

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبي بكر بلقايد- تلمسان

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مذكرة تخرج

مقدمة للحصول على شهادة ماستر

في شعبة: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة وجباية

من طرف : بلقاسم سارة و بن صالح منال

بعنوان:

التسيير الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية

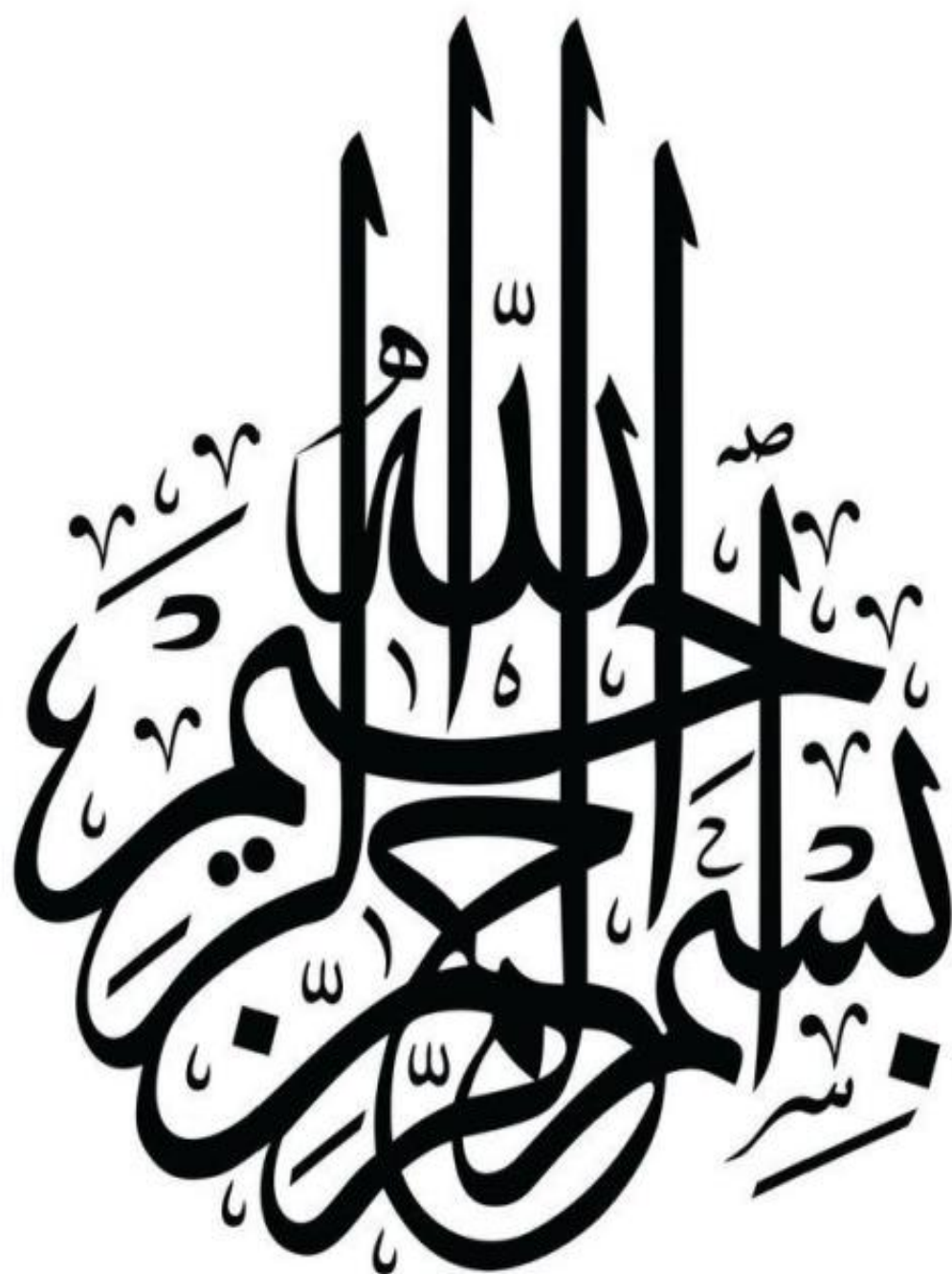
-دراسة حالة عينة من المكلفين بالضريبة على مستوى ولاية تلمسان-

نوقشت بتاريخ 2025/06/18 أمام لجنة المناقشة المكونة من :

د. بن معمر عبدالباسط	الدرجة: أستاذ محاضر "أ"	جامعة تلمسان	رئيسا
د. حابي عبد اللطيف	الدرجة: أستاذ محاضر "أ"	جامعة تلمسان	مشرفا
د. موزارين عبدالمجيد	الدرجة: أستاذ محاضر "ب"	جامعة تلمسان	ممتحنا

السنة الجامعية:

2025- 2024





الْفَخْرُ بِمَا رَزَقْنَاكَ الْحَمْدُ

شكرو عرفان

الحمد لله كثيرا مباركا كما ينبغي وجهه وعظيم سلطانه وقد حسنا الله عز وجل على الشكر إذ قال بعد بسم الله الرحمن الرحيم:

قال تعالى ﴿لَوْ أَن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾

﴿وَأَشْكُرُونِى وَلَا تَكْفُرُونِ﴾

صدق الله العظيم .

ومصدقا لقوله صلى الله عليه و سلم : "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

نشكر الله ونحمده حمدا كثيرا مباركا على هذه النعمة الطيبة والنافعة نعمة العلم والبصيرة

أما بعد، يشرفنا وبكل فخر أن نقدم بالشكر الجليل إلى الأستاذ المشرف "حاجي عبد اللطيف" على تفضله بالإشراف على هذه المذاكرة وكل الجهود التي بذلها في إنجاز هذا البحث والفروع به على هذه الصورة الحسنة والناجحة حيث تتسابق العبارات ويتراحم الكلام بأسمى الألفاظ لقول لك شكرا وألف شكر على خدماتك القيمة ودعمك الجليل لنا ، لك كل التقدير والاحترام ، نتمنى لك التوفيق في مساهمتك المستقبلة وجزاك الله عنا كل خير .

كما يشرفنا أن نقدم بالشكر الجليل إلى أستاذنا في " قسم العلوم المالية والمحاسبية " لكم كل التقدير على جهودكم المبذولة طيلة سنوات دراستنا، ومهما قلنا لكم من شاء لن نستطيع أن نوافيكم بحكم مقابل إخلاصكم ودعمكم لنا فمتكرا لكم وشكرا لا ينتهي أبدا ، لكم فائق الإحترام والتقدير .





الإهداء

لا يطيب الليل إلا بشكره ولا يطيب النهار إلا بطاعته، ولا تطيب اللحظات إلا بذكره ولا تطيب الآخرة إلا بعفوه، ولا تطيب الجنة إلى رؤيته. إلى من بلغ الرسالة وحمل الأمانة ونصح الأمة... سيدنا وحبينا محمد صلى الله عليه وسلم. أهدي تخرجي إلى ذاتي المثابرة والطموحة، التي سعت، وثابرت، ولم تحذلني يوماً... إلى من جعل الجنة تحت أقدامها، ودعائها سر نجاحي، وحنانها يلسم جراحي... أُمِّي الغالية أطال الله في عمرها إلى النور الذي أثار طريقي، والضياء الذي لا يخو نورَه قلبي أبداً... أُمِّي الغالية أطال الله في عمره. إلى الغالية، سندي الذي لا يميل، وينبوع حب لا يجف، بحجة قلبي وقرّة عيني... وحيدي أختي الحبيبة. إلى من كان عوناً وسنداً في هذا الطريق، وتمنوا رؤيتي في هذا المكان... عائلتي العزيزة. إلى من سرنا سويّاً نشق طريق النجاح، وشاركتني هذا العمل وتقاسمت معي حلوها ومرها... صديقتي منال. إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد، إلى صديقاتي اللواتي شاركنني أحلى السنين.

إلى كل من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم قلبي.

فالحمد لله شكراً وحباً وإمتناناً على البدء والختام

وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين.

سأرة





الإهداء

إلى الله قبل كل شيء الحمد لله كما ينبغي لجلاله وعظيم سلطانه لك الحمد ربي
على كثير فضلك وجميل عطائك
من قال أنا لها نالها أما بعد ؛ أهدي هذا النجاح أولاً إلى السراج الذي
لا ينطفئ في قلبي جدي العزيز رحمه الله لطالما تمنيت أن يحضر معي هذا اليوم ،
اللهم نور له قبره و جعله روضة من رياض الجنة.
إلى هديتي من الله، إلى من كلل العرق جبينه ومن علمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار
إلى أبي الغالي لطالما كنت السند الذي لا يميل والرزق الذي لا ينقطع ،
أهديك هذه الثمرة راجية أن تكون حسنة وصدقة عنك
إلى من جعل الجنة تحت أقدامها، إلى من كانت سر من أسرار نجاحي إليك يا أمي،
أهديك هذه المذكرة، ثمرة سنوات من الجد والاجتهاد، عرفاناً بفضلك،
راجيةً من الله أن أكون عند حسن ظنك، وأن يجزيك عني خير الجزاء.
وإلى جدتي الغالية، يا من وسّعت قلبك لكلّ حب، يا من كنت ملاذ الطفولة ودفء الأيام،
لك من الروح عرفان، ومن القلب دعاء لا ينقطع.
إلى أختي الحنونة وأخي السند رفيقي الدرب، لكما فائق الحب والامتنان لقد كنتما سنداً لي دائماً.
وإلى عمّاتي وخالاتي، وأعمامي وأخوالي وكل من ينتمي إلى عائلتي العزيزة،
لكم شكري العميق، ومحبي الصادقة .
إلى زميلتي وصديقتي العزيزة، [سارة] شريكة هذا الإنجاز
ورفيقة درب شكراً كثيراً لصدّقك، ووفائك،
أهدي إليك هذا العمل بكل امتنان،
فنجاحه ثمرة جهد مشترك، وصبر مشهود.

منال



ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز وتبسيط الضوء على دور التسيير الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي قد تؤثر سلباً على التوازن المالي والاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية. وقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لفهم الإشكالية بشكل معمق، بالإضافة إلى توظيف أداة الاستبيان كوسيلة رئيسية لجمع البيانات. وشملت الدراسة الميدانية عينة مكونة من 60 مؤسسة اقتصادية بولاية تلمسان. أظهرت نتائج التحليل أن التسيير الجبائي الفعّال، لاسيما من خلال الالتزام الصارم بمواعيد التصريحات الجبائية، يساهم بشكل ملحوظ في تقليص حجم المخاطر الجبائية، ويعزز من كفاءة النظام الجبائي داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، المخاطر الجبائية، التصريحات الجبائية، الامتثال الجبائي، المؤسسات الاقتصادية.

Abstract:

This study aims to highlight and underscore the role of tax management in mitigating tax-related risks that may adversely affect the financial and strategic stability of economic enterprises. The research adopts a descriptive-analytical methodology to explore the issue in depth, and employs a questionnaire as the primary tool for data collection.

The empirical investigation was conducted on a sample of 60 economic enterprises located in the Wilaya of Tlemcen. The results of the analysis indicate that effective tax management—particularly strict adherence to tax filing deadlines—contributes significantly to the reduction of tax-related risks and enhances the efficiency of the tax system within the enterprise.

Keywords : Tax management, tax risks, tax declarations, tax compliance, economic enterprises

فهرس المحتويات

د	ملخص	1
هـ	فهرس المحتويات	1
ط	قائمة الجداول	1
ي	قائمة الأشكال:	1
1	مقدمة عامة:	1

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

6	تمهيد:	6
7	المبحث الأول: عموميات التسيير الجبائي	7
7	المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي مميزاته.	7
7	الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي.	7
9	الفرع الثاني: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى.	9
11	المطلب الثاني: خصائص التسيير الجبائي و أهدافه.	11
11	الفرع الأول: خصائص التسيير الجبائي.	11
13	الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي.	13
15	المطلب الثالث: أسس و مبادئ التسيير الجبائي و حدوده.	15
15	الفرع الأول: أسس و مبادئ التسيير الجبائي.	15
17	الفرع الثاني: حدود التسيير الجبائي.	17
19	المطلب الرابع: أهمية و ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية و العوامل المؤثرة فيه.	19
19	الفرع الأول: أهمية التسيير الجبائي و ضرورته في المؤسسات الإقتصادية.	19
21	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في التسيير الجبائي.	21
22	المبحث الثاني : أساسيات حول المخاطر الجبائية.	22
22	المطلب الأول : تعريف المخاطر الجبائية وأنواعها	22
22	الفرع الأول: مفهوم الخطر الجبائي.	22

24	الفرع الثاني : أنواع المخاطر الجبائية:
27	المطلب الثاني : أسباب الخطر الجبائي و مصادره:
27	الفرع الأول : أسباب الخطر الجبائي
28	الفرع الثاني : مصادر الخطر الجبائي
32	الفرع الأول : تقييم الخطر الجبائي
34	الفرع الثاني : أثر الخطر الجبائي على المؤسسة
36	المطلب الرابع :الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي وإجراءات الوقاية منه
36	الفرع الأول: عقوبات الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات.
38	الفرع الثاني:العقوبات المترتبة عن الغش و النقص في التصريحات
45	الفرع الثالث: إجراءات الوقاية من الخطر الجبائي
46	المبحث الثالث : دور التسيير الجبائي في تقليل الخطر الجبائي
46	المطلب الأول : ماهية تسيير الخطر الجبائي
46	الفرع الأول :مفهوم تسيير الخطر الجبائي ومقوماته
50	الفرع الثاني : خطوات تسيير الخطر الجبائي وأهدافه
54	المطلب الثاني : الاختيارات الجبائية الخاطئة
54	الفرع الأول: مخاطر جبائية مترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار والإعفاءات الموجهة لشباب المستثمر
61	الفرع الثاني : مخاطر جبائية مترتبة عن إعادة استثمار الأرباح وعن الامتيازات الناجمة عن نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية الترقية الريفية.
63	الفرع الثالث : الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للجبائية.
66	المطلب الثالث: آليات تأثير التسيير الجبائي على تخفيض التكاليف الجبائية
66	الفرع الأول: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال
71	الفرع الثاني: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل والاستثمار
73	المطلب الرابع:إدارة المخاطر الضريبية

74	الفرع الأول: إستراتيجيات التحسين الجبائي
75	الفرع الثاني: فعالية التسيير الجبائي في مواجهة الأخطار الجبائية:
76	خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني : الدراسات السابقة

77	تمهيد:
78	المبحث الأول: الدراسات المحلية:
78	المطلب الأول: دراسات محلية باللغة العربية
93	المطلب الثاني: دراسات محلية باللغة الأجنبية:
94	المبحث الثاني: الدراسات الأجنبية:
94	المطلب الأول: دراسات أجنبية باللغة الأجنبية:
104	المطلب الثاني: دراسات أجنبية باللغة العربية:
105	المبحث الثالث: تحليل مقارن للدراسات السابقة:
105	المطلب الأول : مقارنة الدراسات المحلية والأجنبية:
116	المطلب الثاني: ما يميز الدراسات السابقة:
117	خلاصة الفصل :

الفصل الثالث: الأدبيات التطبيقية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

119	المبحث الأول: منهجية الدراسة وآداة جمع البيانات
119	المطلب الأول : البيانات المستخدمة في الدراسة:
119	الفرع الأول: البيانات الأولية
119	الفرع الثاني: البيانات الثانوية
120	المطلب الثاني : مراحل إعداد الاستبيان
120	الفرع الأول: تحديد أهداف الاستبيان
120	الفرع الثاني: تحديد الفئة المستهدفة
121	الفرع الثالث: تصميم أسئلة الاستبيان

المطلب الثالث: هيكل الاستبيان	121
الفرع الأول: القسم الأول - البيانات الشخصية للمستجوبين	121
الفرع الثاني: القسم الثاني - محاور الاستبيان الرئيسية	121
المطلب الرابع: محاور الاستبيان ومؤشراته	123
الفرع الأول: محور التسيير الجبائي	123
الفرع الثاني: محور الخطر الجبائي	123
المبحث الثاني : منهجية الدراسة الميدانية و تحليل البيانات	124
المطلب الأول: تحديد مجتمع الدراسة و اختبار العينة و أداة البحث	124
الفرع الأول : مجتمع الدراسة وعينتها	124
الفرع الثاني: أداة الدراسة	124
المطلب الثاني : الأساليب الإحصائية المستعملة و نتائج الدراسة	125
الفرع الأول : الأساليب الإحصائية المستعملة	125
الفرع الثاني : نتائج وأداة الدراسة	127
المطلب الثالث : تسيير اتجاه الدراسة وصدق وثبات الدراسة	134
الفرع الأول: صدق وثبات الدراسة	134
خلاصة الفصل الثالث:	151
خاتمة عامة	153
قائمة المصادر والمراجع	155

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
105-115	مقارنة الدراسات.	(1-1)
126	مقياس ليكارت الخماسي.	(1-2)
127	توزيع العينة حسب نشاط للمؤسسة.	(2-2)
128	توزيع العينة حسب الحجم.	(3-2)
129	توزيع العينة الطبيعة القانونية.	(4-2)
130	توزيع العينة حسب الصفة المهنية للمستجوب.	(5-2)
131	توزيع العينة حسب السؤال "هل خضعت لأحد أنواع الرقابة".	(6-2)
132	توزيع العينة حسب نوع الرقابة .	(7-2)
134	اختبار ثبات القياس باستخدام معامل ألفا كرومباخ.	(8-2)
135-136	تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة للمحور الأول: التسيير الجبائي.	(9-2)
140-141	تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة للمحور الثاني: الخطر الجبائي.	(10-2)
143	جدول معامل الارتباط بيرسون.	(11-2)
144	جدول ملخص النموذج.	(12-2)
144	جدول تحليل التباين.	(13-2)
145	جدول معامل الانحدار.	(14_2)
146	جدول نتائج اختبار الفرضيات الفرعية.	(15_2)

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الأشكال
31	مصادر المخاطر الجبائية الداخلية.	(1-1)
44	أصناف التكاليف الناتجة عن الخطر الجبائي الذي تتحمله المؤسسة.	(2-1)
127	صنف المؤسسة.	(1-2)
128	حجم المؤسسة.	(2-2)
129	الطبيعة القانونية.	(3-2)
130	الصفة المهنية.	(4-2)
131	السؤال "هل سبق وأن خضعت لأحد أنواع الرقابة؟"	(5-2)
133	نوع الرقابة.	(6-2)

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

تعد المؤسسة نواة أساسية في هيكله النسيج الوطني لأي دولة، إذ تلعب دورًا محوريًا في تحقيق النمو والتنمية عبر ما توفره من إنتاج وخدمات وفرص عمل، غير أن هذا الدور يضعها في مواجهة محيط خارجي متقلب ومعقد، تتداخل فيه عدة عوامل اقتصادية، قانونية، اجتماعية... من أبرزها العامل الجبائي الذي يعد أحد المكونات الجوهرية لبيئة المؤسسة، وهذا بالنظر إلى تأثيره المباشر على قراراتها المالية والاستثمارية وعلى مستوى أدائها العام.

تتميز بيئة الجباية في معظم الدول بتنوع النصوص القانونية وتغير السياسات الجبائية والتي تسفر عن حالة من عدم الاستقرار والاضطراب لدى معظم المؤسسات. وهذا التغيير المتكرر في التشريعات والقوانين وحتى قسوة الإدارة الجبائية في تفسير العقوبات، قد يؤدي إلى خلق مخاطر جبائية حقيقية تتمثل في تكاليف غير مدركة، عقوبات تأخير أو حتى نزاعات يمكن أن تؤثر بشكل مؤذٍ على سمعة وكفاءة مالية المؤسسة المادية. لذلك يجب أن نعتبر التسيير الجبائي وسيلة فعالة لتقليل الأخطار التي قد تتعرض لها هذه المؤسسة.

بالإضافة إلى ذلك، لا يتسم التسيير الجبائي بالطابع الفني فحسب، وإنما يعد نشاطًا مرتبطًا بالتسيير الاستراتيجي في إطار مراعاة بعض الأنشطة الحيوية والحساسية كالتجنب الشرعي والتهرب والغش الجبائي. من خلال اتخاذ سياسية جبائية مثلى، تتمكن المؤسسة من التحكم في نفقات الجباية والحد من المخاطر الناجمة عن عدم الامتثال أو التقدير الخاطئ، إذ يؤدي انعكاسًا إيجابيًا على كفاءتها ويعزز من قدرتها التنافسية في الأسواق.

بالتالي، يعتبر التسيير الجبائي من الأدوات الإستراتيجية الناجعة التي تعتمد عليها المؤسسة لمواجهة المخاطر الجبائية سواء على مستوى العوامل والمتغيرات التي ترتبط بالقوانين الجبائية أو على مستوى أدوات المراقبة والتفتيش التي تقوم بها الإدارة الجبائية. كما يلعب التسيير دور مهم في ترسيخ العلاقة التفاعلية بين المؤسسة وسلطات الجباية من خلال تعزيز مبادئ الثقة والشفافية لخفض احتمالات نشوء النزاعات الجبائية لضمان مناخ جبائي مستقر يحفز الاستثمار ويؤمن استدامة الأداء المالي للمؤسسة.

الإشكالية الرئيسية: تكمن إشكالية الدراسة المراد معالجتها في التساؤل الرئيس التالي:

إلى أي مدى يمكن للتسيير الجبائي أن يساهم في تقليل المخاطر الجبائية داخل المؤسسات؟

ولكي نلقي نظرة أعمق على جوانب هذه الإشكالية يمكننا تقسيمها إلى بعض الأسئلة الفرعية التالية:

■ ماذا نعني بالتسيير الجبائي؟

■ ماهي المخاطر الجبائية؟ وماهي مصادرها؟ وهل هناك أسباب تؤدي إلى ظهور هذه المخاطر داخل المؤسسة؟

■ كيف يمكن للتسيير الجبائي أن يساعد في السيطرة على المخاطر الجبائية؟

■ ما هو واقع التسيير الجبائي داخل المؤسسات؟

فرضيات الدراسة: بناءً على هذه التساؤلات، نفترض النقاط التالية:

■ يساعد التسيير الجبائي في تقليص المخاطر والتكاليف الجبائية التي قد تواجهها المؤسسات.

■ يعتبر غياب المعرفة بالتشريعات والقوانين الجبائية، إضافة إلى التهرب الضريبي السبب الرئيسي وراء ظهور

المخاطر الجبائية.

■ يعد التسيير الجبائي من العوامل الأساسية للحد من هذه المخاطر داخل المؤسسات.

مبررات اختيار الموضوع: اخترنا هذا الموضوع لعدة أسباب ودوافع منها:

1. المبررات الموضوعية:

- ارتباط الموضوع بتخصص المحاسبة والجباية.

- أهمية الموضوع في ظل التغيرات والمستجدات الحديثة.

- تمثل المخاطر الجبائية إحدى أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات .

- تسليط الضوء على الدور يلعبه التسيير الجبائي داخل المؤسسات.

2. المبررات الذاتية:

- وجود رغبة وشغف شخصي بالتعمق في هذا الموضوع.
- جاذبية الموضوع وأهميته تستدعي دراسة أعمق.
- المساهمة في إثراء الدراسات في مجال الجباية عموماً، وفي مجال تسيير المخاطر الجبائية بشكل خاص.

أهمية الدراسة: تبرز أهمية هذه الدراسة من النقاط التالية:

- المساهمة في توضيح مفهوم التسيير الجبائي داخل الوسط المؤسسي.
- تقديم تصور عملي حول كيفية تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسات، مع التركيز على تأثيره على الأداء المالي.
- إضافة قيمة جديدة إلى مفهوم التسيير الجبائي، خاصة في البيئة الاقتصادية المعاصرة.
- تشجيع الباحثين على متابعة البحث في هذا المجال واستكشاف جوانبه المختلفة، بما يعزز من تطوير ممارسات التسيير الجبائي.

أهداف الدراسة: تتمثل أهداف هذه الدراسة في :

- دراسة كيفية إدارة المخاطر الجبائية في واقع المؤسسات ومدى تأثيرها في توسيع نشاطاتها.
- توضيح مفهوم التسيير الجبائي وإبراز دوره داخل المؤسسة.
- التعرف على أبرز مصادر المخاطر الجبائية بهدف إيجاد حلول مناسبة لمعالجتها.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: من أجل تسليط الضوء على دور التسيير الجبائي في تقليل المخاطر الجبائية، قمنا باختيار مجموعة من المؤسسات بولاية تلمسان كعينة لتطبيق الدراسة.
- الحدود الزمنية: سنة 2025.

منهج وأدوات الدراسة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، حيث سنعتمد على المنهج الوصفي عند تقديم المفاهيم المتعلقة بالتسيير الجبائي والمخاطر الجبائية. والمنهج التحليلي الذي يحاول تفسير واقع التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية في المؤسسات. أما الأدوات فتمثلت في استبيان موجه لـ 60 مؤسسة جزائرية بتلمسان.

صعوبات الدراسة:

➤ التفاوت في فهم بعض المصطلحات الجبائية لدى بعض المشاركين.

➤ رفض المشاركة والخوف من التقييم.

هيكل الدراسة:

للاوصول إلى الأهداف المرجوة اقتضت الدراسة تناول الموضوع في ثلاث فصول، الفصل الأول مقسم إلى ثلاث مباحث، فالمبحث الأول خصص لعموميات التسيير الجبائي حيث تناولنا فيه ماهية التسيير الجبائي، العوامل المؤثرة فيه، المفاهيم المرتبطة به، إضافةً إلى أسسه، مبادئه وحدوده. أما المبحث الثاني فتضمن عموميات الخطر الجبائي حيث تناولنا فيه ماهية الخطر الجبائي، خطوات تسييره، تقييمه وأثره على المؤسسة، مصادره المختلفة، إضافةً إلى الأعباء وإجراءات الوقاية منه. أما المبحث الثالث اشتمل على دور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية حيث تطرقنا إلى ماهية تسيير الخطر الجبائي، مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة، إضافةً إلى آليات تأثير التسيير الجبائي لتخفيض التكاليف مع طرق إدارة المخاطر الضريبية.

والفصل الثاني تم التطرق لأهم الدراسات السابقة التي تركز موضوعها على متغيرات دراستنا، حيث اشتمل المبحث الأول على الدراسات المحلية، والمبحث الثاني الدراسة الأجنبية، وفي المبحث الثالث قمنا بمقارنة هذه الدراسات.

تم تصميم هذه الدراسة على عينة مكونة من 60 مؤسسة جزائرية تنشط في ولاية تلمسان، وتخضع للنظام الجبائي، وقد تم توزيع الاستبيانات على مختلف أنواع المؤسسات باختلاف طبيعتها وحجمها. قُسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين: تناول المبحث الأول المنهجية المعتمدة في الدراسة، بما في ذلك أدوات جمع البيانات وأساليب المعالجة، في حين خُصص المبحث الثاني لتحليل النتائج المتوصل إليها واختبار الفرضيات، مع تقديم أهم الاستنتاجات المستخلصة من الدراسة.



الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

تمهيد:

يعد التسيير الجبائي أداة إستراتيجية، تهدف إلى تحقيق التوازن بين الإمتثال للمنظومة الجبائية وتقليل الأعباء والمخاطر المرتبطة بها، من خلال اعتماد أساليب التخطيط والتحكم الفعالة. كما يساهم التسيير الجبائي في حماية المؤسسة من العقوبات وتحسين أدائها المالي، مما يعزز من استقرارها وتنافسيتها في بيئة قانونية متغيرة.

في هذا الفصل سوف نعرض الجانب النظري للدراسة المتمثلة في التسيير الجبائي ودوره في تدنئة المخاطر الجبائية،

ولمعالجة هذا الموضوع ارتأينا أن ينقسم إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: عموميات التسيير الجبائي.

المبحث الثاني: عموميات الخطر الجبائي.

المبحث الثالث: دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية.

المبحث الأول: عموميات التسيير الجبائي

في ظل التطورات المتسارعة و التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية أصبح التسيير الجبائي اليوم عنصرا أساسيا في إدارة أعمال المؤسسات، فهو يهدف إلى ضمان الامتثال للأنظمة الضريبية مع تخفيض الأعباء الضريبية بطرق قانونية بغية تحقيق نمو مستدام.

المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي ومميزاته.

سنتطرق في هذا المطلب على أهم تعاريف التسيير الجبائي ومميزاته.

الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي.

التعريف 1: حسب التصور الفرانكفوني يعتبر التسيير الجبائي هو أحد فروع التسيير المالي، ويعني دمج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من جميع المزايا الجبائية وتفادي التكاليف الإضافية. ويتم ذلك من خلال قدرة المسير على اختيار أفضل السبل و الاختيارات الجبائية و توظيفها لصالح المؤسسة، مع الالتزام بالتشريع الجبائي، مما يجعله وسيلة لترشيد القرار. (الحواس، 2009، صفحة 01)

التعريف 2: أما المنظور الأنجلو-ساكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يركز على جميع التكاليف بما في ذلك التكاليف الضريبية التعاقدية، التي تؤثر على مختلف الأطراف مثل: المساهمين، المديرين، المالكين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع والمراجعين، حيث يهتم بالإفصاح عن قيمة الضريبة وليس فقط الإدارة. كما أنه يتمتع برؤية عالمية نظرا لطبيعة الشركات في هذه البيئة، ويهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين عبر تقليل العبء الضريبي ويعرف ذلك ب: المساهمة في خلق القيمة. (عادل عياض، 2003، صفحة 02)

التعريف 3: حسب "Collette Christine" فان التسيير الجبائي يعني أن الجبائية، باعتبارها التزاما قانونيا على المؤسسة، يمكن توظيفها لصالحها لتصبح عنصرا فعالا في إستراتيجيتها. وبدلا من التعامل السلبي معها، يقترح استخدامها بذكاء و فعالية. (collette, 1998, p. 22)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

التعريف 4: يعرفه "Parot Claude Jean" بأنه مجموعة من الإجراءات والقرارات المتخذة داخل المؤسسة بهدف التحكم في التكاليف الضريبية وتقليلها، مع تعزيز فعاليته من خلال تجنب المخاطر الكبيرة. ويتم ذلك عبر اختيار الامتيازات الضريبية المناسبة وفقاً للمخطط الجبائي والإستراتيجية المعتمدة، مع مراعاة الحدود العامة للمؤسسة وقدراتها المالية و التقنية. (Felah, 2003, p. 08)

التعريف 5: حسب "Schoolz" التسيير الجبائي الفعال هو إدارة الضرائب بطريقة تزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية بعد دفع الضرائب، مما يؤدي إلى خفض معدل الضريبة بشكل قانوني من خلال تكييف التصرّفات المالية للمكلف. (إدلي، 2006، صفحة 516)

التعريف 6: عرف "MouricCozian" التسيير الجبائي بالاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة لتحقيق أهدافها، فهو يجمع بين الجوانب القانونية و الجبائية وعلم التسيير. كما يهدف إلى إدارة المتغيرات الضريبية خلال مختلف مراحل دورة حياة المؤسسة مع السعي لتعظيمها دون تجاوز الإطار القانوني. (عباس و محمود فوزي، 2013، صفحة 117)

وعليه نستنتج من التعاريف السابقة: أن التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية هو إدارة وتخطيط الضرائب بفعالية، لتحقيق الأهداف المرجوة عبر الاستخدام الأمثل للموارد وتقليل العبء الضريبي قانونياً، مع ضمان استدامة التدفقات النقدية طوال دورة حياة المؤسسة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفرع الثاني: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى.

يرتبط مفهوم التسيير الجبائي بعدة مفاهيم نذكر منها:

1. مع المراجعة الجبائية: تساهم في تشخيص التزامات المؤسسة الضريبية، مما تعزز كفاءة التسيير الجبائي وتقلل العبء الضريبي. كما تعد المراجعة الجبائية أداة داعمة للتسيير الجبائي ووسيلة للتحكم في تكاليف الضرائب، وتهدف كل من المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي إلى تحقيق ثلاث أهداف رئيسية وهي (Fethy, 2004)

- التأكد من أن المؤسسة تتجنب مخاطر الضريبة لم يتم اكتشافها.
- ضمان الامتثال القانوني أي ليست في حالة نزاعات جبائية.
- البحث عن السبل والهيكل القانونية لتخفيض الضرائب.

2. المراجعة الداخلية: تتمثل في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالتسيير الجبائي من

خلال: (Felah, 2003, p. 16)

- التأكد من وجود وظيفة جبائية واضحة داخل الهيكل التنظيمي أو تحديد المسؤوليات البديلة في حال غيابها.
- مراجعة شروط إعداد التصريحات الجبائية.
- تحليل إجراءات الفحص والرقابة الجبائية المطبقة.
- ضمان دقة التصريحات من خلال مراجعتها من قبل أطراف أخرى.
- متابعة إرسال التصريحات الجبائية إلى الجهات المختصة.
- التأكد من احترام المواعيد القانونية.
- مراقبة عملية تسديد الضرائب للخزينة لضمان تطابق المبالغ المستحقة مع المدفوعات الفعلية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

3. مع مراقبة التسيير: تعد عنصرا أساسيا داخل المؤسسة لمتابعة القرارات وضمان تنفيذها بفعالية، ويعد مراقب

التسيير كحلقة وصل بين المستوى الاستراتيجي والتشغيلي من خلال تحقيق الانسجام والوضوح بين مختلف مستويات الإدارة، وربط الجوانب الإستراتيجية بالعملية. أما فيما يتعلق بعلاقته بالمسير الجبائي فإنه يدمج البعد الجبائي في عملية المراقبة من خلال متابعة تنفيذ القرارات، ليأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الجبائية، ويساعد في تحليل الانحرافات لتصحيح المسار عند الضرورة. (Felah, 2003, p. 17)

4. مع التسيير المالي: هو عملية اتخاذ القرارات داخل الوظيفة المالية للمؤسسة، حيث يرتبط ارتباطا وثيقا بالقرارات الجبائية نظرا لتأثيرها المباشر وغير المباشر على خزينة المؤسسة، لأن كل قرار جبائي يحمل تبعات مالية محددة. (Felah, 2003, p. 18)

5. مع اتخاذ القرار: إن إلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة لمصادر التمويل المتنوعة والمزايا الضريبية التي تحصل عليها المؤسسة. وبناءً على ذلك يتم الاختيار بين هذه المصادر أو حتى الاستفادة من مزيج منها، ورغم وجود تصنيفات عديدة لمصادر التمويل فإننا سنركز على دور العامل الجبائي في تحسين الاستفادة من هذه المصادر، خاصة تلك التي تدعم القدرة التمويلية للمؤسسة. (زرغون، 2011، صفحة 97)

6. مع حوكمة الشركات: تبرز العلاقة بشكل واضح عندما نرى أن أنشطة التسيير الضريبي تصبح أكثر شفافية للمساهمين وذلك في حال تطبيق مبادئ الحوكمة، وفي هذه الحالات قد تؤول مخاطر التسيير الضريبي إلى الانخفاض. فالحوكمة الجيدة للشركات من خلال تداخل الآليات الداخلية والخارجية، تلعب دور الوسيط الذي يؤثر على تقييم المساهمين لأنشطة التسيير الجبائي. وبالتالي، فإن تكامل هذين العنصرين الأساسيين (حوكمة الشركات والتسيير الجبائي) يساهم في خلق قيمة حقيقية للمؤسسة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

المطلب الثاني: خصائص التسيير الجبائي و أهدافه

سنسلط الضوء في هذا المبحث على خصائص وأهداف التسيير الجبائي.

الفرع الأول: خصائص التسيير الجبائي.

يتميز التسيير الجبائي بجانين رئيسيين:

الميزة الأولى: استعمال الوسائل المشروعة قانونا.

الميزة الثانية: القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

أولاً: استعمال الوسائل المشروعة قانوناً: يتميز التسيير الجبائي باللجوء إلى الأدوات التي يتيحها القانون

الضريبي بهدف تقليل العبء الضريبي بشكل مشروع، مع بقاءه في إطار الشرعية القانونية، لذا من الضروري التفرقة بينه

وبين كل من الغش الضريبي والتهرب الضريبي. (قدي، 2011، الصفحات 215-216)

■ الغش الضريبي: هو تصرف متعمد يلجأ إليه الممول بهدف التهرب من دفع الضرائب عبر مخالفة

القانون، يتميز هذا السلوك بالطابع الإجرامي المقصود. يمكن أن يتجلى في أشكال متعددة تهدف إلى تجنب

الالتزامات الضريبية نذكر منها: (المديرية العامة، 2025، الصفحات 60-61)

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين

به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو

استرجاع للرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام تقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي

في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادة 10 و 09 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. لا

يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

-قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.

-كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب، أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.

■ التهرب الضريبي: أو ما يعرف بالتجنب الضريبي هو مجموعة من التصرفات التي تهدف إلى تقليل قيمة الضرائب المستحقة، وإذا تم ذلك باستخدام وسائل غير قانونية فإنه يندرج ضمن الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار هذا الأخير تهرباً غير مشروع. (قدي، 2011، صفحة 216)

■ التسيير الجبائي : يقوم هذا الأخير على تحليل منطقي للتشريعات بهدف تحسين استغلال الخيارات المتاحة التي يقرها القانون، مما يسمح بهامش من المرونة ضمن الإطار القانوني. يتميز التسيير الجبائي بكونه ممارسة قانونية مشروعة تختلف عن الغش والتهرب الضريبيين، رغم أن بعض الغموض في التشريعات الجبائية قد يجعل التمييز بين التسيير والتهرب الضريبي دقيقاً وصعباً في بعض الحالات. (عادل عياض، 2003، صفحة 05)

ثانياً: القرار الطوعي للتسيير الجبائي:

يقوم التسيير الجبائي على مبدأ حرية التسيير، الذي يمنح المكلف بالضريبة إمكانية اختيار الوضعية الأنسب له في إطار القوانين الجبائية. ويعتمد هذا التسيير على اتخاذ قرارات مبنية على المفاضلة بين عدة بدائل، حيث تعكس هذه الاختيارات توجه المؤسسة نحو الحل الجبائي الأمثل الذي يقره المشرع بهدف تقليل العبء الضريبي. وفي حال غياب هذه البدائل والخيارات في التشريعات الجبائية، يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق للإجراءات الضريبية دون أي هامش للمناورة، مما يؤدي إلى موقف سلبي تجاه الالتزامات الضريبية. وبالتالي يكتسب التسيير الجبائي أهميته الحقيقية في الأنظمة الضريبية التي توفر للمؤسسات خيارات وامتيازات متنوعة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

تعد الخيارات الجبائية أداة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، حيث تم توجيه المؤسسات للاستفادة من الامتيازات المتاحة، وبذلك تتمتع المؤسسة بحرية كاملة في اختيار البديل الأنسب واتخاذ القرارات التي تحقق مصلحتها. (بوعلام، 2009)

الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

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

أولاً: التحكم في العبء الضريبي: تعد الأعباء الجبائية جزءاً من تكاليف إنتاج أي منتج، وبالتالي فإنها تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على ارتفاع تكاليف الإنتاج مما يجعل إرادتها أمراً ضرورياً. ويمكن التحكم في الجبائية بثلاثة أشكال: (المجيد، 2002، صفحة 390)

- السعي إلى تقليل قيمة الضريبة .
 - تأجيل سداد الضريبة للاستفادة من وفورات مالية تعزز سيولة المؤسسة.
 - زيادة العبء الضريبي طوعية عبر الامتناع عن استغلال بعض الامتيازات الجبائية الفورية، مثل عدم احتساب الإهلاك بأقصى مستوى مسموح به قانونياً بغية تحقيق أهداف إدارية معينة كإعادة توزيع الأرباح.
- كما تتحكم ظروف المؤسسة في طريقة إدارتها للعبء الضريبي، حيث تسعى المؤسسة في مرحلة النمو إلى تقليل الضرائب كهدف أساسي. بينما تعمل المؤسسة التي تمر بمرحلة تراجع على تعزيز صورتها أمام البنوك والمساهمين من خلال اعتماد استراتيجيات التسيير الجبائي لزيادة الأرباح.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

ثانيا: تحقيق الأمن الجبائي: يتحقق الاستقرار الجبائي عندما تلتزم المؤسسة قانونيا بواجباتها الضريبية، مما يضمن عدم

القلق من أي عمليات تفتيش قد تجريها الإدارة الجبائية للتحقق من مدى امتثالها (حمو و أوسرير، 2009، صفحة

(51

-يعتبر تسيير المخاطر الجبائية الهدف الأساسي للتسيير الجنائي، إذ لا يمكن للمسير الجبائي التركيز فقط على إيجاد

حلول قانونية معقدة لتخفيف الأعباء الضريبية دون ضمان قدرة المؤسسة على التعامل بكفاءة مع الضرائب المرتبطة

بعملياتها اليومية. ولتحقيق الأمن الجبائي، ينبغي على المؤسسة تعزيز دور المراجعة الجبائية الداخلية، والتي تساهم في:

■ تحديد التزاماتها الضريبية بدقة.

■ وضع وتقييم إستراتيجيتها الجبائية.

■ تقليل الأعباء الضريبية من خلال تحسين كفاءة التسيير الجبائي.

ثالثا: ضمان الفعالية الجبائية: تشير إلى قدرة المؤسسة على استثمار الفرص والمزايا الضريبية التي يوفرها القانون والتحكم

فيها، مما يتيح لها تحقيق وفورات مالية. فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تمنح في كثير من الأحيان مساحة من الحرية

بفضل تعدد الخيارات الضريبية. ويقصد بهذا الأخير في معناه الضيق هو البدائل والخيارات المتاحة في التشريع الضريبي،

وبالتالي فإن تحقيق الفعالية الجبائية يعتمد على قدرة المؤسسة ومدى تمتع القائمين على إدارتها الجبائية برؤية واسعة

ومعرفة شاملة، تمكنهم من إدراك أنه يمكن تحقيق الهدف الجبائي، من خلال الخيارات القانونية التي تؤثر في العبء

الضريبي دون انتهاك قوانين التشريع الضريبي السارية (حميداتو، 2012، صفحة 95)

رابعا: خدمة إستراتيجية المؤسسة: تشير الإستراتيجية إلى الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة لتحقيق أهدافها طويلة

الأجل، والتي تتجسد في قرارات وإجراءات تتعلق بكيفية استغلال الموارد المتاحة بفعالية.

تلعب المعطيات الجبائية دورا رئيسيا في تحديد التوجهات الإستراتيجية للمؤسسة، حيث تؤثر في العوامل المحددة لاتخاذ

القرارات الإستراتيجية. وتبرز أهمية الجبائية في: (غولة، 2012، صفحة 55)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- تحديد الشكل القانوني للمؤسسة.
- اختيار الموقع الجغرافي للنشاط.
- تحديد أساليب التمويل وتنظيم العلاقة القانونية بين المؤسسة والفروع التابعة لها.

المطلب الثالث: أسس و مبادئ التسيير الجبائي و حدوده.

تعد مبادئ، أسس وحدود التسيير الجبائي عناصر محورية لأي خطة يتبعها المسير لتحقيق تسيير جبائي استراتيجي يقوده للوصول إلى الأهداف المرجوة، وهو موضوع الذي سنتناوله في هذا المطلب:

الفرع الأول: أسس و مبادئ التسيير الجبائي.

لتحقيق أهداف المحددة للمؤسسة يجب إتباع جملة من الخطوات، التي تعتمد على المبادئ والأسس التي تعد من الركائز الأساسية للتسيير الجبائي.

1. أسس التسيير الجبائي: يستند التسيير الجبائي على الأسس التالية: (زرغون، 2011، صفحة 138)

- الأساس القانوني: إن القانون رقم (89-01) المؤرخ في 07 فيفري 1989 في المادتين 04 و 05 ينص على:
«يلتزم المسير بتحسين المردودية الاقتصادية والمالية للمالك. وذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب استخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك». أي الخيارات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع تعكس مبدأ حرية التسيير الجبائي، مما يسمح للسلطات بتحديد كيفية إدارة النظام الجبائي وفقا لاحتياجاتها وظروفها.
- الأساس الاقتصادي: يتمثل في مبدأ حرية تسيير المؤسسة، أي أن المؤسسة التي تخضع لهذا المبدأ تعمل في بيئة تنافسية شديدة، ما يدفعها إلى تقليل التكاليف من خلال دراسة واختيار أنسب الحلول الجبائية، مع تحمل نتائج تلك الاختيارات سواء كانت إيجابية أو سلبية، ولا تملك إدارة الضرائب الحق في التدخل في أسلوب إدارتها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

2. مبادئ التسيير الجبائي: يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:

- مبدأ الحرية في التسيير: تتمثل مهمة إدارة الضرائب في التحقق من مدى صحة ودقة النتائج التي يقدمها المكلف بالضريبة، "فحص دقيق للتصريحات الجبائية واستغلال الوثائق التي يتضمنها الملف الجبائي دون أن يكون لها الحق في الحكم على نوعية التسيير" (المديرية العامة، دليل الخاضع للضريبة، 2024، صفحة 23).
- كما يحق للمكلف بالضريبة الاستفادة إلى أبعد حد من الامتيازات التي تتيحها القوانين، وذلك بفضل خبرته في التعامل مع المنظومة الجبائية. وفي المقابل لا يمكن اعتبار قراراته الاقتصادية غير الموفقة بمثابة تهرب أو غش ضريبي، إلا إذا تمكنت الإدارة الجبائية من تقديم دليل يثبت ذلك.
- مبدأ عدم التدخل في التسيير: لا يحق لإدارة الضرائب أن تتدخل في طريقة تسيير المؤسسة أو أن تنتقد قراراتها طالما أن المؤسسة تلتزم بالقوانين، حتى إذا كانت هذه القرارات تبدو غير ناجحة أو سيئة، مثل اللجوء إلى الاقتراض لتوسيع النشاط، فهذا من حق المسير وله أيضا أن يخصم فوائد القروض من الأرباح الخاضعة للضريبة. (عيدة و دمدوم، 2018، صفحة 94)
- حرية التسيير تمكن المسير من قبول نوعين من الرقابة على نظامية التسيير دون البحث في الفرص البديلة التي لم تختارها هما:
- محافظ الحسابات من أجل المحافظة على مكاسب المساهمين.
- الرقابة الجبائية من مصلحة الضرائب من أجل المحافظة على مكاسب الخزينة العمومية.
- استنادا إلى هذين المبدأين يرى أن التسيير الجبائي يقوم على المبادئ التالية: (الحواس، 2009)
- اختيار الخيار الضريبي الأقل تكلفة بالاستفادة من الثغرات أو النقائص الموجودة في القوانين الجبائية، مما يجعل التهرب في هذه الحالة من ضمن الواجبات الجبائية للمسير.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

■ يمثل التسيير الجبائي الشكل الأرقى لاستخدام النظام الضريبي، حيث يحق للمسيرين استغلال ذكائهم وخبرتهم لاختيار الخيار الجبائي الأنسب من بين البدائل المتاحة للمؤسسة، وذلك بهدف تقليل العبء الضريبي قدر الإمكان شريطة الالتزام بما تفرضه القوانين الجبائية.

■ يكتسب التسيير الجبائي فعاليته من اعتماد المسير على سياسة التحفيز الضريبية لتوجيه قراراته بشكل عقلاني، ويعتمد ذلك على:

- أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، الذي يظهر من خلال التكاليف المالية التي تتحملها، لذلك كل قرار يتخذه المسير تكون له آثار ضريبية تنعكس في شكل مبالغ مالية.

- وجود مرونة في التشريعات الجبائية، من خلال السماح للمؤسسة بالاختيار بين بدائل ضريبية متعددة، ما يمكن المسير من اختيار الأنسب مالياً.

الفرع الثاني: حدود التسيير الجبائي.

منح المشرع المؤسسة حرية التصرف في شؤونها الجبائية، كما حدد في المقابل إطاراً لهذه الحرية. وتتمثل هذه

الحدود في ما يلي: (الحواس، 2009، الصفحات 2-3)

1. الحدود القانونية: يسمح للمؤسسة بأن تدير وضعها الجبائي بحرية ضمن ما تسمح به القوانين السارية، دون أن

تتجاوز أو تنتهك أحكامها، فكل تصرف لا تحترم فيه المؤسسة القوانين يعد تعسفاً قانونياً، ومصطلح التعسف في

استعمال الحق لا يخص التشريعات الجبائية فقط، بل ينتهك كل التشريعات الأخرى، ومن أبرز ممارسات التعسف التي

يجب أن يتجنبها المسير ما يلي:

- إبرام عقود أو فواتير قانونية ظاهرها مشروع لكنها تهدف لإخفاء دخل أو تهريب أرباح.

- التلاعب في القيم الفعلية للصفقات بغرض تقليل الرسوم الضريبية، مثل تخفيض قيمة العقود أو الفواتير.

- القيام بعمليات شكلية لا تمثل الواقع الفعلي، مثل تزوير مستندات أو فواتير.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- عدم الالتزام بالاتفاقيات الحقيقية بين الأطراف والاكتهاء بعقود صورية، خاصة في المعاملات العقارية.

- استخدام شركات أو أفراد كواجهة فقط لإخفاء المكلف الحقيقي بالضريبة.

وتبرز حالتان تعتبران تحايلا جبائيا أو تعسفا في استعمال الحق: (خنقي و نور الاسلام، 2017، صفحة 10)

- أن تتحمل المؤسسة ضريبة أكبر من المستحق فعليا، نتيجة عدم استغلال الامتيازات القانونية المتاحة لها.

- أن تسعى لدفع ضريبة أقل من المفروض قانونيا، باستغلال الثغرات أو تقديم معلومات غير صحيحة.

2. الحدود المالية: يجب أن تركز قرارات المؤسسة على تحقيق أهدافها الاقتصادية العامة، مثل الاستثمار أو التمويل

وليس فقط على التخفيض الضريبي، فكل قرار يتخذ فقط لأجل تجنب الضرائب يعد خارجا عن الإطار المشروع.

قد تصنف بعض الأفعال ضمن التصرفات غير العادية في التسيير، إذ يعد التصرف غير العادي المألوف ذلك الذي لا

يتماشى مع مصلحة المؤسسة، ولا يؤدي إلى تحقيق ربح مباشر أو غير مباشر، بل قد يلحق ضررا ماديا أو معنويا.

ويعتبر هذا النوع من التصرفات مخالفا للمنطق الاقتصادي حتى وإن لم يخالف القوانين، لذلك فإن تقييم تلك

التصرفات يتم على أساس الأثر الاقتصادي وليس فقط على أساس قانوني. كما قد يترتب على هذا النوع من

القرارات نتائج مالية أو اقتصادية سلبية على المؤسسة. ومن أمثلة هذه الأفعال نجد: (عادل عياض، 2003،

الصفحات 15-16)

■ تقديم قروض للمسيرين دون فائدة.

■ تحميل المؤسسة تكاليف تخص المسير.

■ التنازل عن ممتلكات المؤسسة لمسيرين بأسعار أقل من قيمتها الحقيقية.

■ التنازل عن حقوق لصالح جهات لا تربطها علاقة تجارية دائمة بالمؤسسة، خصوصا إذا كان بينهم شراكة أو

علاقة شخصية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

ويلاحظ أن الحكم على كون التصرف عاديا أو غير عادي يخضع لطبيعة القرار وسياقه، فقد تعتبر الإدارة الضريبية القرار غير عادي إذا لم يكن له مبرر اقتصادي واضح بالنسبة للمؤسسة، خاصةً عند غياب دليل ملموس يبرر العلاقة بين القرار ومصلحة الشركة، ولهذا وضع المشرع الجبائي معايير واضحة لتحديد مدى مشروعية هذه التصرفات من منظور التسيير السليم.

المطلب الرابع: أهمية و ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية و العوامل المؤثرة فيه.

تعد أهمية التسيير الجبائي وسيلة لضبط الالتزامات الضريبية وتخفيف العبء المالي على المؤسسات الاقتصادية، مما يعزز استقرارها وتنافسيتها، كما تتأثر فعالية التسيير الجبائي بعوامل عديدة، قد تؤدي إلى تراجع الأداء المالي هذا ما سنتناوله في هذا المطلب.

الفرع الأول: أهمية التسيير الجبائي و ضرورته في المؤسسات الاقتصادية.

التسيير الجبائي مهم لضمان جمع الإيرادات المالية اللازمة لتمويل المشاريع العامة والخدمات، كما يساعد في تحقيق العدالة الضريبية ويعزز من الاستقرار الاقتصادي.

1. أهمية التسيير الجبائي: تبرز أهميته في كونه عملية لا غنى عنها للمؤسسة، باعتباره وسيلة لتقليل العبء الضريبي

المفروض عليها، لذا تسعى المؤسسات إلى استغلال الوسائل والأساليب المتاحة لتقليل هذا العبء، وذلك من خلال اعتماد نظام تسيير استراتيجي فعال يحقق ما يلي:

توفير رؤية واضحة تساعد على اتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على دراسات دقيقة، وبالتالي تساهم في اتخاذ قرارات

فعالة خاصة الموارد المالية. (إسماعيل، 2000، صفحة 26)

- الالتزام بالقوانين الضريبية المنصوص عليها، مما يساعد المؤسسة على تجنب الوقوع في المخالفات.
- رفع نسبة الربحية للمؤسسة.
- تفادي التكاليف الإضافية الناتجة عن الغرامات أو العقوبات المالية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

يساعد التسيير الجبائي أيضا على الاستخدام الأمثل للموارد والإمكانيات المتاحة، وعليه فإنه يمكنها من تحقيق ما

يلي: (king & M.Sheffrin, 2002, p. 505)

- تقليل قيمة الضرائب المدفوعة أو تجنبها، من خلال الاستثمار في المجالات التي توفر إعفاءات ضريبية.
- التحكم في سير العمليات التنفيذية وفق تخطيط ضريبي مدروس، مما يمكن المؤسسة من تحقيق رقابة فعالة على التنفيذ.
- يساهم في وضع أهداف دقيقة وواضحة للمؤسسة، ما يجعل العبء الضريبي أحد العوامل الأساسية التي يتم أخذها بعين الاعتبار عند اتخاذ أي قرار، أو تنفيذ لأي نشاط داخل المؤسسة.
- يعمل التسيير على توضيح خطوات العمل ومراحله، بشكل يساعد العاملين على الالتزام بأداء مهامهم بما يخدم أهداف المؤسسة.
- يمكن التسيير من استغلال المزايا الجبائية المتاحة، سواء عبر إعفاءات أو تخفيضات ضريبية عبر توجيه الاستثمارات إلى مناطق مشجعة أو أنشطة محددة.

2. ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية:

يعد التسيير الجبائي أحد المكونات الأساسية في إستراتيجية المؤسسة الداخلية، وذلك للحفاظ على مكانتها في بيئتها الخارجية خاصة في ظل بيئة متغيرة وتنافسية. إذ يمنحها حرية التصرف في مواردها المالية، طالما أنها تلتزم بالقوانين دون أن تتعرض للعقوبات أو المساءلة القانونية، فكلما كانت المؤسسة ملتزمة من الناحية الجبائية زادت مصداقيتها وثقة المتعاملين معها. (بزة، 2011، صفحة 100)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في التسيير الجبائي.

هناك عدد من العوامل التي قد تؤثر على كفاءة وفعالية التسيير الجبائي داخل المؤسسة، وقد تؤدي إلى تراجع أدائها

الضريبي من أهمها: (يحي، 2006-2007، الصفحات 80-85)

■ الخطر الجبائي: يتمثل في التكاليف الإضافية التي تتعرض لها المؤسسة، نتيجة عدم امتثالها الكامل للتشريعات

الجبائية، مما يتسبب في فرض عقوبات وغرامات قد تؤثر على ميزانيتها. كما أن ضعف التسيير الجبائي وعدم

كفاءة الإجراءات، قد يؤدي إلى تراجع فعالية المؤسسة في الاستفادة من المزايا الجبائية المتاحة.

■ الازدواج الضريبي: يحدث عند فرض ضريبتين على نفس العملية أو نفس الدخل، سواء في نفس الدولة أو في

أكثر من دولة خلال نفس الفترة، ما يؤدي إلى مضاعفة العبء الضريبي. كما يعتمد هذا الخطر على مدى توافق

اختيارات المؤسسة الضريبية مع الإستراتيجية العامة، ومدى سعيها لتقليل الأعباء والالتزامات دون الإخلال

بالقانون. يشكل الازدواج الضريبي عبئاً إضافياً على المؤسسة ويحدّ من أرباحها الصافية، خاصة إذا لم تكن قادرة

على استرجاع الضرائب المدفوعة.

■ الضغط الضريبي: هو مقدار ما تتحمله المؤسسة من التزامات ضريبية مقارنة بنشاطها الاقتصادي، فارتفاعه

يحدّ من قدرتها على التوسع والاستثمار، ويمكن التخفيف من هذا الأثر عبر اعتماد سياسة ضريبية متوازنة تضمن

حسن استغلال الموارد وتحقيق العدالة الجبائية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

المبحث الثاني : أساسيات حول المخاطر الجبائية

تعتبر المخاطر الجبائية محور الاهتمام الرئيسي لمجتمع الأعمال الذي يسعى إلى التقليل من تعرض المؤسسات للمخاطر الجبائية. لقد تزايدت المخاطر بشكل ملحوظ في الوقت الحالي نتيجة للتطورات والتغيرات في مجال الأعمال، بالإضافة إلى المتغيرات القائمة على مبدأ الحركة السريعة في الأحداث والوقائع المدفوعة من قوى جديدة ناجمة عن تطورات الحياة المعاصرة وما ترافقها من تعقيد وترايط في المهام والأدوار. بحيث أصبحت هذه المخاطر تشكل نظامًا أساسيًا في حد ذاته يعرف بإدارة المخاطر، الذي يهدف إلى تقليلها من أجل خلق موقع قوي تتيح فيه المؤسسة لنفسها فرصة الزيادة والقيادة من خلال تطوير وسائل وإجراءات تعمل على تعزيز قدرتها وكفاءتها في كيفية التكيف مع هذه المخاطر الجبائية .

المطلب الأول : تعريف المخاطر الجبائية وأنواعها

الفرع الأول: مفهوم الخطر الجبائي

تتعدد التعريفات المتعلقة بالخطر الضريبي، نذكر من بينها ما يلي:

التعريف الأول: يُعرف الخطر بأنه الخسارة المادية المتوقعة الناتجة عن حدوث حدث معين، حيث يوضح هذا التعريف نوع الخسارة من خلال تحديدها على أنها خسارة مادية يمكن قياسها بطرق كمية. (شقيقي و آخرون، 2011، الصفحات 25-26)

التعريف الثاني: يُعرّف الخطر الضريبي بأنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم التزامها بالقوانين الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات بشكل عام، حيث ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو بسبب تعقيد وغموض النظام الضريبي. (DUHEM & MICHEL, 1996, p. 75)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

التعريف الثالث : يتمثل الخطر الضريبي في عدم الالتزام بالواجبات الضريبية مما يؤدي إلى تراجع الفعالية الضريبية نتيجة لعدم المعرفة بالإجراءات التي تساعد في الاستفادة من الامتيازات الضريبية. ويعتبر هذا الخطر نتيجة طبيعية لتعقيد وعدم استقرار التشريع الضريبي المطبق، مما يؤدي إلى نقص الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع. (فلاح، 2006، صفحة 50)

التعريف الرابع: تُعرف المخاطر الضريبية بأنها الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم التزامها بالقواعد الضريبية. وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات بشكل عام، وتنتج المخاطر الضريبية عن عدم الالتزام بالتشريع الضريبي أو نتيجة التعقيد والغموض في النظام الضريبي.

التعريف الخامس : كما يمكن تعريفها كواحدة من أبرز المخاطر الناجمة عن مخاطر الإدارة، والمتعلقة بتصرفات المؤسسة والقرارات التي تتخذها في مجال الإدارة المالية ومختلف الجوانب الإدارية، بالإضافة إلى الخسائر المالية المحتملة التي قد تنتج عن تطبيق القواعد الضريبية. (عمامرة، 2020، صفحة 20)

التعريف السادس: يرتبط الخطر الضريبي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية، ويتولد من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الضريبية التي يحددها التشريع الضريبي، أو نتيجة عدم الفهم الجيد أو سوء تفسير نصوص التشريع الضريبي، أو بنية الغش والتهرب الضريبي. وهذا الأمر قد يؤدي بالمؤسسة، فضلاً عن تشويه سمعتها أمام الإدارة الضريبية، إلى تحمل أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات، بالإضافة إلى الوقت المهدور الذي يُحتسب ضدها إذا أصبحت هدفاً للرصد الضريبي الذي تقوم به الإدارة الضريبية. (مامش و دادي عدون، 2008، صفحة 37)

الفرع الثاني : أنواع المخاطر الجبائية:

تفرض إلزامية الضريبة على المؤسسة وضعية من عدم اليقين الضريبي، مما يمكن أن يعرضها لمخاطر ضريبية تتمثل في تحملها نفقات إضافية نتيجة عدم امتثالها للقوانين الضريبية أو عدم استيفائها لمتطلبات الاستفادة من المزايا الضريبية المختارة. تتجلى مراجعة الضرائب المؤسسية وأهم الحالات المرتبطة بهذا الخطر في الآتي: (الحواس، 2009، صفحة 10)

- التأخر أو الامتناع عن تقديم التصريحات: حيث تقوم الإدارات الضريبية بتقدير الأسس بصورة تلقائية مع فرض غرامات مالية محددة؛
- الاحتيال في التصريح: حيث يتم تعديل القواعد الضريبية مع فرض العقوبات اللازمة؛
- عدم مراقبة الخيارات الضريبية: إن اختيار المؤسسة لنوع ضريبي ما بهدف الاستفادة من مزاياه المالية لتعزيز قدرتها التمويلية يمكن أن يتحول إلى مصدر للمخاطر الضريبية. فبمجرد قيامها بتطبيق الخيار الضريبي، تصبح ملزمة بالامتثال لبعض الشروط، مما يؤدي إلى نشوء خطر ضريبي محتمل في حال عدم الالتزام بهذه الشروط، أو في حالة عدم توفر المتطلبات اللازمة للاستفادة من هذه الخيارات، أو إن توقفت المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية. ونتيجة لذلك، يتم إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه المزايا، مما يعرضها لفرض الضريبة عليها وتكبدها لعقوبات ضريبية تُعتبر بمثابة نفقات إضافية.

كما أجرى مكتب **PriceWaterhouse Cooper** تصنيفاً للمخاطر الضريبية وفقاً للدراسة التي قام

بها، حيث تم تقسيمها إلى نوعين: (سويس و بو حديدة، 2022، الصفحات 49-50)

➤ مخاطر ضريبية محددة

➤ مخاطر ضريبية عامة.

1. المخاطر الضريبية المحددة: تشمل ما يلي:

■ les risques de transactions مخاطر المعاملات

تشير إلى أن كل معاملة تقوم بها المؤسسة تكون خاضعة للضريبة، وإذا كانت هذه المعاملة تتميز بالتعقيد، فإن ذلك سيزيد من عدم اليقين على المستوى الضريبي، وبالتالي تصبح من المخاطر الضريبية التي تواجهها المؤسسة. ويقع ذلك نتيجة لعدة أسباب مثل نقص الكفاءة والمعلومات اللازمة التي تكون متعلقة بالمعالجة الضريبية للمعاملات، بالإضافة إلى عدم الإلمام بطرق الإجراءات الضريبية. أيضاً، يمكن أن توجد حالة من الغموض في التعامل مع المعاملات الضريبية والوثائق الضرورية اللازمة لمعالجتها. (شعبي، 2002)

■ les risques opérationnels المخاطر العملية

ترتبط المخاطر الضريبية العملية بالمخاطر الكامنة وراء تطبيق القوانين والأنظمة الضريبية المختلفة التي تحكم الأنشطة اليومية للمؤسسة، حيث تتفاوت هذه العمليات في درجات الخطر الضريبي تبعاً لعلاقة الإدارة الضريبية بها. يشمل هذا النوع من المخاطر جميع المصالح والأشخاص المعنيين بالضرائب، وليس فقط قسم الضرائب في المؤسسة، بل يمتد ليشمل التموين، العبور، المحاسبة، إدارة المخزون، الموارد البشرية، المالية، الفوترة، النقل، وغيرها. (سويسي و بو حديدة، 2022، صفحة 51)

■ les risque de conformité المخاطر التوافق

تتعلق هذه المخاطر بمدى توافق الالتزامات الضريبية للمؤسسة مع ما تنص عليه الأنظمة واللوائح الضريبية السارية، من قواعد الشكل واحترام المواعيد المحددة، حيث يؤدي عدم الالتزام بهذه الأنظمة إلى تحمل المؤسسة لأعباء ضريبية إضافية.

■ مخاطر المحاسبة المالية les risques de compatibilité

تعتبر المحاسبة الوسيلة الأساسية لتجميع وحساب الوعاء الضريبي، وتعد القاعدة الأساسية لمراقبة الأداء الضريبي. يكمن خطر المحاسبة المالية في الإجراءات المرتبطة بإعداد القوائم المالية، والتي تشمل تسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة، والاختيارات المحاسبية مثل طرق الاستهلاك، حساب المخزون، وغيرها.

2. المخاطر الضريبية العامة: تتجلى هذه المخاطر في النقاط التالية: (سويس و بو حديدة، 2022، الصفحات 51-52)

■ مخاطر المحفظة les risques de portefeuille

تمثل هذه المخاطر مستوى المخاطر العامة، حيث تجمع بين مخاطر المعاملات، المخاطر العملية، ومخاطر التوافق.

■ مخاطر التسيير les risque de gestion

عدد قليل من المؤسسات تقوم بإجراء توثيق وإضفاء الطابع الرسمي على عملية إدارتها للمخاطر الضريبية، وبالتالي يكمن الخطر الرئيسي في أن إدارة المخاطر الضريبية تعتمد على أفراد ذوي خبرة داخل المؤسسة، فإذا غادر هؤلاء الأفراد دون وجود سياسة متبعة لنقل كيفية إدارة المخاطر الضريبية إلى من يخلفهم، فإن ذلك سيؤدي إلى فقدان القدرة على الاستفادة من الفرص خلال فترة الانتقال، مما يضع المؤسسة في موقف صعب. لذا، فإن الاستعانة بأخصائيين خارجيين بجانب الكفاءات الداخلية يضمن استقرار المؤسسة واستمراريتها، ويسهل أيضاً عملية التدريب وتكوين الخلفاء. (مالك و بولخوخ، 2021، صفحة 81)

■ مخاطر مرتبطة بصورة المؤسسة (السمعة) les risques réputation

غالباً ما تحدد مواقفنا بناءً على سمعة الأفراد أو المؤسسات أو الشركات التي نتعامل معها، وهذا يشمل إدارة الضرائب، الموردين، العملاء وجميع الأطراف المتعاملة مع المؤسسة. تُعتبر السمعة الجيدة للمؤسسة من أهم أصولها في

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

المجال الضريبي، حيث تعكس هذه السمعة احترامها للأنظمة الضريبية المعمول بها، مما يتيح للمؤسسة شعوراً بالاطمئنان تجاه نتائج تقييم الإدارة الضريبية لها.

المطلب الثاني : أسباب الخطر الجبائي و مصادره

الفرع الأول : أسباب الخطر الجبائي

تتجلى أبرز أسباب المخاطر الضريبية في: (كويدي و مداحي، 2020، الصفحات 784-785)

- غياب المتابعة المستمرة للجوانب الضريبية داخل المؤسسة، حيث غالباً ما يُكلف الموظفون المعنيون بإدارة الحسابات بمهمة الجباية، ورغم حجم الأعمال الكبير الذي يندرج ضمن نطاق اختصاصهم، فإن نقص تكوينهم في الشأن الضريبي يقودهم إلى تهميش هذا الجانب.
- بسبب المكانة غير اللائقة التي تُعطى للجباية ضمن أولويات المؤسسة، فإن ذلك سوف يعرضها للمخاطر بسبب عدم الوفاء و الالتزام بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي، مثل عدم تقديم التصريحات الضريبية في المواعيد القانونية المحددة.
- إن حدة المنافسة وسوء إدارة الموارد المالية نتيجة ضعف التسيير وعدم كفاءة القائمين على إدارة المؤسسة تؤدي غالباً إلى تأجيل سداد الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة، مما يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام في تعاملاتها مع الإدارة الضريبية.
- يعتمد المسؤولون الحكوميون وأصحاب المشاريع في إرساء الصفقات على أقل الأسعار المقدمة، مما يدفع بعض المؤسسات إلى خفض الأسعار، بهدف الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة لتحليل الجدوى الحقيقية للمشروع، مما يُجبرها على التفكير في التهرب من دفع الضرائب وتأجيل مستحقاتها، مما يؤدي إلى تصعيد المخاطر الضريبية.

❖ كما يمكن التطرق إلى أهم مظاهر الخطر الجبائي تتمثل فيما يلي: (الحواس، 2009، صفحة 10)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- الامتناع أو التأخير في تقديم التصريحات: حيث تلجأ الجهات الضريبية إلى تقدير الأسس بصورة تلقائية مع فرض العقوبات المالية المنصوص عليها.
- التلاعب في التصريح: حيث يتمتع تعديل الوعاء الضريبي مع تطبيق العقوبات المقررة.
- عدم مراقبة الخيارات الضريبية: إن اختيار المؤسسة لنمط ضريبي محدد بهدف الاستفادة من مزاياها المالية لتحسين قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الضريبي عند عدم توفر الشروط اللازمة للاستفادة منه، أوفي حال توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه. ويترتب على ذلك فقدان المؤسسة لحقها في الاستفادة من الامتياز، مما يعرضها للضريبة ويجعلها عرضة للعقوبات الضريبية، التي تعتبر بمثابة تكاليف إضافية.

الفرع الثاني : مصادر الخطر الجبائي

يفصح التفريق بين المخاطر الداخلية والخارجية عن وجود تفاعل بين هذين المصدرين، حيث تزداد المخاطر ذات الأصل الخارجي نتيجة ضعف الداخلي.

1. المخاطر الخارجية: (سويسي و بو حديدة، 2022، صفحة 49)

تعتبر الإدارة الضريبية المصدر الرئيسي للمخاطر الضريبية نظرًا للاختصاصات الممنوحة لها (كالحق في الرقابة، وإعادة التقييم، وفرض العقوبات)؛ كما أن تعقيد النظام الضريبي يعد بدوره مصدرًا إضافيًا للمخاطر الضريبية. يتجلى تعقيد التشريعات الضريبية في الأمور التالية:

- التعديلات المتكررة على القوانين الضريبية تؤثر سلبًا على إدارة جباية المؤسسات، حيث يصعب تتبعها ومراقبتها من قبل مديري المؤسسات أو موظفي الإدارة الضريبية.
- تعدد الضرائب وزيادة الأعباء الضريبية قد يدفع المؤسسات إلى إتباع أساليب غير قانونية لتفادي دفع الضرائب.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- غياب الحوار الفعّال بين الإدارة الضريبية والمؤسسات يجعل الإدارة عدوًا لها بدلاً من كونها مؤيدة ومساعد.
- تفسيرات الإدارة الضريبية للقوانين الضريبية، التي يصعب توقعها، قد تلحق الضرر بالمؤسسة وتشكل تهديداً محتملاً لها. كما أن اختلاف التفسيرات من مصالح ضريبية أخرى يؤدي إلى تباين تطبيق القوانين بين المصالح، مما يسبب انطباعاً سلبياً عن الإدارة الضريبية.

❖ كما يمكن أيضاً أن تقسم هذه المصادر الخارجية إلى: (saad, 2008, pp. 21-25)

- تعقيد النصوص القانونية الجبائية: إن التعقيد الموجود في النظام الجبائي يجعل تطبيقه أكثر صعوبة بالنسبة للإدارة الضريبية في حد ذاتها، فكيف يكون الحال بالنسبة للمكلف بدفع الضريبة؟ من هذه المنطلق، فإن النظام الجبائي الذي يتسم بالتعقيد هو نظام يصعب التحكم فيه. يمكن بالتالي قياس تعقيد النصوص الجبائية من خلال معيارين أساسيين:
- كثرة إصدار النصوص القانونية: ما يؤدي إلى جعل القانون الجبائي قانوناً شاسعاً، وهو ما يسهم في تعقيده وغموضه. ومن ثمّ، يجد المكلف بالضريبة نفسه في وضعية حرجة، ولا يستطيع بالتالي معرفة وتفسير نظامه الجبائي بطريقة مؤكدة.
- غموض النصوص وافتقار المكلف ل ضمانات قانونية: حيث يظهر النقص في الضمانات القانونية في العديد من الظواهر، خاصةً نقص الاستقرار وغموض النصوص التشريعية.
- عدم توافق الإصلاحات الجبائية مع الإصلاحات المحاسبية: شهدت المحاسبة تحولات وتطورات ملحوظة، لاسيما أثناء الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، بينما لم تشهد الجبائية إصلاحات تستجيب لهذا التطور، خصوصاً من حيث تدريب وتكوين أعوان الجبائية والمشرفين على النظام الضريبي.
- الفقه الإداري: يقوم الفقه الإداري على توضيح النصوص الجبائية غير الواضحة بأسلوب دقيق وشفاف، بغرض تحديد معناها الحقيقي دون تغيير محتواها. لكن في بعض الأحيان، يمكن أن يتجاوز الفقه الإداري

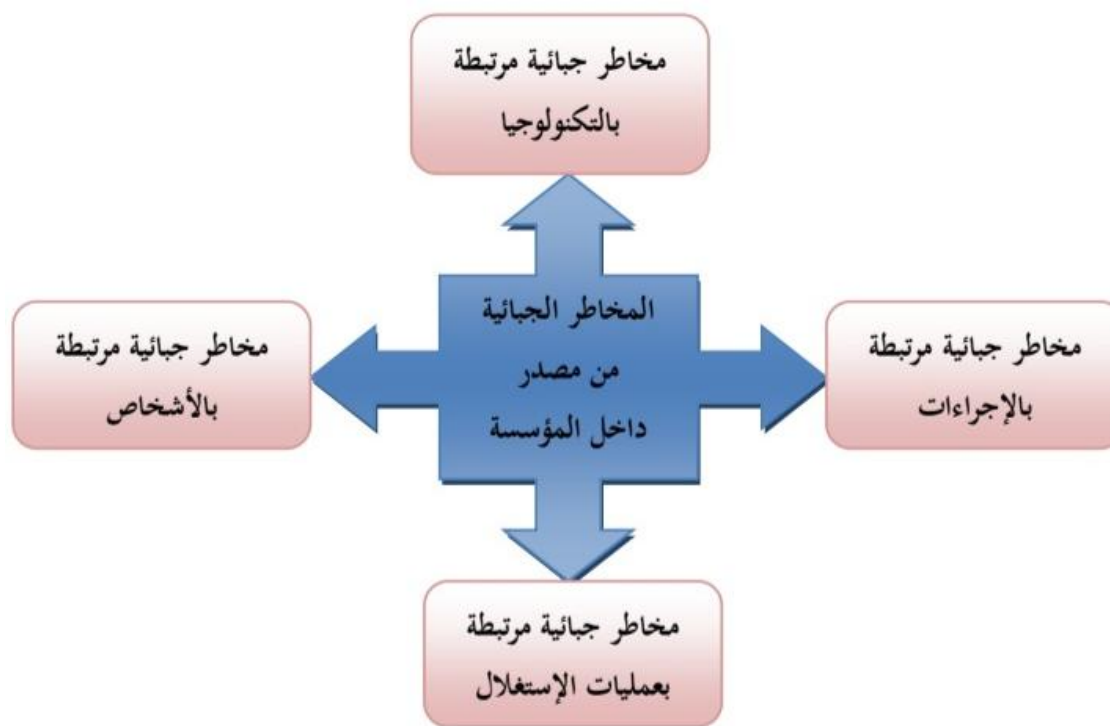
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

النص المفسر، مما يؤدي إلى تشويه محتواه وفرض رؤية تختلف عن رؤية المشرع، ويجدر بالذكر أن القاضي الجبائي هو المؤهل لإجراء ذلك.

2. المخاطر الداخلية: تُقسم كما يلي: (Pinard, 2008, p. 38)

- المخاطر المتعلقة بالإجراءات: للحد من المخاطر الضريبية، يجب اعتماد مجموعة من الإجراءات الضريبية. عدم وجودها أو عدم ملاءمتها مع احتياجات الجباية يزيد من المخاطر. ومن ثم، يجب أخذ الإجراءات الضريبية بعين الاعتبار أثناء إعداد السياسات الخاصة بالمؤسسة (مثل إعداد التصريحات الضريبية...) وضمان فعاليتها بالتوافق مع بعض طرق الرقابة.
- المخاطر المرتبطة بالأفراد: تتجسد في خطر الإهمال، والتجاهل، وعدم الكفاءة، وغياب التعاون، وفقدان روح الفريق. يجب أن يتمتع الموظفون بسلوك يعزز الاحترام الطوعي للقواعد الضريبية. ليس فقط يجب على المؤسسة توظيف الأفراد ذوي الكفاءات، بل يجب أيضاً أن تسعى لتطوير مهاراتهم الأساسية والمستمرة.
- المخاطر المرتبطة بعمليات التشغيل: تنشأ هذه المخاطر عن الأنشطة التشغيلية، خاصة تلك المتعلقة بإدارة المخزون، والامتثال للقوانين الضريبية، وتعيين وفصل الموظفين. بالإضافة فإن نقل السلع والرقابة على الفواتير للزبائن، قد تتسبب أيضاً في مخاطر إضافية نتيجة العمليات التي قد تكون بين الكيانات.
- المخاطر المتعلقة بالتكنولوجيا: هذه المخاطر مرتبطة بالتحكم في تقنيات المعلومات والشبكات والبرامج، وما إذا كانت تساهم في تسهيل إعداد التصريحات الضريبية، مثل إمكانية إعداد التصريح تلقائياً استناداً إلى السجلات المحاسبية. وبالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون البرامج مزودة بقاعدة بيانات مؤمنة (Pinard, 2008, pp. 38-39).

الشكل (1-1): مصادر المخاطر الجبائية الداخلية



SOURCE : Khelassi Ridha : précise d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Éditions, Alger, 2013 , p 157

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

المطلب الثالث : تقييم الخطر الجبائي وأثره على المؤسسة الاقتصادية

في هذا المطلب سنقوم بتوضيح كيف يتم تقييم الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وكيف يتعلق ذلك بالتسيير

الجبائي للمؤسسات:

الفرع الأول : تقييم الخطر الجبائي

يتم تقييم الخطر الجبائي من خلال تحليل السوابق الضريبية للمؤسسة ،و ذلك باستخدام التحليل المالي بداية من دراسة التصريحات الجبائية التي قد صرحت بها المؤسسة لدى الإدارة الجبائية، حيث أن هذه التصريحات هي التي تمنح للمؤسسة صورة لها عن تسييرها الجبائي وخاصة قراراتهم الجبائية، مما يسمح بالقيام بمقارنة المؤسسة وما يнаظرها من نفس القطاع وفي نفس الفترة الزمنية .

1. دراسة السوابق الضريبية للمؤسسة: (حمادي، 2004، الصفحات 76-77)

إن إعداد نظرة عامة وأكثر وضوح على الالتزامات الجبائية للمؤسسة يستوجب الرجوع إلى الدورات السابقة وذلك لمعرفة مدى علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة باعتبار أن المؤسسة مطالبة تسليم بيان أو تصريح يحتوي وضعيتها الجبائية وهذا وفق ما يتضمنه التشريع الجبائي المعمول به ، وهذا لكي نعرف كيف تقوم الإدارة الجبائية التعامل مع هذا التصريح

ولتحليل السوابق الضريبية للمؤسسة يجب التركيز على ما يلي :

■ البيانات التي تقوم الإدارة الجبائية بطلبها من المؤسسة و التي تتعلق بدوراتها السابقة:

وتقوم بذلك من خلال مضمون رسائل المؤسسة مع الإدارة الجبائية لتقييم القيمة القانونية لهذه البيانات والمعلومات من أجل دراسة إجابة المؤسسة ؛

■ التحليل الجبائي الذي قد أجرته الإدارة الجبائية فيما يخص تسيير جباية المؤسسة ومدى إمكانيةها على

الاستفادة من نتائج التحليل دوراتها المستقبلية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- تتيح السوابق الجبائية للمؤسسة من بناء فكرة حول الشبهات التي تساوي الإدارة الجبائية عن المؤسسة التي لم تتم مراقبتها منذ وقت طويل ، وبالتالي لهذا السبب تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق .

2. التقييم المالي لتصريحات المؤسسة :

إن التحليل المالي للتصريحات التي قدمتها المؤسسة للإدارة الجبائية تفيدنا في معرفة مركزها المالي ، لأن إذا تواجه المؤسسة صعوبات في تسيير خزينتها يمكن تمويل بعض احتياجاتها فقط وتأخير دفعاتها للإدارة الجبائية من جهة أخرى. ومن جهة أخرى يسمح التحليل المالي بالتحقيق عن الأسباب المختلفة التي بسببها إضراب وتذبذب التواصل الجبائية بين السنوات، كما يسمح بمقارنة المؤسسات التي تعمل في نفس المجال، فالمؤسسات التي تعمل في نفس النشاط ونفس الحجم تقريبا تحقق نتائج متقاربة إن هذا المقياس التي تستخدمه الإدارة الجبائية كمرجع للمعلومات يمكنها من اكتشاف الحالات غير المعتادة في التصريحات التي تقدمها المؤسسات. (حمادي، 2004، صفحة 77)

3. تسيير الخطر الجبائي والقواعد الحكمانية الجبائية في المؤسسة.

بهدف تقليص أو الحد من المخاطر الجبائية، ينبغي على المؤسسة الالتزام بقواعد الحكامة الجبائية، والتي تتمثل في: (حميداتو، 2012، صفحة 108)

- التوقعات (التنبؤات): يعد التنبؤ أحد أهم وسائل التسيير التي تتيح توضيح الإجراءات المتخذة لفهم التشريع الجبائي وآليات تطبيقه. فالتسيير بالتوقع يعمل على استباق الأحداث من أجل اكتشاف نقاط الضعف والقوة في الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة، مما يساعدها في الحفاظ على نتائجها وتقليل الآثار السلبية للتشريع الجبائي على نشاطها.

- التشاور: تواجه المؤسسة صعوبات متنوعة تعيق تحقيق أهدافها، لذا فإنها تسعى لإيجاد حلول لهذه التحديات من خلال التشاور مع إدارة الجبائية. وقد تسفر هذه المشاورات عن توصيات تساعد المؤسسة أثناء إعداد مشاريع القوانين الجبائية. فالتعاون بين إدارة الجبائية والمؤسسة يسعى إلى تحقيق هدف مشترك يتمثل في حماية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

مصالح الطرفين. فغياب التشاور يؤدي عادة إلى شكوى المؤسسة من ضعف الإصغاء لمطالبها الجبائية، وعدم

مشاركتها في إعداد النصوص، مما يتطلب من إدارة الجباية الأخذ بعين الاعتبار وجهة نظر المؤسسة.

- الاستقرار: إن غياب استقرار التشريع الجبائي يؤدي إلى تقليص ثقة المؤسسة في إدارة الجباية، حيث أن التغيير المستمر للنصوص الجبائية يترك آثاراً سلبية أحياناً على المؤسسة. وحتى يكون التشريع الجبائي واضحاً، يتطلب الأمر أن يكون مستقرًا بما يسمح للمؤسسة بالتخطيط والاستفادة من مزاياه واختياراته، مما يساعدها في الحفاظ على قدراتها التنافسية وتوسيع مجال أنشطتها، فجزء من استقرار المؤسسة ينبع من استقرار القوانين.

- الوضوح والبساطة: الوضوح ناتج طبيعي للشفافية، إذ يمكن أن يسهل على المؤسسة فهم التزاماتها الجبائية. ويعد غياب الوضوح أحد المصادر المنتجة لمخاطر جبائية داخل المؤسسة. فالنظام الجبائي الغامض يؤدي إلى غموض الالتزامات والتعليمات الصادرة من إدارة الجباية، مما يستدعي تبسيط الإجراءات الجبائية لضمان وفاء المؤسسة بالتزاماتها. (حمادي، 2004، الصفحات 78-79)

- الاتصال: إن العلاقة التي تربط إدارة الجباية بالتكليف علاقة عامة تحكمها ارتباطات توتر نظرياً مفهوم الجباية في حد ذاته من قبل المكلف الذي يعتبرها مع مرور الوقت نوعاً من الاقتطاع بدون مقابل مباشر. هذا ما يجعل الاتصال بين إدارة الجباية والمكلف ضرورياً لتهيئة مناخ ملائم للجباية، فالاتصال يعد أحد أدوات التسيير الفعال لإدارة الجباية.

الفرع الثاني : أثر الخطر الجبائي على المؤسسة

ينعكس الخطر الضريبي بشكل مباشر على الوضع التنافسي للمؤسسة، من خلال الأعباء المالية الإضافية التي تتحملها وذلك لعدم التزامها بالتشريعات الضريبية، والتي قد تصل في بعض الأحيان إلى 200% من إجمالي المستحقات الضريبية. (بوعكاز، 2011-2012، صفحة 84)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

كما أن تعرض المؤسسة لهذا النوع من المخاطر يؤدي إلى حالة من الارتباك والاضطراب، مما يعطل جهودها ويضعف من قدرتها على المنافسة مقارنة بمؤسسات أخرى نجحت في تحقيق الكفاءة والسيطرة على إدارتها الجبائية. فالمؤسسة التي تتمكن من إدارة مخاطرها الضريبية بفعالية تهيئ نفسها لتحقيق مكاسب أمام منافسيها، فيحين أن المؤسسة التي تفشل في ذلك تواجه تهديدًا حقيقيًا لاستمراريتها. لذلك، فإن تجنب المخاطر الجبائية يعد من العوامل الأساسية التي تعزز من استقرار المؤسسة وتدعم أهدافها المستقبلية.

يُعد تجنب المؤسسة للمخاطر الضريبية عاملاً جوهرياً ومشتزاً يجب أخذه بعين الاعتبار من طرف المؤسسة والأطراف المتعاملة معها، نظرًا لكون معظم أنشطة المؤسسة لها تأثيرات ضريبية مباشرة أو غير مباشرة . (الوزارة، 2002)

فالضرائب تؤثر بشكل واضح على حجم المشاريع وعلى الأساليب الإنتاجية المتبعة، حيث قد تلجأ بعض المؤسسات إلى توسيع نشاطها كوسيلة لتعويض الأعباء الضريبية المفروضة عليها، وذلك بهدف زيادة حجم الإنتاج واعتماد أحدث تقنيات التصنيع، مما يؤدي إلى تقليص تكلفة الإنتاج، إلى جانب اكتساب نوع من القوة الاحتكارية التي قد تُمكن المشروع من رفع سعر البيع. كما أن هناك عوامل أخرى تؤثر في هذا السياق، كظروف الطلب، وتوافر المواد الخام، واليد العاملة، وغيرها من الظروف التي يكون لها تأثيرات غير محدودة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

المطلب الرابع: الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي وإجراءات الوقاية منه

الفرع الأول: عقوبات الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات.

تنص المادة على ما يلي 192:

1. تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%. تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

إذا لم يتم التصريح لدى الإدارة خلال أجل ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ تبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب وتقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة 35 %

2. يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دفع غرامة مالية قدرها 1.000 دج عن كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.

في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار، الموجه للمعني بالأمر، في ظرف موصى عليه مع إشعار الاستلام تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25 %.

تعد التصريحات الخاصة المقررة في المواد 44 و 58 و 59 والوثائق المرفقة بها و التي تستعمل في مراقبة الدخل الوارد في التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي كوثائق ثبوتية لغرض تطبيق أحكام الفقرتين 1 و 2 من هذه المادة. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 60)

3. يترتب على عدم الاكتتاب أو الاكتتاب غير الدقيق أو غير المطابق للتصريح السنوي لأسعار التحويل المنصوص عليه في المادة 151 مكرر من هذا القانون، تطبيق غرامة جبائية تساوي خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

4. يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات الخاصة المنصوص عليها في المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية، والمواد 18 و 31 مكرر من هذا القانون وكذا الوثائق المؤيدة لها، تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 322 من هذا القانون.

▪ وتنص المادة 192 مكرر على الآتي :

1. تطبق غرامة مالية بنسبة 25% تحسب على النتيجة الجبائية المصرح بها، دون أن تتعدى هذه الغرامة مبلغ 1000.000 دج .

تطبق على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 31 مكرر من هذا القانون، الذين لم يكتبوا الكشف التشخيصي السنوي عن بعد في الأجل المنصوص عليه في الفقرة الأولى من المادة 151 مكرر (1) المذكور أعلاه. وفي حالة تسجيل عجز في النتيجة الجبائية المصرح بها تطبق غرامة قدرها 100.000 دج .

تطبق على هذه الزيادة بنسبة 35 % عندما لا يكتب المكلفون بالضريبة المعنيون الكشف التشخيصي السنوي بعد انقضاء أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإخطار الرسمي .(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 60)

2. تفرض على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الذين اكتتبوا كشفا تلخيصيا سنويا يحتوي على بيانات مختلفة عن تلك الواردة في التصريح السنوي للنتائج والكشوف المرفقة ، غرامة جبائية بمبلغ 10.000 لكل البيانات غير مطابقة ، دون أن يتعدى إجمالي مبلغ الغرامات الجبائية المطبقة 100.000 دج.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفرع الثاني: العقوبات المترتبة عن الغش و النقص في التصريحات

■ تنص المادة 193 كتالي :

1. عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد

وعاء الضريبة، أو تبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تخلص منها أو أخفاها عن

قصد بنسبة: (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 60)

■ 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتخلص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

■ 15%، إذا كان مبلغ الحقوق المتخلص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو

يساويه؛

■ 25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتخلص منها يفوق 200.000 دج.

2. عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

■ توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من

المصدر.

■ لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%، وعندما لا يدفع أي مبلغ من الحقوق، يتم تحديد النسبة بـ

100%.

■ تطبق نسبة 100 % كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتخلص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق

الاقتطاع من المصدر.

❖ يقصد بالأعمال التدليسية، خاصة: (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

2025، صفحة 61)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم عن طريق بيعها من طرف شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.
 - تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها قصد الإعفاء أو خصم أو إلغاء أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة أو الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.
 - القيام عمدا ببيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييم أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9 و من القانون التجاري 10 أو في الوثائق التي تحل محلها. لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
 - قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق يترتب عنها وجود صعوبات في تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
 - كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح التأخر في دفع الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات الواجبة.
 - ممارسة نشاط غير قانوني. يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسه كنشاط رئيسي أو ثانوي.
3. تجمع الزيادات المنصوص عليها في المقطع الأول من هذه المادة مع تلك المقررة في المادة 192 (المقطعان الأول والثاني).
4. يمكن أن يصبح تلقائيا صحيح المكلف بالضريبة الذي ارتكب المخالفة الجبائية للتنظيم الاقتصادي خلال السنة السابقة، والخاص بفرض الضريبة، في هذه الحالة تطبق الزيادات المقررة في المقطع الأول أعلاه، كما الحقوق والغرامات الأخرى.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

5. كما تطبق الزيادات المقررة في هذه المادة وفي المادة 192 في حال التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة. (وزارة

المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 61)

- كما تعد الغرامات الجبائية من العقوبات التي أقرها المشرع الجزائري، باعتبارها وسيلة ردعية لضمان واحترام الالتزامات الجبائية وتحقيق العدالة الضريبية، وهو على النحو التالي:

■ تنص المادة 194:

1. يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريح بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جزائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

2. تخضع الشركات والأشخاص المعنويين الآخرون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يدفعون إما مباشرة أو عن طريق الغير، المبالغ المذكورة في هذه المادة، إلى أشخاص لا يكشفون عن هويتها ضمن الشروط المقررة في المادة 176، لدفع غرامة جبائية تحسب بتطبيق ضعف النسبة القصوى للضريبة على الدخل الإجمالي على المبالغ المدفوعة أو الموزعة.

3. ملغاة

4. يعاقب بغرامة جزائية قدرها 50 % من مبلغ كل عملية مصرح بها بمقتضى المادتين 176 و 183 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

■ المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل إنجاز هذه العمليات، بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية وأرقام التعريف الجبائي لشركائهم التجارية.

■ المكلفون بالضريبة الذين لا يقدمون، عند كل طلب من مفتش الضرائب الوثائق المحاسبية والإثبات المنصوص عليه بموجب نفس المواد.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

5. يعاقب بغرامة قدرها 500.000 دج ، عند عدم الامتثال للالتزامات المنصوص عليها في المادتين 153 مكرر و161 من هذا القانون .(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 61)

6. أ) تطبق على المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بإنجاز التصريح السنوي لنتيجة، بالكشف المنصوص عليه في المادة 183 مكرر 2 من هذا القانون ، غرامة جبائية محددة بمعدل 2% من رقم الأعمال السنوي للسنة المعينة.

ب) يترتب على الإيداع المتأخر لكشف الزبائن تطبيق الغرامات التالية :

■ 30.000 دج، عندما تكون مدة التأخر أقل من شهر واحد أو تساوي شهرا واحدا.

■ 50.000 دج، عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين (2).

■ 80.000 دج، عندما يتجاوز التأخر شهرين (2).

ج) يترتب على الأخطاء أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن، والمنصوص عليه في المادة 183 مكرر 2 أعلاه، تطبيق غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج كل مرة ثبت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة.

د) دون المساس بالعقوبات التأديبية المذكورة في المادة 303 من هذا القانون، يعاقب بغرامة جبائية من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل من قام، بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردتها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن، بمناورات للتخلص من الوعاء أو من تصفية الضريبة.

وتطبق نفس الغرامة عندما يتضمن كشف العمليات المحققة حسب شروط الجملة كما يظهره الجدول المفصل الخاص بالزبائن، انعدام الدقة الذي يحول دون إجراء مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف الزبائن.(وزارة المالية: مديرية

الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، الصفحات 61-62)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

7. يترتب على عدم الرد أو الرد غير التام على الإعذار المنصوص عليه في المادة 169 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية، تطبيق لكل سنة مالية تم التحقيق فيها، غرامة جبائية تساوي 2 % من مبلغ المعاملات المثبتة بالوثائق أو التكميلات التي تم توضيح تحت تصرف الإدارة الجبائية، بعد إعذار المؤسسة المعنية. ولا يمكن أن يقل مبلغ هذه الغرامة عن عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج) عن كل سنة مالية.

8. يتعرض المكلفون بالضريبة الذين لم يقدموا، للمصلحة الجبائية المعنية في الأجل المحدد للكشف المنصوص عليه في المادة 75 - 3 من هذا القانون، لغرامة جبائية يحدد مبلغها بـ 5 % من الكتلة السنوية للأجور".

■ كما تنص المادة 194 مكرر على الآتي :

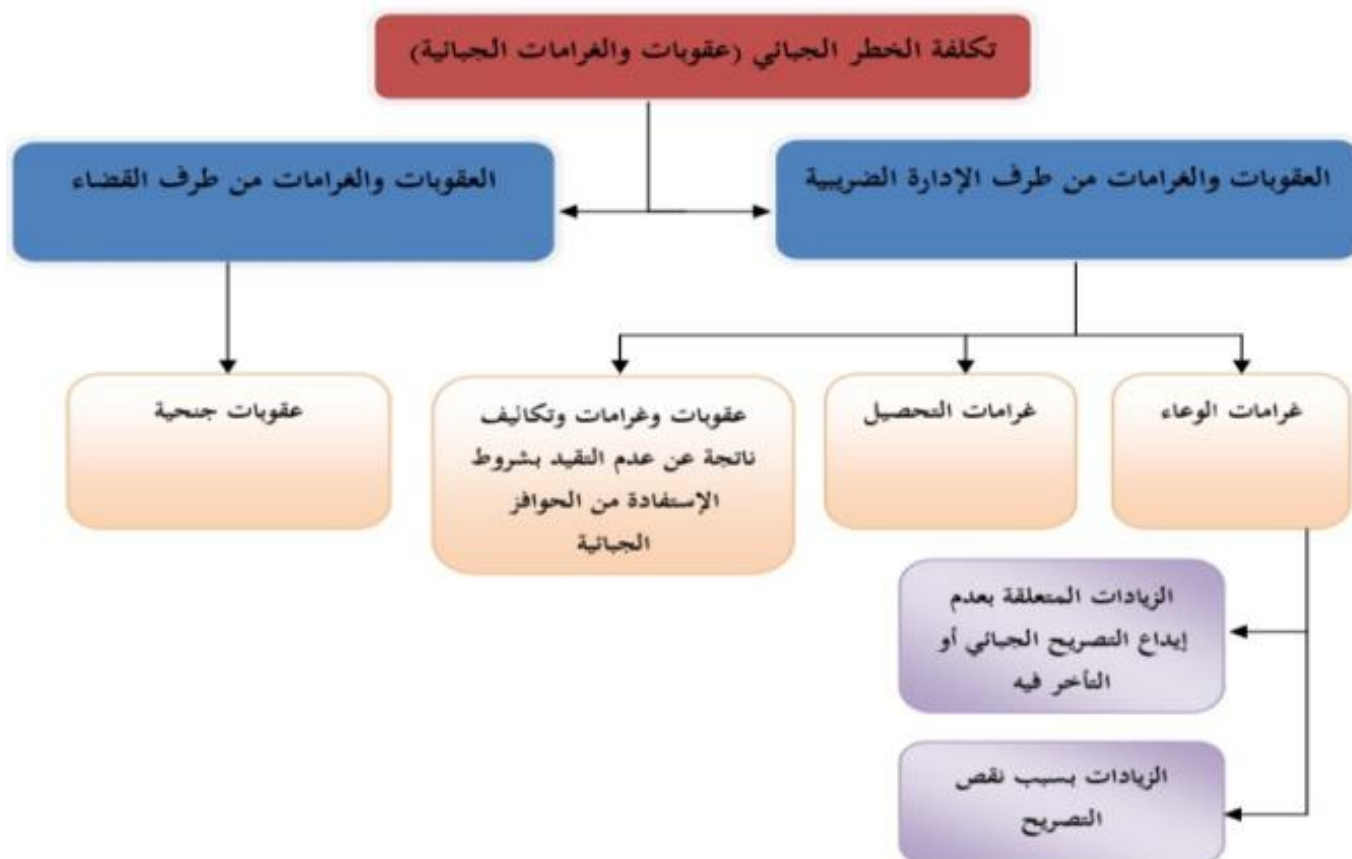
عندما يتبين أن الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية لم تنفذ أو عندما تكون الشروط التي منحت على أساسها هذه القرارات لم تستوف، فإن عدم التنفيذ هذا، يؤدي إلى سحب الاعتماد وتجريد الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين منحت لهم هذه الامتيازات الجبائية بموجب الاعتماد، من حق الاستفادة من هذه الامتيازات. وتصبح الحقوق والأتاوى التي تم إعفاءهم منها مستحقة على الفور بغض النظر عن كل الأحكام المخالفة ودون المساس بعقوبات التأخير الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تحسب ابتداء من التاريخ الذي كان يستوجب فيه دفعها. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 62)

كما تطبق أحكام المقطع السابق عندما يكون المستفيد من الامتيازات الجبائية قد استعمال بعد تاريخ القرار طرعا تدليسية بمفهوم المادة 193-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويعاقب على هذه المخالفة بقرار له قوة الشيء المقضي فيه.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- المادة 194 مكرر 1: تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين، في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار 600.000، وذلك مهما كان نظام الإخضاع الضريبي.
- يرفع هذا المبلغ إلى مليون و مائتين ألف دينار (1200.0000) في حالة تجاوز رقم الأعمال ، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، يتجاوز عتبة 8000.000 دج المنصوص عليه في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقا، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و 156 و 158 من قانون الإجراءات الجبائية.
- إذا تعرضت المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة لعقوبات لأسباب أخرى فإن هذه العمليات تتعلق بمخالفات مختلفة عن تلك المنشأة للتلبس الجبائي.
- ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعدل عن الغرامة المالية المنصوص عليها في هذه المادة.(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 62)

الشكل رقم 02 : أصناف التكاليف الناتجة عن الخطر الجبائي الذي تتحمله المؤسسة



المصدر : فتحة أميرة: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بيسكرة، 2017/2018، ص 112.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفرع الثالث: إجراءات الوقاية من الخطر الجبائي.

تتجلى التدابير الوقائية والاحتياطية في:

- الالتزام التام بالقواعد الجبائية ذات الصلة بالتصاريح والامتثال للآجال القانونية المحددة.
- تُسند مهمة إدارة الشؤون الجبائية إلى شخص مختص في المجال الضريبي، يتقيد بالقواعد الجبائية ويحسن التعامل معها.
- يجب توفير الموارد المادية والبشرية الملائمة.
- ضرورة المتابعة الدورية لأي مستجد يطرأ على مستوى التشريعات الجبائية.
- يجب اعتبار البعد الجبائي كعنصر أساسي في السياسات العامة للمؤسسة، من خلال دمجها في الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة.
- ومن بين الإجراءات الواجب على المؤسسة اتخاذها لضمان فعالية إدارتها الجبائية، والتي تُعد ضرورية لتطوير أدائها، يمكن الإشارة إلى ما يلي: (عادل عياض، 2003، صفحة 07)
- تحليل وتحديد مختلف الالتزامات الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة.
- رسم وتقييم الإستراتيجية الجبائية المعتمدة من طرف المؤسسة.
- العمل على تقليص العبء الضريبي من خلال تحسين الأداء وتفعيل أساليب فعالة في التسيير الجبائي.

المبحث الثالث : دور التسيير الجبائي في تقليل الخطر الجبائي

إن تسيير الخطر يأخذ قوته من قدرته على تحديد طبيعة العقوبات، التي تتعرض لها المؤسسة وهي تعتبر مشكلة غير محسومة، حيث يُعدّ تسيير الخطر الضريبي من التحديات التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية ضمن بيئة مالية وعالمية تتسم بتزايد التعقيدات والمخاطر. ويُعتبر هذا التسيير من أبرز العوامل المؤثرة على سمعة المؤسسات وقيمتها السوقية واستقرارها المالي.

تشير الدراسات والتقارير إلى أن وجود نظام فعال لإدارة المخاطر يسهم بشكل كبير في ضمان التزام المؤسسات بالمتطلبات الضريبية ويُعزز استقرارها. وقد أصبح تسيير المخاطر الضريبية من بين المهام الرئيسة التي تحرص السلطات الضريبية والمؤسسات الكبرى على تحقيقها، لما له من دور في الحد من التهرب الضريبي. ومنه هذا المبحث سيجعلنا نتعرف أكثر عن مفهوم تسيير الخطر الجبائي، أنواعه و مراحل.

المطلب الأول : ماهية تسيير الخطر الجبائي.

الفرع الأول: مفهوم تسيير الخطر الجبائي ومقوماته.

1. مفهوم الخطر الجبائي: نذكر عدة تعاريف:

التعريف الأول : يعرف Richard Highfield التسيير الجبائي على أنه عملية منتظمة تعمل على تقييم وتحديد وتمييز وتفادي مخاطر الالتزام الجبائي .

يجعلنا هذا التعريف نستنتج أن تسيير المخاطر تتميز بالتالي: (Richard, 2006, p. 11)

- يساعد ويعطي المؤسسة القدرة في إيجاد الحلول للمخاطر الضريبية التي تواجهها
- يقوم بتحديد وكشف تصنيف المخاطر الجبائية
- يتميز بأنه عملية ممنهجة ومنتظمة و فعالة .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

تعريف اللجنة الأوروبية : تعرف اللجنة الأوروبية Ferma تسيير المخاطر الجبائية كالتالي:

إن الطبع البشري يقودنا دائما إلى أخذ خيارات غير مخططة في عدة مجالات لهذا السبب برز وظهر ما يسمى بتسيير الخطر الجبائي الذي يعتبر زورق النجاة الذي يساعد في اختيار الخيار الأمثل في عملية اتخاذ القرارات (Commission, 2006, p. 06)

التعريف الثالث : يعرف تسيير الخطر على أنه عملية ضبط متناسقة هدفها مواجهة المخاطر عن طريق أقل الأعباء وأفضل الوسائل وذلك يكون باستكشاف الخطر ثم تحليله وقياسه وتحديد الوسائل اللازمة لمواجهة الخطر مع اختيار الخيار الأنسب من هذه الوسائل للحد من الخطر وبلوغ الهدف المرغوب (عزمي سلام و شقيري، 2007، صفحة 55)

التعريف الرابع: تسيير المخاطر هي قواعد الرقابة والسيطرة على المخاطر في مجالات الأعمال التي تتعلق أصولها بها (مومني، 1999، صفحة 09).

من هذه التعاريف نستخلص أن :

- تسيير الخطر هو عملية تقييم وتحديد الخطر الذي تتعرض له المؤسسة نتيجة عدم التزامها بالالتزامات الجبائية اللازمة .
- يمكن المؤسسة تحديد الخطر وتحليله عن طريق طرق مناسبة ومثالية نتيجة إمكانياتها من تسيير الخطر على مستوى المؤسسة.
- يعني تسيير الخطر خلق الأمان وتنفيذ معاييرها في المؤسسات في حالة الطوارئ وخسارة مواردها .
- يتم تحليل المخاطر التي تواجه المؤسسة بصفة منتظمة ودورية عن طريق عملية تسيير المخاطر الجبائية.

2. مقومات تسيير الخطر الجبائي:

يوجد مقومات وأسس يجب على المؤسسة أن تكون متمكنة ومدركة لها وهي كتابي: (Erle, 2006, pp. 13-14).

14)

■ الإستراتيجية: لقد تم اشتقاق إستراتيجية الخطر الجبائي من الفلسفة الجبائية وكذا من التسيير الاستراتيجي، حيث يجب على المؤسسة أن تعكس الدور الفعال للإستراتيجية الجبائية على وضعيتها. كما عليها أن توجه الأعمال بما يتوافق مع الأنظمة الضريبية ويمكنها المشاركة في مناقشات تتضمن تطوير السياسات الجبائية مع المشرعين مع الإحاطة علما أنه يجب أن تكون الإستراتيجية واضحة ومفهومة مع الموافقة عليها من قبل مجلس الإدارة.

■ تسيير المخاطر و الرقابة: مواجهة المخاطر الضريبية يجب على الرقابة الداخلية وتسيير المخاطر أن تجعل الضريبة عنصر أساسي و جزء لا ينفصل عنها. كما أنه لا يجب على الموظفين أن يكونوا ذو خبرة وكفاءة في مجال الضرائب وهذا حتى يمكنهم إعداد وتسيير الإستراتيجية الضريبية كما أنه يجب أن يخضع التسيير الضريبة لمراجعات مستقلة. (Erle, 2006, pp. 14-50)

● الملف، العلاقات والاتصالات: إن التسيير الجبائي له دور مهم في الاتصال الداخلي والخارجي فهو يحتاج إلى كفاءة ومعرفة للمديرين ، كما أنه من المهم أن يكون لدى الموظفين وعي بالقضايا والمشاكل الجبائية وفهم التسيير الضريبي جيد لأنه يجب أن يكون ملف التسيير الجبائي واضح وغير مقسوم مع مختلف الوظائف مع وجود اتصال واضح ليتسنى فهمه جيدا من قبل مجلس الإدارة.

● العمليات والتكنولوجيا: يجب أن يكون النظام الضريبي تكنولوجي لأنه عنصر أساسي من النظام المحاسبي للمؤسسة و لكي تتم عملية التسيير الضريبي يجب توفر المعلومات الدقيقة لأنها مهمة في عملية التسيير.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- الإدارة: لإنجاز الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة يجب على فريق العمل أن يكون ذو كفاءة و يفهم الشكل القانوني للمؤسسة لكي تتسم المعلومات المقدمة من قبلهم بوضوح، وأن يكون كذلك أحد مدعمي الخدمة للزبائن الداخليين لأن سرعة التغيير المستمر في الأنظمة والتعقيد يتطلب التدريب المستمر في التخصص لتأهيل الموظفين من أجل نجاح التسيير الجبائي .
- المحاسبة: إن فهم أسس وضوابط المحاسبة من طرف مسيري المصلحة الجبائية يسهل عليهم تقديم المعلومات الدقيقة للتسيير الجبائي ، كما أنه يجب على إدارة المحاسبة أن يكون لديها خبرة في معرفة المشاكل الضريبية الممكنة الحديث لتفاديها إن أمكن ،أو تسهيل التعامل معها وتقليصها إلى أقصى حد ممكن.
- التخطيط: من خلال تسيير المعلومات وصنع القرار الفعال من خلال التخطيط ، يمنح التخطيط زيادة الفعالية للإستراتيجية الجبائية للمؤسسة بالتالي ضمان التسيير الضريبي الأمثل .علاوة على ذلك يجب مراقبة سير العمليات الجيد.
- التغطية: لنشر الوعي الضريبي لمختلف المصالح من المهم التعامل مع مصلحة الضرائب في نطاق الحاجة المحددة بوضوح على حسب مسؤولية كل مصلحة. إذ من الضروري أن تتم قضايا الضرائب على مستوى أعمال المجلس لضمان تغطية كافية على جميع العمليات الضريبية.
- الامتثال: إن إجراء الإجراءات الجبائية يكون عن طريق الامتثال للتشريعات الصادرة من طرف الإدارة الجبائية.(Erle, 2006, pp. 50-61)

الفرع الثاني : خطوات تسيير الخطر الجبائي وأهدافه

1. خطوات تسيير الخطر الجبائي:

■ مرحلة التجهيز (تحديد الأهداف): من خلال مرحلة التجهيز يتم وضع وتحديد الأهداف ثم إعداد خريطة

إطار العمل التي انطلاقا منها يتم تقييم الأخطار وتعريف مجال للعملية و أجندة التحليل.

■ تحديد الأخطار:

- تحديد الأخطار بالغة الأهمية ثم التخطيط للإستراتيجية الملائمة لمواجهة هذه المخاطر.

- يتم التعرف إلى الأخطار من مصدر المشاكل أو المشكلة في حد ذاتها.

- عندما يتم معرفة مصدر المشكلة وكل ما هو صادر من هذه المشكلة من حوادث يمكن البحث فيه. باختصار

يجب جمع البيانات والمعلومات الملائمة التي يمكن من خلالها التعرف على الأخطار المحيطة بها.

■ التقييم: بعد اكتشاف الأخطار التي تهدد المؤسسة تقوم المؤسسة بعملية تقييم احتمال الخسائر التي يمكن

حدوثها، فأحيانا يسهل قياس هذه الكميات وأحيانا أخرى يصعب تقييمها. وبالتالي المعلومات الإحصائية

التي يتم استنتاجها من المشاكل و الأحداث الماضية ليست متوفرة دائما ولذلك فإن تقييم شدة النتائج تكون

صعب عادة في تقييم الأصول الغير مادية مع ذلك فإن صعوبة تقييم الأخطار تتمثل في تحديد معدل

حدوثها. كما تشمل مرحلة التقييم العمليات الآتية: (فرحات و يوسف، 2008، الصفحات 10-11)

- دراسة الأخطار جيدا بهدف معرفة الحلول الملائمة لها.

- الاستناد على معايير محددة في تحديد الأخطار بغرض تعيين الأولويات والجهود والوسائل لمواجهة هذه

الأخطار.

- قياسها الأخطار وتقسيمها حسب معايير معينة, خاصة حجم تأثيرها على المؤسسة وحدة تكرارها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- **التعامل مع الأخطار:** بعد عملية تحديد الأخطار وتقييمها، لدينا أربع مجموعات أساسية تتضمن جميع أساليب للتعامل معها وهي كالتالي:
 - النقل: وهو عادت ما يكون عن طريق العقود أو الحماية المالية، وهو وسيلة تساهم في قبول الخطر من قبل طرف آخر. مثلاً: التأمين، حيث في التأمين يتم نقل الخطر بواسطة العقود قد يشتمل العقد صيغة تتضمن نقل الأخطار إلى وجهة أخرى دون الالتزام بدفع الأقساط
 - التقليص: وهو عبارة عن أساليب وطرق هدفها تقليص حجم وحدة الخسائر الناتجة.
 - التجنب: وهي الابتعاد عن الأنشطة التي تؤدي إلى الوقوع في خطر ما.
 - القبول: يعني بالقبول تقبل الخسائر عند وقوعها، حيث تعد هذه الطريقة إستراتيجية في حالة الأخطار التي يكون فيها إجمالي الخسائر أصغر من تكلفة التأمين ضد الخطر على مدى الزمن، مع وجوب تقبل كل الأخطار التي لا يمكن تجنبها أو تقليلها.
- **وضع الخطة:** تتضمن أخذ قرارات بشأن الأساليب التي ستستعمل وتتبع في التعامل مع الأخطار، حيث أن كل قرار يأخذ يجب أن يسجل ويوافق عليه من طرف المستوى الإداري المناسب، لأنه إذا كان الخطر يمس صورة المؤسسة ككل يجب أن يأخذ القرار من قبل الإدارة العليا، أما إذا كانت القرارات متعلقة بنظام المعلومات مثلاً فيعود مسؤولية القرار إلى مدير التكنولوجيا.
- **التنفيذ:** يجب في مرحلة التنفيذ التماسي مع الطرق المحددة في الخطة التي من شأنها التحقيق من آثار الخطر بحيث يجب استعمال التأمين في حالة الأخطار التي يمكن نقلها إلى شركة التأمين وكذلك يتم الابتعاد عن الأخطار وتجنبها دون التضحية بأهداف السلطة، مع التخفيض من الأخطار الأخرى أما الباقي فيتم الاحتفاظ به.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- **مراجعة وتقييم الخطة:** إن الخطط الأولية لإدارة المخاطر غير متكاملة فمن خلال ممارسة الخبرة والخسائر التي تكشف على أرض الواقع تظهر الحاجة وإجراء تعديلات على الخطط واستعمال المعرفة المتوفرة لاتخاذ قرارات مختلفة. (فرحات و يوسف، 2008، الصفحات 11-12)

2. أهداف تسيير المخاطر الجبائية: تلخص أهداف التسيير الجبائي في مجموعتين هما :

■ أهداف قبل الخسارة :

- الاقتصاد: وهي على المؤسسة أن تقوم بتقدير الخسائر التي يمكن أن تتعرض لها خلال دوراتها بطريقة اقتصادية، هذا ما يعني أن هدف تسيير المخاطر هو مواجهة الخطر بأقل التكاليف إلى أدنى حد متاح.
- تقليل القلق: يعني ذلك أن المؤسسة إذا تعرضت للخسارة يسودها قلق كبير أو خوف خاصة بالنسبة للمدير، وبالتالي فإن تسيير الخطر يساهم ويساعد بشكل كبير في الرضا والسيطرة على القلق التعلق بالوحدات المحددة بالخسارة ويمكن القول إن هذا أكثر تعقيدا.
- مقابلة الالتزامات الخارجية المفروضة: وهذا يعني أن المؤسسة من واجبها أن تفي بالاحتياجات المفروضة والواجبة عليها من قبل الجهات الخارجية، مثل الضروريات الحكومية التي تأمرها بتواجد وسائل وإمكانيات الأمان لحماية العمال من المخاطر. (ريجدا، 2006، صفحة 29)

- أهداف بعد الخسارة: تتجلى الأهداف بعد الخسارة فيما يلي: (أبو بكر و إسماعيل السيفو، 2009، صفحة 31)

- بقاء المؤسسة: بقاء المؤسسة يعني يمكنها الرجوع لاستئنافها على الأقل عمليات جزئية خلال مدة زمنية معينة معقولة وذلك يكون بعد حدوث الخسارة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- استمرارية المؤسسة: يمكن لبعض المؤسسات المداومة في العمل بعد الخسارة لأن ذلك مهم جداً، مثل: على المؤسسة أن تستمر في منفعتها العامة توفير الخدمة كالبنوك، المخابر، المنشآت التنافسية الأخرى، حتى لو كان بعد الخسارة إلا سوف يفقد العمل إلى متنافسين.
- استقرار العوائد: يمكن للمؤسسة إبقاء مداخل كل سهم في حالة ما إذا استمرت في التشغيل، مما ساعدها ذلك في خلق نفقات إضافية كبيرة وهذا لتحقيق هدف معين، مثل: (التشغيل في موقع آخر).
- الاستمرارية في النمو: إن تنمية المنتجات وتطوير الأسواق عن طريق السيطرة والاتحاد مع شركات أخرى يسمح ويمكن المؤسسات بالنمو. لذلك يجب على المدير الأخذ بعين الاعتبار تأثير الشركة بالخسارة وعرفتها في النمو .
- المسؤولية الاجتماعية: هدفها الرئيسي هو خفض التأثيرات التي تسببها الخسارة سواء على الأشخاص أو المجتمع ككل. لأنه وبالطبع تؤثر الخسارة الكبيرة رجعنا على الموظفين، الدائنين، المدينين، الموردين و ذلك بشكل عام .

المطلب الثاني : الاختيارات الجبائية الخاطئة

الفرع الأول: مخاطر جبائية مترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار والإعفاءات الموجهة

لشباب المستثمر

منح المشرع الجزائري المؤسسات الاقتصادية التي تعمل في مجال الإنتاج أو الخدمات، امتيازات عديدة ومنح الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بتنظيم هذه العملية في حين تقوم الإدارة الضريبية بتسيير عملية الإعفاء مراقبة دورية على الاستثمار ومدى احترام المؤسسة لواجباتها المحددة في قرار إعطاء المزايا لمرحلي الاستغلال والإنجاز.

1. مخاطر جبائية مترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار:

من المواد التي تنص على الإعفاءات الجبائية فيما يخص دعم الاستثمار لدينا المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث تنص المادة 142 على التالي : (المديرية العامة، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 44)

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات ، والرسم المحلي للتعامل الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار إعادة الاستثمار بمبلغ يقدر بثلاثين (30%) من هذه الإعفاءات أو التخفيضات من أجل أربع سنوات من تاريخ إقفال السنة التي خضعت نتائجها للنظام التفضيلي. يقتطع المبلغ الواجب إعادة استثماره ، المحدد وفق الأحكام الفقرة أعلاه، من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية في حدود 30 % من هذا الأخير.

يمكن أن يعاد استثمار هذا المبلغ المسجل في ختام كل سنة من مرحلة الإعفاء، خلال السنة أو السنوات التي تلي السنة التي يرتبط بها، في حدود الأجل المحدد في الفقرة الأولى أعلاه.

في حالة تراكم مبالغ المزايا الجبائية المتعلقة بعدة سنوات، يتم حساب الفترة الرباعية بطريقة منفصلة لكل سنة.

يتم إعادة الاستثمار في شكل :

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- تاريخ تسجيل هذه المعدات في الأصول
- تكلفة اقتناء هذه المعدات
- عناصر تعريف وتحديد موقع، الشركات محل المساهمة في رأس مالها، وكذا عدد السندات التي تم اقتناؤها
- يجب الاحتفاظ بالاستثمار آني تم إنجازها، بالمبلغ الموافق للجزء من الربح الخاضع للمعدل المخفض للضريبة على أرباح الشركات لمدة 5 سنوات على الأقل ابتدائي من تاريخ تساليها في الأصول.
- يترتب عن عدم الامتثال لأي شرط من الشروط المنصوص عليها في هذه المادة، استرجاع مبلغ الضريبة على أرباح الشركات غير المدفوع، زيادة على غرامة قدرها 25 %)

2. المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر:

لقد أعطى المشرع الجزائري العديد من الامتيازات للشباب المستثمر لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاص عبر ثلاث هيئات و هي:

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

ويمكننا ضم هذه الامتيازات الجبائية الممنوحة حسب مرحلتين (الإنجاز والاستغلال):

أ- امتيازات مرحلة الإنجاز :

- تنص المادة 8 : من قانون المالية لسنة 2025: فيما يخص الإعفاء حسب ما تنص عليه المادة 104 الفقرة الخامسة: تعدل وتتم أحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتحرر كما يأتي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- يطبق معدل مخفض يحدد بـ 5%، إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار مبلغ فائض القيمة المحقق، في أجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي تلك التي تم فيها التنازل. يجب أن يرفق التزام إعادة الاستثمار بالاستمارة المذكورة في المادة 80 - 2 من هذا القانون.

- في حالة عدم احترام التزام إعادة الاستثمار، في الأجل المحدد، تتم مطالبة بإعداد الفرق بين مبلغ الضريبة المفترض تسديده وذلك الذي تم دفعه، مع تطبيق زيادة بنسبة 25% (المديرية العامة، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 31)

■ تنص المادة 347 مكرر 5 من قانون التسجيل تنص على التالي:

تعفى من جميع حقوق التسجيل العقود المتضمنة تأسيس الشركات التي ينشرها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة". (وزارة المالية: مديرية الضرائب، 2024، صفحة 64)

■ تنص المادة 258 من قانون التسجيل الجزائري الفقرة الأولى على التالي :

تعفى من رسم نقل الملكية المنصوص عليه في المادة 252 من هذا القانون؛ الاقتناءات العقارية التي يقوم بها أصحاب الاستثمارات ، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسييرها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولات، أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني على البطالة قصد إنشاء نشاطات صناعية. تستفيد أيضا من هذا الإعفاء، ضمن الشروط نفسها، المشتريات العقارية التي تقتنيها الهيئات العمومية المؤهلة في مجال التهيئة العقارية. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية، 2024، صفحة 52)

■ تنص المادة 42 الفقرة الرابعة من قانون الرسوم على رقم الأعمال على الآتي :

يمكن أن يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة شريطة مراعاة أحكام المواد 43 إلى 49 من هذا القانون:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوزيع عندما يقوم أصحاب الاستثمارات الذين يمارسون أنشطة خاضعة لهذا الرسم ، المؤهلون للاستفادة من أنظمة الإعانة للوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية ، أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة .

ب- امتيازات مرحلة الاستغلال:

1. إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي:

■ تنص المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تستفيد من الإعفاء الدائم بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي كآلي :

- المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات.(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، صفحة 25)

- يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحضير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

- يجب الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس(5) سنوات، تحتسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب. يترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط، المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح مع تطبيق زيادة 25 % .(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 12)

■ تنص المادة 13 مكرر: تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي :

-الأنشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسييرها " الوكالة الوطنية لدعم والتنمية المقاولاتية " أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر " وذلك (3)سنوات ، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم ، ترفع فترة الإعفاء إلى (6) سنوات ، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- وتمدد هذه الفترة بستتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل، لمدة غير محددة.

(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 12)

- ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

- عندما تتواجد هذه الأنشطة في المنطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا"، تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- المداخل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي في ، لمدة 10 سنوات . (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 13)

2. الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات :

■ تنص المادة 138 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

بصفة مؤقتة: (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 39)

- الأنشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيرها الوكالة الوطنية لدعم التنمية المقولانية أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة ، لمدة (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.

- ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات ، إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- وتمدد فترة الإعفاء هذه بستتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- وترتب على عدم احترام التعهد المتعلق بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

- عندما يمارس هؤلاء الشباب المستثمر النشاط في المؤسسة، بصفة مزامنة، داخل وخارج منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، فإن الربح المعنى من الضريبة ينتج من النسبة بسن رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي .

- إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقولانية " أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة الجنوب، وتستفيد من مساعدة " صندوق تسيير الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا"، تمتد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

○ المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة (10) سنوات.

○ وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط يحدد الربح المعنى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة. ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط والآجال المحددة والتنظيم الساري المفعول .

○ أرباح الودائع في حسابات الاستثمار، المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالضريبة الإسلامية، لمدة (5) سنوات، ابتداء من أول جانفي 2023. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 40)

■ تنص المادة 282 مكرر 6: تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة :

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها.
- تمتد هذه المدة إلى ست (06) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- تمتد هذه المدة بستين (02)، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) مستخدمين على الأقل، لمدة غير محدودة.
- يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة، سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها. غير أن، المستثمرين يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة الموافق لنسبة 50 % من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، الصفحات 85-86)

الفرع الثاني : مخاطر جبائية مترتبة عن إعادة استثمار الأرباح وعن الامتيازات الناجمة عن نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية الترقية الريفية.

1. مخاطر جبائية مترتبة عن إعادة استثمار الأرباح :

■ تنص المادة 21 ، الفقرة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على التالي :

- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط الآتية:

○ يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية. وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية.

○ للاستفادة من هذا التخفيض، يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة. فضلا عن ذلك، يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر كلفتها.

○ يجب على الأشخاص، في حالة تنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من 5 سنوات ولم يتبع باستثناء فوري، أن يدفعون لقابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروضة دفعها والضريبة المحددة في سنة الاستفادة من التخفيض. وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا لنحو زيادة قدرها 5% .

- كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الالتزام المذكور في الفقرة 3 - من هذه المادة مع زيادة قدرها 25%.(وزارة المالية: المديرية الضرائب، 2025، صفحة 14)

2. مخاطر جبائية مترتبة عن الامتيازات الناجمة عن نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية الترقية الريفية:

■ تنص المادة 127 الفقرة الخامسة من قانون المالية لسنة 2025 على ما يلي: تعفى من الرسم الخاص على

عقود التعمير :

- البنايات المهددة بالانهيار التي يقرر تقديمها رئيس المجلس الشعبي البلدي طبقا والأنظمة السارية المفعول.

- البنايات التي تنجزها الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات ذات المنفعة

العمومية والجمعيات ذات الطابع الإنساني التجزئات الاجتماعية والبرامج السكنية المدعمة من طرف الدولة بكل

صيغها .

- بناء المساجد . (وزارة المالية: المديرية العامة، 2025، صفحة 42)

■ تنص المادة 257 الفقرة السابعة من قانون التسجيل لسنة 2025 على الآتي :

- تعفى من رسم نقل الملكية المنصوص عليه في المادة 252 من قانون التسجيل ، عمليات بيع البنايات ذات

الاستعمال الرئيسي للسكن التي تنازلت عليها الدولة والهيئات العمومية للسكن حسب إجراء البيع بالإيجار والسكن

الاجتماعي التساهمي والسكن الريفي. (وزارة المالية: المديرية العامة، قانون التسجيل، 2025، صفحة 52)

■ تنص المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على التالي: تعفى من الرسم العقاري على

الملايات المبنية:

- البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها أصحاب الاستثمارات المؤهلون للاستفادة من

أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو

الصندوق الوطني للتأمين على البطالة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها. - تحديد مدة الإعفاء بستة 6،

سنوات عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات في مناطق يجب ترقيتها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

- السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام ، شرط أن يستفيد أو صاحب هذا المسكن الشرطين المحددة في النقطة الثانية من هذه المادة (ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج ، وألا يتجاوز الدخل الشهري للتأمين المعنيين ، مرتين الأجر الأدنى المضمون. لا يستثني الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين 2 و 5 من هذه المادة ، أصحاب المساكن والسكنات ودفع عقاري قدره 500 دج سنوياً). (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 72)

■ تنص المادة 253 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على الآتي:

تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن تطبيقات للمادة 252 أعلاه، عن الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لاحقاً إلى أشخاص آخرين للسكن فيها تخصيصها للإيجار أو الاستعمال آخر غير السكن، وذلك ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء. (وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 72)

الفرع الثالث : الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للجباية.

للجباية دور اقتصادي مهم بالنسبة للمؤسسة فهي تستخدم كأداة لتشجيع الاستثمار وزيادة المؤسسات حيث تقوم بحمايتها من المنافسات غير المشروعة وذلك من خلال الأبعاد الآتية: (حفادي، 2004، صفحة 39)

- البعد المرتبط بتوازن العبئ الجبائي

- البعد المرتبط بإجراءات التحفيز

1. الخطر الجبائي وعلاقته بتوازن العبئ الجبائي

تعتبر الجباية باعتبارها اقتطاع نقدي من التدفقات التي تحققها المؤسسة عاملاً مؤثراً بصورة مباشرة على استمراريته، فكلما كان الضغط الجبائي متوازناً، ساعدها ذلك على تسريع تحويل رأس المال النقدي المخصص للعملية الإنتاجية، وذلك ليساعدها بالتمويل الذاتي التوسيع وتطوير نشاطاتها الاستثمارية، أما ارتفاع المستمر للضغط

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الجبائي، فقد يؤدي ذلك دون محالة إلى كبح النشاط الاقتصادي.(قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، 2002، الصفحات 1-19)

وبتالي فإن الضغط الجبائي يشكل تهديدا واحتمال وقوع خطرا لاستثمارات المؤسسة، خاصة إذا كان غير متوازنا، إذ يؤدي إلى عرقلة توسعها ونموها، فإذا كان الإخضاع الجبائي متوازن فإن ذلك يمكن المؤسسة في توسع أنشطتها ثم ارتفاع المادة الخاضعة للضريبة في الأمد القصير والمتوسط.

بما أن المؤسسة تعتبر البيئة المفضلة لتحقيق الاستثمار، وخلق القيمة المضافة، مما يدفع الدول إلى إدخال تعديلات على أنظمتها الجبائية لتمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف الأساسية للوحدة الاقتصادية الوطنية. لذلك فإن معظم التعديلات المتتالية في النظام الضريبي الجزائري تذهب في سياق السعي لتحقيق أهداف المؤسسة وضمان حقوق الخزينة العامة.

2. الخطر الجبائي وعلاقته بإجراءات التحفيز:

إن هدف المؤسسة، كجزء أساسي من نشاطها الاقتصادي هو تحقيق الربح وتقليل الأعباء الجبائية، و ذلك بتأسيس مجموعة من الأعباء. كما أن هذه الخطوة أو المرحلة تخضع للعديد من الاعتبارات لكي لا يتم إلغائها من قبل الإدارة الجبائية، ومثال عن ذلك تخصيص مؤونة للحقوق المشكوك في تحصيلها، و العجز المرحلة باعتباره عبئ من سنة إلى أخرى.

■ الخطر المالي الناجم عن المؤونات(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

2025، صفحة 42)

من خلال مزاوله المؤسسة لنشاطها، قد تتعرض لمخاطر متعددة، من بينها عجز في تحصيل ديونها الناتجة عن بيع الآجل لذلك تتجنب المؤسسة عن تسديد الضريبة عن حقوق تشك في تحصيلها وبالتالي تلجأ إلى تخصيص مؤونة لمواجهة المخاطر المتوقعة حدوثها في الدورات اللاحقة،والتي تتسبب في خفض النتيجة ، إن هذه العملية مستعملة في

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

نطاق واسع في معظم الدول لا يجب أن تطرح مشكلة لتقدير قيمة المخاطر من طرف المؤسسة لوحدها فقط ،الفقرة من المادة 141 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة نصت على ما يلي :

المؤونات المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر الحين في حساب المخزونات أو الغير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية ، شريطة تقييمها في كتابات السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة النصوص عليها في المادة 152. ركزت هذه المادة على تبرير المؤونة التي يتوقع حدوثها في حقا في الأحداث اللاحقة .إن هذا الوضع يجعل المؤسسة مطالبة باتخاذ جميع التدابير الوقائية والاحترازية، بما وتخلص مكونات كافية لتجنب التعرض لعقوبات من الإدارة الجبائية.فالقيد المفروضة في هذا المجال تمثل عتبة في تطوير نشاط المؤسسة بطريقة تقلل من المخاطر الجبائية، مما يدفع إلى التفكير في السبل التي تسمح بالامتثال للتشريع الضريبي مع تفادي المخاطر الجبائية المؤكدة. (حمادي، 2004، صفحة 42)

■ الخطر الجبائي الناتج عن العجز المرحل:

تنص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.إذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.(وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، صفحة 45)

ويُعد هذا الترحيل امتيازاً جبائياً هاماً يتيح التشريع الضريبي الجزائري. إلا أن الخطر الذي قد تتعرض له المؤسسة في هذه الحالة يتمثل في عدم قدرتها على تحقيق أرباح كافية لتغطية العجز المرحل. وإذا كان العجز ناتجاً عن تنفيذ إستراتيجية توسع تتطلب استثمارات ضخمة، فقد تواجه المؤسسة صعوبات، خاصة خلال السنوات الأولى من نشاطها، مما يجعل تحقيق الأرباح أمراً غير مضمون في المدى القريب.في هذا السياق، يلاحظ أن التشريعات الضريبية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

لدول الاتحاد الأوروبي، مثل فرنسا وهولندا، وغيرها، لا تقوم بتحديد مدة زمنية معينة لترحيل العجز نحو الأرباح المستقبلية. مما يؤدي إلى تخفيف الضغط الجبائي على المؤسسات، لاسيما الشركات الناشئة، مما يساعدها على تخطي الخسائر التي قد تقع على عاتقها مستقبلاً ومنحها فرصة أكبر لتطوير أنشطتها.

المطلب الثالث: آليات تأثير التسيير الجبائي على تخفيض التكاليف الجبائية

كأي كيان تسعى المؤسسة الإقتصادية إلى تحقيق أهدافها المالية بأقل تكلفة ممكنة في مختلف مراحل حياتها. وهنا يظهر دور التسيير الجبائي الذي يعد وسيلة فعالة لتخفيف الأعباء الضريبية، وبالتالي يمنح المؤسسة فرصة لتعزيز ربحيتها وضمان استقرارها وتطورها في بيئة تنافسية.

الفرع الأول: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال.

1. الأثر الجبائي في مرحلة الاستغلال: يتمحور الأثر الجبائي في هذه المرحلة على التوازن المالي للمؤسسة، خاصة من

حيث تأثيره على الخزينة، رأس المال العامل واحتياجات رأس المال العامل. (عباسي، 2012، صفحة 111)

- تأثير الجبائية على خزينة المؤسسة: تصنف إدارة الخزينة من المهام الأساسية التي يوليها المسير الجبائي اهتماما خاصا، جراء تأثيرها المباشر على استقرار المؤسسة المالي. وعليه تتطلب هذه المهمة حصرا دقيق في مختلف الضرائب والرسوم مثل: الرسم على القيمة المضافة الضريبة على أرباح الشركات، الرسوم الجمركية، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري.

من خلال هذا الحصر، يمكن للمؤسسة جدولة التزاماتها الضريبية وتحديد مواعيد دفعها بدقة، مما يساعد على تجنب التأخيرات التي قد تؤدي إلى فرض غرامات وتكاليف إضافية، تؤثر سلبا على التدفقات النقدية للمؤسسة. لذا، يعتبر التسيير الجبائي أداة إستراتيجية لضمان استقرار الخزينة وتحقيق التوازن المالي.

وفي هذا السياق، سنجري تحليلا لتأثير كل من الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات وعلى خزينة المؤسسة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

تتصرف المؤسسة وكأنها تمثل الإدارة الجبائية، وكأنها مكلفة قانوناً وليس في الحقيقة، مما يجعلها تحمل مسؤولية كبيرة. هذا الأمر يؤثر على خزائنها، ويعتمد على عدة عوامل مرتبطة بهذا الاسم، مثل تنوع واختلاف المعدلات التي تتراوح بين 9% و 19%. هناك أيضاً إمكانية خصم الرسم على القيمة المضافة، حسب طبيعة العملية التي تنجز، ويجب أخذ الاستحقاق بعين الاعتبار، قاعدة التفاوت الشهري، وإذا أرادت المؤسسة أن تتحكم في هذه القاعدة الأخيرة وتجعلها أن تتناسب مع تدفقاتها، كما يجب عليها أن تكون عاقلة في إدارة مهلة الدفع المتعلقة بالمعاملين معها (الزبائن والموردين).

فكلما زادت المؤسسة من فترة السماح للعملاء في سداد ديونهم، فإنها تقع في موقف يتطلب منها دفع ضريبة القيمة المضافة التي لم تستطع تحصيلها من خزائنها، وبالتالي يسبب ضغوط مالية مما يؤثر سلباً على توازنها المالي. ولهذا فإن الفترة بين تاريخ سداد العملاء لديونهم وتاريخ استحقاق الضريبة تعد فترة مهمة للغاية بالنسبة للمؤسسة، فهذه المدة تسمح لها بالاستفادة من المبالغ المتبقية في القيام ببعض العمليات التي تعود عليها بالنفع مثل: إيداع الأموال في البنوك. كما أن المهلة التي يمنحها المورد للمؤسسة لا تقل أهمية عن المهلة التي تمنحها المؤسسة للعملاء.

- كما أن من خلال الفرق بين قيمة الضريبة المستحقة الدفع وقيمة الضريبة القابلة للاسترجاع، تظهر الآثار المترتبة على ضريبة القيمة المضافة حالتين:

○ إذا كانت قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع أكبر من المستحقة، فإن خزينة المؤسسة تكون في وضعية تسبيق

للدولة. (عباسي، 2012، صفحة 112)

○ أما إذا كانت قيمة الضريبة المستحقة أكبر من القابلة للاسترجاع، فإن المؤسسة تكون مطالبة بتوفير هذا المبلغ

وسداده ضمن المواعيد المحددة، لتجنب تحمل تكاليف إضافية قد تنتج عن التأخير والتي قد تأتي على شكل

عقوبات.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

■ تأثير الضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة: تعتبر الضريبة على أرباح الشركات عبئاً مالياً ثقيلاً يولد تدفقات نقدية تخرج من أموال الشركات، ولتسهيل الأمور تم اعتماد نظام التسديد التلقائي، الذي يعني أن المكلف بالضريبة يجب أن يحتسب ويسدد الضريبة من تلقاء نفسه إلى صندوق الضرائب المختص إقليمياً، دون انتظار إشعار أو جدول مسبق من إدارة الضرائب. يشمل هذا النظام دفع 3 دفعات مسبقة ثم تتبعها تسوية نهائية للمبلغ المستحق من الضريبة.

يحدث نظام الدفع التلقائي تباعداً زمنياً بين الحدث المنشئ (الحدث الذي يعطي ميلاد لفرض الضريبة) ودفع الضريبة الفعلية. وبالتالي، هذا النظام يساعد الشركات في تخفيف عبء الضريبة على مواردها المالية. فالتباعد بين مواعيد الدفع يعطي الشركات فرصة لتوفير الأموال اللازمة في الوقت المناسب.

كما نجد أن الشركة تعمل بشكل جيد وترتفع أرباحها، فهذا التفاوت الزمني يصب في مصلحتها. لكنها إذا مرت بظروف صعبة وجاءت النتائج أقل من المتوقع، فإن الدفع بناءً على حسابات سابقة قد يؤثر سلباً على وضعها المالي، وعليه غالباً ما نجد الشركات تلجأ للقروض والتسهيلات البنكية لفترة قصيرة لسد احتياجاتها الضريبية هرباً من ضغوط السيولة، وعندما يتراكم حجم الضرائب المستحقة يؤدي ذلك إلى مشكلات كبيرة تصل إلى حافة الإفلاس. كما تجدر الإشارة أن هذا الإجراء يتعلق بالشركات الكبرى، بينما تظل الشركات الصغيرة والناشئة بعيدة عن هذه التعقيدات كونها لا تستطيع تحمل تكاليف الاقتراض الإضافية.

■ تأثير الجباية على رأس المال العامل: إن فكرة التأثير الجبائي على رأس المال لا يمكن رؤيتها بصورة واضحة، بل هي متضمنة بطريقة ما في العناصر التي تشكل رأس المال العامل. فتأثير الجباية على رأس المال العامل قد يتعلق بالتأثير على مكونات الأموال الدائمة، بحيث تحتوي الأموال الخاصة غالباً على جزء كبير مخصص للتمويل الذاتي، وهذا الأخير معفى بنسبة كبيرة من الضريبة والأمر نفسه ينطبق على الديون التي لها بعض التخفيضات الضريبية، مما يجعل الأمور أكثر سهولة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

كذلك يتجلى تأثير الضرائب على رأس المال العامل من خلال الاستثمارات، فهذه الاستثمارات تظهر قيمتها الصافية في الميزانية بعد طرح قيمة الاستهلاك من المجموع الكلي لها. وإذا افترضنا أننا نسرع من عملية الإهلاك وهو ما يعتبر خياراً بحد ذاته، فإن قيمة الاستثمارات ستخفض بينما سترتفع قيمة الأموال الدائمة، مما يؤدي إلى زيادة رأس المال العامل.

■ تأثير الجباية على احتياج رأس المال العامل: يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أبرز الرسوم التي تؤثر على احتياجات رأس المال العامل، وذلك بفضل قاعدة التفاوت الشهري، بالإضافة إلى الفارق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع. حيث إذا كان الرسم المستحق أكبر من القابل للاسترجاع، فإن المؤسسة يكون عليها احتياج مالي ملزمة بتسديده، وإذا كان العكس صحيح فمعناه أن الأمور تسير بشكل جيد.

وعليه يمكن أن نستنتج أن تأثير الضريبة على دورة الاستغلال يظهر بشكل مباشر على وضعية التدفقات النقدية، حيث أن هذا التأثير يخدم مصلحة المؤسسة إذا أحسنت هذه الأخيرة إدارة الضريبة والتحكم في مواعيد استحقاقها، فإنها ستضمن السيولة اللازمة وتتجنب الضغوط المالية، وبهذا تتمكن من تجنب الغرامات أو التقويمات الجبائية غير المرغوب فيها.

2. دور المسير الجبائي في مرحلة الاستغلال: (عباسي، 2012، صفحة 114)

خلال فترة الاستغلال يتم التسيير الجبائي في إطار احترام التشريع الجبائي المعمول به، فهو يسعى إلى تحليل الانعكاسات المالية المثمرة والمباشرة على خزينة المؤسسة، مما يعني أن استقرار الخزينة وقابليتها للتكيف لايهمان فقط المسير المالي، بل يشكلان كذلك انشغالا أساسيا للمسير الجبائي. فهو يعد المحرك الذي يحاول الاستفادة إلى أقصى درجة من كل النشاطات الجبائية المتاحة، إذ لا يقتصر عمله على متابعة تلك الأموال التي تخرج كضرائب، بل يتعدى

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

ذلك إلى استغلال الامتيازات الجبائية من أجل تدعيم خزانة المؤسسة وتحقيق وفورات معتبرة. كما أن مهام التسيير

الجبائي يقوم بمهام عديدة أهمها:

■ وضع برامج صيانة فعالة للآلات محققة بذلك وفورات ضريبية أكثر، وفق سياسة تعظيم القيمة الحالية لهذا الوفرة.

■ ترتيب عمليات التخلص من البضائع الفاسدة، بالتنسيق مع الجهات الجبائية المختصة ليتأكد من إمكانية خصم قيمتها ضريبيا .

■ يتعين عليه أن يقيم تأثير تقلبات أسعار الصرف على المستحقات المدينة والديون الخارجية وعند صعوبة الأمر يتم اللجوء إلى الخبراء الجبائية في المسائل الجبائية من أجل تقديم الاستشارات الجبائية المثلى مثل: محافضي الحسابات، خبراء المحاسبة.

■ يساهم التسيير الجبائي أيضا في توجيه قرارات المؤسسة بشأن اقتناء الأصول أو استثمارها بناء على العائد الضريبي الأفضل، حيث يختار سياسات تقييم المخزون بعناية ليتجنب الأعباء الضريبية الكبيرة، مثل استخدام طريقة "الوارد أخيرا صادر أولا" عند ارتفاع الأسعار.

ومنه التسيير الجبائي كأداة فعالة في التحكم بالعبء الضريبي، محسنا التوازن المالي للمؤسسة. فهو يستخدم كل الإمكانيات القانونية المتاحة، كاسترجاع رصيد الرسم، الاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء، واختيار نظام الرسم على القيمة المضافة. وبالتالي هذا ما يجعله يمثل وسيلة تمويل غير مباشرة تساند استقرار المؤسسة ونموها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الفرع الثاني: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل والاستثمار

❖ أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل

1. أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل: نظراً لأهمية التأثيرات الضريبية على القرارات المالية سنركز على : سياسة

الاقتراض، التمويل التجاري وسياسة توزيع الأرباح.

■ بالنسبة لسياسة الاقتراض: نجد أن مصادر التمويل للمؤسسة تتنوع بين الموارد الخاصة والديون. ويعتبر الجانب الضريبي أمراً مهماً عند مقارنة هذين المصدرين. لذا فإن السياسة الجبائية تلعب دوراً كبيراً في توجيه المسير المالي، حيث قد يجد نفسه يفضل الاقتراض بسبب المزايا الضريبية التي يوفرها.

■ بالنسبة للتمويل الإيجاري: يظهر تأثير الضرائب من خلال الاعتبارات الجبائية المرتبطة باقتناء الأصول الإنتاجية، فالمؤسسة لديها عدة خيارات للحصول على الأصل: يمكنها شراؤه من أموالها الخاصة، أو استخدام قرض، أو حتى استئجاره لفترة معينة بمقابل مادي، وفي هذه الحالة يتطلب الاختيار دراسة مدى تأثير كل خيار ضريبي على الوضع المالي للمؤسسة.

■ بالنسبة لسياسة توزيع الأرباح: فإن العلاقة مع الجبائية تظهر من خلال ما يعرف بنظرية "التمييز الجبائي"، التي تفيد ارتفاع معدل الضريبة على الأرباح الموزعة مقارنةً بضريبة الأرباح الرأسمالية يجعل المستثمرين يطالبون بعوائد أعلى من الشركات التي توزع معظم أرباحها. وبالتالي يؤدي ذلك إلى زيادة تكلفة التمويل وانخفاض القيمة السوقية للسهم مقارنة بالشركات التي تحتفظ بأرباحها. (عباس و محمود فوزي، 2013، صفحة

(121)

2. دور المسير الجبائي في مرحلة التمويل:

في هذه المرحلة يظهر دور المسير الجبائي هو مساعدة المؤسسة في اتخاذ قرارات تمويل سليمة عبر البحث عن أفضل مصادر التمويل الممكنة، كما أن هذه المصادر لا تساهم فقط في رفع كفاءة العمل بل تساعد أيضاً في تقليل

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

الأعباء الجبائية. ومن هنا يهدف المسير الجبائي إلى تقليص الوعاء الضريبي، مستفيداً من الفوائد المدفوعة على القروض عند اللجوء للاستدانة، أو من اختيار مصادر تمويل تقدم حوافز جبائية مغرية عند التعامل مع الأموال الخاصة، وبالتالي يكون المسير الجبائي بمثابة الدليل الذي يقود المؤسسة نحو اتخاذ القرارات التمويلية التي تحقق أهداف مالية بأقل تكلفة ضريبية. (عباسي، 2012، صفحة 121)

❖ أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار.

1. أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار: تعتبر من أصعب القرارات التي يمكن أن يواجهها المسير الجبائي وذلك بسبب تأثيره الاستراتيجي الكبير على مستقبلها، ولذا ينبغي على المؤسسة أن تأخذ بعين الاعتبار المتغيرات الضريبية عندما تلجأ لاتخاذ أي قرار استثماري. في هذه المرحلة يسعى المسير الجبائي للاستفادة من المزايا التي يقدمها قانون تشجيع الاستثمار، والتحريض الضريبي عبارة عن مجموعة من الإجراءات والتسهيلات التي تقدمها الدولة لفئة معينة من الأعوان الاقتصاديين، بهدف توجيه اهتمامهم الاستثماري نحو قطاعات وأنشطة ومناطق يراد تشجيعها وتنميتها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة والتي تكون في شكل:

- إعفاء ضريبي: وهو عبارة عن تنازل الدولة عن جزء أو كل من الضريبة المستحقة على المؤسسة بشرط أن تمارس نشاطاً اقتصادياً معيناً، في منطقة معينة، سواء بشكل دائم أو مؤقت.
- تخفيض ضريبي: معناه أن تفرض على المكلفين معدلات ضرائب أقل من المعلنة، أو تقليص الوعاء الخاضع للضريبة شرط التزامهم ببعض الشروط
- إجراءات ضريبية تقنية: وهي التي تتعلق ببعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة والتي قد تُسهل من العبء الضريبي، ومن بين ذلك: نظام الإهلاك، الترحيل إلى الأمام أو الخلف، إعادة استثمار الأرباح أو إعادة تقييم استثماراتهما. (عباس و محمود فوزي، 2013، الصفحات 121-122)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

2. دور المسير الجبائي في مرحلة الاستغلال:

في مرحلة الاستغلال يهدف المسير الجبائي إلى إدخال المؤسسة في مشاريع تدعمها الدولة عن طريق التحفيزات الجبائية، فنجد أي مؤسسة تسعى لتكبير أرباحها عن طريق استثمارها في أنشطة معينة، معناه أن الاستثمار يجب أن يكون له مردود جيد لأن ربحية المؤسسة تتأثر بصورة مباشرة مع مختلف الضرائب المفروضة على الدخل والأرباح، فكلما زادت الضرائب كلما صعب على المؤسسة أن تقدم قيمة لمساهميها وقد يؤدي الأمر أحيانا إلى خروجها من السوق.

كما أن المسير الجبائي في هذه المرحلة بتقديم العون في اتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تنبيه المؤسسة إلى عدة نقاط منها:

- أهمية تحديد الأصول وإضافة قيمة لها بمزيد من الإنفاق على رأس المال.
- أهمية المؤسسة على إعادة تقييم أصولها لتحمي رأس مالها من التآكل.
- يجب أن تأخذ المؤسسة في اعتبارها العمر الضريبي لكل أصل، فهذا الأمر يعتبر متغيراً مهماً لدراسته قبل اتخاذ قرار الاستثمار أو الشراء، مثلاً بعض المؤسسات تجد أن الأصول ذات الاستثمار على المدى القصير تصنف كمكان أفضل من الناحية الضريبية، لأنه كانت فترة الاستثمار قصيرة، زادت عوائدها.

ومنه يمكن القول أن التسيير الجبائي في المؤسسة يعتبر أمراً مهماً، إذ يساهم في خلق التدفقات المالية خلال

مراحل حياتها في مرحلة الاستغلال والتمويل، وحتى بلوغها مرحلة الاستثمار. (عباسي، 2012، صفحة 124)

المطلب الرابع: إدارة المخاطر الضريبية

تعتبر إدارة المخاطر الضريبية واحدة من الركائز الأساسية لإدارة الأعمال، ويمكن أن يكون لإدارة المخاطر الجبائية تأثيراً مدمراً، حيث تمثل هذه المخاطر تحدياً كبيراً للمؤسسات، والتي بدورها تبدأ بإدارتها بذكاء من خلال فهم

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

دقيق للإجراءات والعمليات الداخلية، والتأكد من أن هذه الإدارة تتماشى مع إستراتيجية المؤسسة كلياً، وربطها بتقييم شامل لمخاطرها الجبائية.

وقد أظهرت دراسات عديدة أن التحسين أو حتى الهندسة الجبائية، يشمل جميع الطرق القانونية التي تهدف إلى تقليص العبء الضريبي ولكن في الأحيان يتواجد في منطقة رمادية تفصل بين ما هو قانوني وما يمكن أن يُعتبر تهريباً أو احتيالا ضريبياً. (LARACHI, 2015-2016, p. 19)

الفرع الأول: إستراتيجيات التحسين الجبائي.

تعد الضرائب واحدة من الأثقال على كاهل أي مؤسسة حيث يجب إدارة تكلفتها مع السعي لتحسين الخيارات الجبائية المختلفة، سواء كان ذلك عبر تقييم المزايا أو اختيار أنسب الطرق الجبائية والقانونية. وعليه يمكن تحقيق أهداف توحيد وتنظيم العبء الضريبي.

وبالتالي يمكن تعريف التحسين الجبائي على أنه استخدام الوسائل القانونية للتقليل من العبء الضريبي الذي يقع عادة على عاتق المكلف بالضريبة. (DAMMAK, 2006, pp. 21-22)

1. تحسين الجبائية من خلال اختيار طريقة الإهلاك:

فإن تأثيره يظهر على ربحية المؤسسة من خلال التوفير الجبائي الذي يتحقق حسب نظام الإهلاك في معدل الضريبة.

تنتج الميزة من حقيقة أن الإهلاك يعتبر مصروفاً غير مدفوع نقداً، مما يساهم في تحسين السيولة المالية للمؤسسة، وهذا يمكن أن يكون مفيداً بشكل خاص في تمويل استثمارات جديدة.

2. التحسين الجبائي من خلال الحوافز الضريبية:

إن تأثير فعالية الحوافز الجبائية التي تهدف إلى الاستثمار يعتمد على مدى تأثيرها على القرار الاستثماري، إذ تساهم في خفض تكلفة رأس المال وبالتالي يؤدي إلى تحسين الربحية المتوقعة وتخفيف القيود على الملاءة المالية. كما

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي

أن هذه الحوافز قد تشجع على استبدال عنصر العمل برأس المال، ولكي تقوم هذه الحوافز بدورها بشكل فعال من الضروري أن تكون الفروقات في تكلفة رأس المال الناتجة عنها جزءاً لا يتجزأ من قرارات الاستثمار.

الفرع الثاني: فعالية التسيير الجبائي في مواجهة الأخطار الجبائية:

يمكن إبراز فعالية التسيير الجبائي من خلال تقديم المسير بإدراج الجانب الجبائي في قراراته، بشكل يمكنه من تحقيق أهداف المؤسسة دون الوقوع في فخ الضرائب المرتفعة وهذا يتم في إطار قانوني يحمي المؤسسة، ويمكن إثبات ذلك من خلال النقاط التالية:

■ عملية التسيير الجبائي الجيد تعمل على تقليل المخاطر المتعلقة بالضرائب، وهذا بدوره يساعد على تحسين أداء المؤسسة من خلال اختيار الخيارات الجبائية الأفضل، التي يمكن أن توفر الحد الأدنى من الضريبة، بالإضافة على الحصول على الامتيازات المالية والضريبية.

■ إن التسيير الجبائي يلعب دوراً مهماً في تجنب المخاطر الضريبية، مما يعني تقليل التكاليف الزائدة الناتجة عن عدم الالتزام بالقوانين الجبائية، مثل: التأخير في تقديم التصريحات للجهات المعنية، ومنه قد يؤدي إلى عقوبات إضافية مع الوقوع في فخ الغش في التصريحات الجبائية. (شعبي، 2002، صفحة 69)

خلاصة الفصل الأول

يعد التسيير الجبائي عملية قانونية تختلف تمامًا عن الغش والتهرب الضريبي، كما يمكن اعتباره مؤشراً على مدى فعالية المؤسسة في القرارات المتعلقة بالضرائب، بهدف تقليل الأعباء الضريبية إلى الحد الأدنى باستخدام وسائل قانونية مشروعة، إذ يسمح للمؤسسة باختيار الطرق المناسبة لها لتحقيق ذلك.

تعتبر المخاطر الضريبية من أكبر التحديات التي تواجه المؤسسات وبالتالي تؤدي إلى فرض عقوبات، وهذه الأخيرة تأتي بعدة أشكال حسب نوع الخطر الضريبي الذي يمكن أن يظهر. فمثلاً، هناك غرامات مرتبطة بحساب الضرائب، سواء كان ذلك نتيجة التأخر في تقديم التصريحات أو تقديم معلومات خاطئة. بالإضافة إلى ذلك، هناك عقوبات تنجم عن عدم دفع الضرائب أو التأخر في سدادها، وبعضها يكون ذا طابع جبائي مباشر.

بما أن العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب قد تخلق مخاطر ضريبية، فإنه من الضروري على المؤسسة العمل على تجاوز هذه المخاطر وتقليلها، و لتفاديها يجب أن توكل المؤسسة مهمة التسيير الجبائي إلى شخص أو أشخاص مؤهلين للقيام بهذه المهمة، لضمان تحسين مستمر في التسيير الجبائي.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة.

تمهيد:

تعد الدراسات السابقة من المصادر الأساسية التي يعتمد عليها الباحث عند إجراء أي دراسة تكون متعلقة بنفس الموضوع، إذ تعتبر مرجعا هاما يساهم في بناء تصور أولي لموضوع الدراسة، ويوفر قاعدة معرفية يمكن من خلالها تحديد مشكلة البحث وصياغة أهدافه وأبعاده المختلفة.

في هذا الإطار سنقوم بعرض أبرز الدراسات التي لها صلة بموضوع التسيير والخطر الجبائي سواء على الصعيد المحلي أو العربي أو الأجنبي، ولذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الدراسات المحلية.

المبحث الثاني: الدراسات الأجنبية.

المبحث الثالث: مقارنة الدراسات.

المبحث الأول: الدراسات المحلية:

المطلب الأول: دراسات محلية باللغة العربية

الدراسة 1: عبارة عن مقال علمي، مجلة الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات، بعنوان: "مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية"، للباحث: " شعبي مصطفى " ، جامعة عليل ونيسي، البلدة 02، الجزائر، المجلد 11/العدد: 02 ديسمبر 2022، ص 59-71.

حيث حاول الباحث من خلال مقاله إبراز أهمية التسيير الجبائي في التخفيف من العبء الضريبي لدى موظفي مؤسسة اقتصادية، حيث تكونت عينة الدراسة من 40 موظف من مختلف المستويات.

■ **إشكالية:** في هذا المقال تمحورت على الشكل التالي: إلى أي مدى يمكن أن يساهم التسيير الجبائي الفعال في للتصدي للأخطار الجبائية التي تعترض نشاط المؤسسة الاقتصادية؟

■ **الهدف:** اكتشاف العلاقة بين التسيير الجبائي الفعال و الأخطار الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية، كما يركز على كيفية استخدام التسيير الجبائي كأداة لتقليل المخاطر الجبائية و تحسين الوضع المالي للمؤسسة.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي وذلك بغية وصف الظاهرة المدروسة وتحليلها من خلال جمع البيانات و المعلومات المتعلقة بالتسيير الجبائي والأخطار الجبائية، ثم تحليلها لفهم العلاقة بين التسيير الجبائي الفعال وتقليل المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية.

■ **النتائج:** تشير أن التسيير الجبائي الفعال يساهم في الامتثال للتشريعات الجبائية مع الاستفادة من الامتيازات الضريبية وبالتالي تحسين الأداء المالي للمؤسسة. كما أنه يعزز الثقة بين المؤسسة والجهات الضريبية مما يحقق بيئة عمل أكثر استقرار و استدامة، بالإضافة أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بأدوات التسيير الجبائي و محاولة توظيفها بما يخدم مصالح المؤسسة في مختلف الممارسات الفعلية.

الدراسة 2: عبارة عن مقال علمي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، مخبر التنمية الاقتصادية و البشرية في الجزائر، بعنوان: "منهجية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية"، للباحث: أيوب نجار"، جامعة علي لونيبي، البلدة 02، الجزائر، المجلد 7، العدد 1، 2022، ص 551-566.

حيث حاول الباحث من خلال مقاله توضيح دور التدقيق الجبائي في التحكم بالمخاطر الجبائية لدى موظفي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تكونت عينة الدراسة من 35 موظف من إدارات محاسبية ومالية.

- **الإشكالية:** تمثلت في هل يمكن للتدقيق الجبائي تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟
- **الهدف:** توضيح دور التدقيق الجبائي في التحكم و تقليل المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى التحديات التي تعاني منها هذه المؤسسات كثقل العبء الضريبي وضرورة الامتثال للقوانين الجبائية المعقدة والمتغيرة، مما يدفعها للبحث عن آليات فعالة لضمان الكفاءة و الأمان الجبائي.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث وصف الظواهر المتعلقة بالتدقيق الجبائي وتحليلها لفهم تأثيرها على تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.
- **النتائج:** يعتبر الدقيق الجبائي أداة أساسية لتقليل المخاطر الجبائية، فالدقيق الجبائي يقوم بالتحقق من التزام الشركة بتقديم التصريحات الضريبية في المواعيد القانونية مع حساب الضرائب و الرسوم المستحقة الدفع، بالإضافة إلى ذلك يقيم مدى استفادة الشركة من الامتيازات الضريبية التي يوفرها القانون الجبائي، مما يمكن المدقق من تحديد المخاطر المحتملة وتقديم توصيات لتجنبها.

الدراسة 3: عبارة عن مقال علمي، مجلة دراسات جبائية، بعنوان: "المخاطر الجبائية و تأثيراتها على الوضعية المالية للمؤسسة"، للباحثين: "أحلام سويس، محمد بوحديدة"، المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021.

حيث حاول الباحثان من خلال مقاله إبراز تأثير المخاطر الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة، حيث تكونت عينة الدراسة من 5 مؤسسات اقتصادية جزائرية خضعت للرقابة الجبائية من مديرية كبريات المؤسسات.

■ **إشكالية:** هذه المداخلة كانت كالتالي: كيف يمكن للمؤسسة أن تستوعب مختلف المخاطر الجبائية و تتعامل معها دون الإخلال بوضعيتها المالية؟

الهدف: تسليط الضوء على تأثير التغيرات المستمرة والتعقيدات في القوانين الجبائية على التزام المؤسسات بهذه القوانين، وكيفية إدارة المخاطر لتجنب العقوبات المالية المحتملة.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي، من خلاله قاما بجمع البيانات المتعلقة بالقوانين الجبائية وتحليل تأثيرها على المؤسسات مع التركيز على كيفية إدارة المخاطر لضمان الامتثال وتجنب العقوبات المالية.

■ **النتائج:** خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- تؤثر المخاطر الجبائية بشكل مباشر على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال العقوبات والغرامات المالية الناتجة عن عدم الامتثال للقوانين الضريبية
- التعديلات المتواصلة في التشريعات الجبائية تتفاقم من صعوبة الامتثال مع تضاعف المخاطر الجبائية.
- يلعب التسيير الجبائي دور أساسي في تقليل المخاطر الجبائية وبالتالي ضمان استقرار المؤسسة ماليا.
- ضرورة تبني استراتيجيات تدقيق جبائي دقيقة لضمان الامتثال والاستفادة من الامتيازات الجبائية المتاحة.

الدراسة 4: عبارة عن مقال علمي، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية و الإدارية، بعنوان: "دور الاستشارة الجبائية في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"، للباحثان: "كيموش بلال، بلخيري محمد سعد الدين"، جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة، المجلد 03/العدد: 02/ديسمبر 2019، ص 213-230.

حيث حاول الباحثان من خلال مقالهما تبيان أهمية الاستشارة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة، حيث تمت دراسة حلة في مكتب استشارة جبائية معتمد في مدينة قسنطينة-الجزائر.

■ **إشكالية:** تمثلت في: كيف تساهم الاستشارة الجبائية في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

■ **الهدف:** أهمية الاستشارة الجبائية في تعزيز فعالية التسيير الجبائي داخل المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على كيفية استخدام الاستشارات الجبائية سواء من الجهات الداخلية أو الخارجية لضمان الامتثال للتشريعات الضريبية وتجنب الغرامات و العقوبات المحتملة.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة دور الاستشارة الجبائية في التسيير الجبائي مع إجراء دراسة ميدانية بغية تقديم تحليل دقيق للجوانب النظرية والتطبيقية للموضوع.

■ **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- تساهم الاستشارة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة من خلال الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر الجبائية.
- تساعد في اتخاذ قرارات مالية وضريبية أكثر كفاءة بالتالي تقليل العبء الضريبي وتحقيق وفورات مالية.
- تلعب دور أساسي في توجيه اختيارات المؤسسة نحو الحلول الضريبية المناسبة وبالتالي يعزز استقرارها المالي.
- الاستعانة بالمستشارين الجبائيين تساهم في إدارة وتخفيف المخاطر الجبائية بشكل أكثر فاعلية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 5: عبارة عن مذكرة دكتوراه في علوم التسيير و العلوم التجارية، تخصص: محاسبة ، بعنوان: "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس_باتنة"، للمرشحة "الأستاذة فتحة أميرة"، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.

حيث حاولت المرشحة من خلال مذكرتها التعرف على دور المراجعة الجبائية في كشف المخاطر وتحقيق الأمن الجبائي داخل المؤسسة، ومدى فعاليتها في تحسين التسيير الجبائي وضمان الامتثال للواجبات الجبائية من خلال:

- **الإشكالية:** إلى أي مدى تساهم المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية؟
- **الهدف:** إبراز أهمية المراجعة الجبائية في تعزيز الأمن الجبائي داخل المؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس بباتنة، كما سعت الباحثة إلى تبيان كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تكشف عن المخاطر الجبائية المحتملة وتساعد في تقليلها.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي حيث قامت بوصف وتحليل دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي .
- **النتائج:** وقد خلصت الدراسة على:
 - تحديد المخاطر الجبائية داخل المؤسسة واتخاذ التدابير الوقائية المناسبة.
 - تحسين التسيير الجبائي من خلال مراجعة الامتثال الضريبي وتقليل المشاكل الجبائية المستقبلية.
 - تعزيز الوضعية المالية عبر تقليل المخاطر الجبائية مما يساهم في استقرار المؤسسة ماليا
 - تحقيق الأمن الجبائي وبالتالي ضمان الشفافية والامتثال للقوانين الجبائية.

الدراسة 6: عبارة عن مقال علمي، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، بعنوان: "التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة_دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء"، للباحثان: "أ.أنورعيدة و د. زكرياء دمدوم"، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 04/ديسمبر 2018، ص 90-109.

حيث حاول الباحثان من خلال هذا المقال إبراز أثر التسيير الجبائي في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة والتكيف مع التعديلات الجبائية، وكيف يمكن للمؤسسة استغلال هذه التعديلات لتقليل العبء الضريبي وتحقيق استقرار مالي، حيث اعتمدا على دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء من خلال تحليل معطياتها المالية والجبائية قبل وبعد تطبيق التعديلات الجبائية.

■ **إشكالية** هذه المداخلة كانت كالتالي: كيف يظهر أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة؟

■ **الهدف:** تحليل تأثير استراتيجيات التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات، خاصة في سياق التعديلات الضريبية الحديثة كما ركزت الدراسة على كيفية تأقلم المؤسسات مع هذه التعديلات لتحقيق استقرار مالي أفضل.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي حيث قاما بجمع البيانات من قوانين جبائية و تقارير مالية، على سبيل المثال: ثم قاما بتحليل هذه البيانات لفهم العلاقة بين التسيير الجبائي و الوضعية المالية للمؤسسات في ظل التعديلات الجبائية الجديدة.

■ **النتائج:** تمثلت أهم النتائج في

تحسين الأداء المالي للمؤسسات عن طريق تقليل الأعباء الضريبية وزيادة الأرباح.

● الامتثال للتشريعات الجبائية وبالتالي تقليل المخاطر القانونية والعقوبات.

● الاستفادة من الحوافز الضريبية المتاحة لتعزيز القدرة التنافسية.

● تعزيز الاستقرار المالي من خلال تسيير جبائي فعال يتكيف مع التعديلات الضريبية الجديدة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 7: عبارة عن مقال علمي، مجلة الاقتصاد الصناعي، بعنوان: "مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية_دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة"، للباحثان: "د. سهام كردودي ود. حكيمة بوسلمة"، جامعة مُجَد خيضر بسكرة و جامعة باتنة 1 الحاج لخضر -

الجزائر، العدد 15/ديسمبر 2018، ص 126_139.

حيث حاولت الباحثتان من خلال هذا المقال إبراز أهمية التسيير الجبائي كوسيلة لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، لدى موظفي ثلاثة مؤسسات اقتصادية، حيث تكونت عينة الدراسة من 50 موظف قائمين على إدارة هذه المؤسسات ولديهم معرفة بالمجال المحاسبي والمالي والجبائي.

■ **إشكالية:** تمثلت هذه المداخلة في: ما هو دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

- **الهدف:** استكشاف دور التسيير الجبائي في تعزيز الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، بغية المقارنة اعتمدت الدراسة على استبيان وزع على عينة من الإداريين في ثلاث مؤسسات اقتصادية بولاية بسكرة .
- **الأسلوب المستخدم:** استخدم المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات عبر استبيان موجه لعينة من الإداريين ثم تحليلها لاستخلاص النتائج المتعلقة بتأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات.
- **النتائج:** تجلت أهم مخرجات الدراسة في:

- يمارس التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بشكل ضمني وغير منهجي.
- يساهم التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات من وجهة نظر الإداريين.

الدراسة 8: عبارة عن مقال علمي، مجلة الباحث، بعنوان: "أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية-دراسة لعينة من المؤسسة في ولاية بسكرة"، للباحثان: "صابر عباسي و محمد فوزي شعوبي"، جامعة محمد خيضر - بسكرة وجامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، العدد 2013/12، ص 117-128.

حيث حاول الباحثان من خلال المقال تحليل تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية بهدف تحسين الكفاءة المالية من خلال إدارة ضريبية فعالة، حيث تكونت عينة الدراسة من 25 مؤسسة اقتصادية ناشطة في ولاية بسكرة.

- **الإشكالية:** تبلورت معالم السؤال الأساسي لهذا البحث: ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- **الهدف:** استكشاف تأثير إدارة الضرائب على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، كما ركزت الدراسة على الممارسات المالية والمحاسبية مع محاولة الاستفادة من الامتيازات التي يوفرها القانون الجبائي وقوانين الاستثمار. كما سعت إلى توضيح أهمية وحدود التسيير الجبائي، وأدواته المتمثلة في الوظيفة الجبائية التي تهدف إلى الاستفادة من التطورات في علم التسيير.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من عينة المؤسسات في ولاية بسكرة مع استخدام أدوات إحصائية لتحليل العلاقة بين التسيير الجبائي و الأداء المالي.
- **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي لم يكن له تأثير إيجابي واضح على الأداء المالي للمؤسسات المدروسة، بسبب ضعف استغلال الامتيازات الجبائية ونقص الكفاءات المتخصصة في هذا المجال.

الدراسة 9: عبارة عن ملتقى وطني رابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية و المشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، بعنوان: "أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة"، للباحثان: "بساس أحمد و رنان مختار"، جامعة الاغواط 2013.

حيث قام الباحثان من خلال الملتقى بإبراز أهمية المراجعة الجبائية كأداة لضبط وتحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة بهدف الحد من التهرب والغش الضريبي، حيث تم دراسة نظرية تحليلية تناولت بشكل عام أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي، من خلال تحليل المفاهيم والمعايير ذات الصلة.

■ **الإشكالية:** تمثلت الإشكالية الرئيسية في: كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحدد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة؟

■ **الهدف:** إبراز دور المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، من اجل مكافحة التهرب الضريبي من خلال كشف التلاعبات. كما تعتمد على وسائل محاسبية وقانونية متطورة إلى جانب تطبيق العقوبات الردعية لضمان التزام المكلفين بالضريبة.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قاما بوصف المراجعة الجبائية وأهميتها في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي ثم تحليل أثرها في كشف التهرب الضريبي وتعزيز الالتزام الضريبي، مع الاستعانة بأدوات محاسبية وقانونية لدراسة الظاهرة.

■ **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية أداة فعالة في كشف التهرب الضريبي وتحديد الوعاء الضريبي الحقيقي، وذلك من خلال تحليل البيانات المحاسبية والقانونية للمكلفين بالضريبة. كما أكدت أن تعزيز كفاءة المراجعة وتطبيق العقوبات الردعية يساهم في زيادة الالتزام الضريبي والحد من التلاعبات الضريبية.

الدراسة 10: عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، بعنوان: "فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة في ظل التشريعات الجبائية"، للطالب: "ميلي مُحمد لخضر"، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، 2012/2013.

حيث حاول الطالب التعرف على مدى فعالية التسيير الجبائي داخل المؤسسات الجزائرية وتأثير التشريعات الجبائية على أدائها.

■ **الإشكالية:** تدور هذه الدراسة حول التساؤل التالي: كيف يمكن للتدقيق الجبائي أن يكون أداة لتجنب أو تخفيض المخاطر الجبائية في ظل مطابقة أحكام القانون الجبائي الجزائري؟

■ **الهدف:** تقييم مدى كفاءة إدارة الضرائب داخل المؤسسات الاقتصادية في سياق القوانين الجبائية المعمول بها، كما سعى إلى تحديد الاستراتيجيات والتقنيات التي تعتمد عليها المؤسسات لتحقيق الامتثال الضريبي الأمثل، مع تقليل الأعباء الضريبية والاستفادة من الامتيازات المتاحة ضمن الإطار القانوني.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام الباحث بجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالتشريعات الجبائية والممارسات الضريبية داخل المؤسسات، ثم تحليل هذه البيانات لتقييم فعالية التسيير الجبائي وتحديد العوامل المؤثرة فيه.

■ **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي الفعال يحسن الوضع المالي للمؤسسة من خلال تقليل الأعباء الضريبية والاستفادة من الامتيازات القانونية. كما أكدت أن فهم التشريعات الجبائية وتطبيقها الصحيح ضروريان لتحقيق الامتثال الضريبي، مع ضرورة توفير تكوين مستمر للعاملين لمواكبة التغيرات التشريعية وتعزيز الأداء المالي للمؤسسة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 11: عبارة عن مقال علمي، مجلة دراسات جبائية، بعنوان: "التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار" للباحث: "ولهي بوعلام"، جامعة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - بليدة 02 (جامعة علي لونيسي بالعفرون)، 2012.

حيث حاول الباحث من خلال مقاله التركيز على أهمية التحكم في الأعباء الجبائية للمؤسسة كأداة إستراتيجية لدعم عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية، حيث قام بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية جزائرية بغية تحليل ممارسات التسيير الجبائي داخل هذه المؤسسة.

■ **الإشكالية:** تمثلت الإشكالية الرئيسية في: إلى مدى يمكن أن يساعد التحكم الجيد في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة المساهمة في صنع القرار؟

■ **الهدف:** تبيان أهمية الإدارة الضريبية الفعالة في المؤسسات وتأثيرها على عملية اتخاذ القرار، كما ركزت الدراسة على كيفية التحكم في الأعباء الضريبية من خلال استراتيجيات تسيير جبائي مدروسة، بهدف تحسين الأداء المالي وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام بجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالتشريعات الضريبية والممارسات الجبائية داخل المؤسسات. ثم تحليل هذه البيانات لتقييم فعالية التسيير الجبائي وتحديد الأدوات والتقنيات المستخدمة في إدارة الأعباء الضريبية.

■ **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي الفعال يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تقليل الأعباء الضريبية والاستفادة من الحوافز المتاحة، كما أكدت أن فهم التشريعات الضريبية وتطبيقها الصحيح ضروري لاتخاذ قرارات مالية سليمة، مع ضرورة التكوين المستمر للموظفين لضمان الامتثال الضريبي وتحقيق التوازن المالي للمؤسسة.

الدراسة 12: عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، بعنوان: "دور المراجعة الجبائية في تدنيه المخاطر

الجبائية_دراسة عينة عن المؤسسات بولاية الوادي"، للطالب: "حميداتو صالح"، جامعة ورقلة، 2011/2012.

■ **الإشكالية:** عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية: إلى مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة

المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ؟

حيث حاول الطالب التعرف على إبراز دور المراجعة الجبائية كأداة إستراتيجية تهدف إلى تقليص المخاطر

الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية من خلال توزيع 131 استمارة بالاعتماد على طريقة التسليم

والاستلام المباشر.

■ **الهدف:** إبراز أهمية المراجعة الجبائية في تقليل المخاطر الضريبية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية، واعتبار

الجباية احد المحددات الأساسية في عملية اتخاذ القرار داخل هذه المؤسسات.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي حيث قام بجمع البيانات من عينة من

المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي، ثم حلل هذه البيانات لتقييم تأثير المراجعة الجبائية على تقليل المخاطر

الجبائية.

■ **النتائج:** خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تعد أداة فعالة للمسيرين في تقليص الأعباء الضريبية إلى

حدها الأدنى، وذلك من خلال استغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي والخيارات المتاحة، بالإضافة إلى

تفادي العقوبات والتسويات الجبائية عبر الامتثال للقوانين الضريبية، كما أكد أن المراجعة الجبائية تساهم في

تعزيز الالتزام الضريبي وتحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 13: عبارة عن مذكرة ماستر في علوم التسيير، بعنوان: "المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة"، للطالب: "لغناق أحمد"، جامعة ورقلة، 2012.

حيث حاول الطالب التعرف على دور المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية داخل المؤسسة، من خلال تحليل حالة واقعية لمؤسسة اقتصادية وإبراز أهمية الالتزام بالإجراءات الجبائية لتفادي العقوبات وتحسين التسيير الجبائي.

- **الإشكالية:** تمثلت في: ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟
- **الهدف:** توضيح دور المراجعة الجبائية في الحد من التسهيلات الضريبية غير المشروعة، وذلك من خلال مكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، كما عمل على توضيح الفروق بين هذين المفهومين مع إبراز أهمية المراجعة الجبائية في تقليل مستوى المخاطر الضريبية التي تواجهها المؤسسات.
- **الأسلوب المستخدم:** استخدم المنهج الوصفي التحليلي حيث وصف المراجعة الجبائية وأثرها على الحد من المخاطر الجبائية، مع توضيح العلاقة بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي.
- **النتائج:** تعد المراجعة الجبائية:
 - إحدى الوسائل التنظيمية التي تساهم في الحد من المخاطر الجبائية.
 - تساهم في تحسين وترشيد القرارات الضريبية.
 - تمكن المؤسسة من الاستفادة المثلى من الامتيازات الضريبية المتاحة.
 - تتيح إمكانية تقييم مدى فعالية النظام الجبائي من خلال عمليات المراجعة الجبائية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 14: عبارة عن ملتقى دولي لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، بعنوان: "فعالية التسيير الجبائي في ترشيد

صناعة القرار"، للباحث: "زواق الحواس"، جامعة المسيلة، الجزائر، 15/14 أفريل 2009.

حيث حاول الباحث من خلال الملتقى إبراز دور التسيير الجبائي في دعم وترشيد عملية اتخاذ القرار داخل

المؤسسة الاقتصادية، حيث قام بدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

■ **الإشكالية:** هذه المداخلة كانت كالتالي: كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة

قرارات تمويلية سليمة ورشيدة من قبل المسير؟

■ **الهدف:** إبراز أهمية التسيير الجبائي كأداة إستراتيجية في دعم عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة

الاقتصادية، كما ركز على كيفية دمج العامل الجبائي في الوظائف التسييرية للمؤسسة بغية تحسين كفاءة

القرارات المالية والإدارية.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ،حيث قام بتقديم إطار شامل حول

ماهية التسيير الجبائي مع استعراض الحدود التي قد تواجه تطبيق هذا التسيير داخل المؤسسات. ثم تحليل تأثير

العامل الجبائي على كيفية استفادة المؤسسات من التشريعات الجبائية المتاحة لتحقيق مزايا تنافسية

■ **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي الفعال يساهم في:

- ترشيد القرارات المالية من خلال اختيار مصادر التمويل المناسبة.
- تحسين الأداء المالي عبر تقليل الأعباء الضريبية والاستفادة من الامتيازات الجبائية.
- تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات من خلال التخطيط الجبائي الاستراتيجي.
- دعم اتخاذ القرار عبر دمج العامل الجبائي في عملية التسيير لضمان تحقيق الأهداف الإستراتيجية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

الدراسة 15: عبارة عن مذكرة ماستر غي علوم التسيير، بعنوان: "محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات"، للطالب: "مُحَمَّد عادل عياض"، جامعة ورقلة، الجزائر، 2003.

حيث قام الطالب التعرف على مفهوم التسيير الجبائي وتحليل آثاره على أداء المؤسسات، مع التركيز على كيفية استغلال النصوص الجبائية لتقليل العبء الضريبي بطرق قانونية ضمن التشريع الجبائي الجزائري، وذلك من خلال دراسة حالة لشركات الأموال بأدوات تحليلية نظرية اعتمد فيها على تحليل النصوص القانونية والتنظيمية الجبائية.

■ **الإشكالية:** تمثلت في: ما هو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الضريبي؟

■ **الهدف:** تمثل في تحليل التسيير الجبائي كوسيلة قانونية تستخدمها المؤسسات، خاصة شركات الأموال، لتقليل العبء الجبائي وتحقيق أهدافها الإستراتيجية مع التمييز بينه وبين الغش أو التهرب الضريبي.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث ارتكز على تحليل النصوص القانونية الجبائية ومقارنتها.

■ **النتائج:** تمثلت في أن التسيير الجبائي:

- يعد ممارسة قانونية، يهدف من خلالها المكلف بالضريبة إلى تقليل عبئه الجبائي بطرق مشروعة.
- يختلف التسيير الجبائي عن الغش والتهرب الضريبي، إذ يتعد عن مخالفة القانون.
- يوازن بين الاستخدام القانوني و السلوك غير العادي للثغرات، لذا يحتاج إلى تنظيم وضوابط دقيقة.

المطلب الثاني: دراسات محلية باللغة الأجنبية.

الدراسة 1: عبارة عن مقال علمي، مجلة المنهل للاقتصاد، الرقابة الجبائية للإدارة الضريبية كخطر جبائي على الشركات في الجزائر، للباحثين: "بو عبد الله عمار"، "البصيرة مريم"، جامعة ابن خلدون تيارت-الجزائر، المجلد 06/العدد 1، جوان 2023، ص 1419-1439.

حيث حاول الباحثين تسليط الضوء على فهم تأثير الرقابة الجبائية كخطر محتمل يهدد استقرار الشركات في الجزائر، حيث تكونت عينة الدراسة من مجموعة من الشركات والمؤسسات الجزائرية التي تعرضت لعمليات الرقابة الجبائية، وجمعت بياناتها عبر استبيانات لتحليل تأثير الرقابة الجبائية كمصدر خطر الجبائي.

■ **إشكالية:** تمثلت في : إلى أي مدى تشكل الرقابة الجبائية التي تمارسها الإدارة الضريبية في الجزائر مصدرا

للخطر الجبائي بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية؟ وما هي آثارها المحتملة على أدائها وسلوكها الجبائي؟

■ **المهدف:** تحديد مدى تأثير الرقابة الجبائية التي تمارسها الإدارة الضريبية على زيادة الخطر الجبائي الذي تواجهه

المؤسسات الجزائرية

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحثين على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قاما بوصف واقع الرقابة الجبائية

في الجزائر، ثم تحليل أثر هذه الرقابة باعتبارها مصدراً للخطر الجبائي على المؤسسات.

■ **النتائج:** تمثلت في أن:

- الرقابة الجبائية مصدر خطر رئيسي للشركات الجزائرية.
- غموض القوانين والاجتهادات الفردية تزيد من حدة الخطر
- الحاجة الماسة لتحسين اليات الرقابة وبالتالي تقليل المخاطر وتعزيز الشفافية.

المبحث الثاني: الدراسات الأجنبية:

المطلب الأول: دراسات أجنبية باللغة الأجنبية

الدراسة 1: Ben Azouz Lotfi

«L’audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques fiscaux de la PME Marocaine» revue d’étude en management et finance d’organisation juin 2016.

■ الإشكالية: الدراسة كانت عبارة عن سؤالين:

حيث حاول الطالب بيان مساهمة المراجعة الجبائية في تقليل المخاطر الجبائية، مع ضمان استقرار ضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في المغرب، حيث قام بتحليل أثر المراجعة الجبائية على الأعباء الضريبية واتخاذ القرار المناسب لها.

- ما هي مسببات مختلف ميادين و مصادر المخطر الجبائي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟

- كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحقق أمن جبائي في ظل المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟

■ الهدف: تهدف الدراسة إلى تحديد المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركات الصغيرة والمتوسطة المغربية، مع توضيح كيفية استخدام التدقيق الضريبي كأداة للوقاية وتقليل هذه المخاطر.

■ الأسلوب المستخدم: اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام الباحث بتصنيف المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركات الصغيرة والمتوسطة في المغرب، ثم حلل دور التدقيق الضريبي في الحد من هذه المخاطر مع تقديم حلول وتوصيات لضمان الامتثال الضريبي.

■ النتائج: خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الضريبي يمكن أن يساهم بشكل فعال في:

- الكشف عن مناطق الخطر الضريبي داخل المؤسسة
- تقديم تشخيص ضريبي يساعد في تحديد النقاط الضعيفة
- ضمان تقديم التصريحات الضريبية بشكل صحيح وفي الوقت المناسب
- تقييم مستوى المخاطر الضريبية واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

الدراسة 2: INES Menchaoui

IDENTIFICATION ET IMPACT DES PRATIQUES DE GESTION FISCAL SUR LA PERFORMANCE FISCAL DES GROUPES DE SOCIÉTÉS: une étude menée dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en sciences de gestion université de fiscale comte école doctorale « langages espaces temps sociétés », université Tunis el mana faculté des sciences économiques et de gestion de tunis, le 15 janvier 2015.

حيث حاولت المرشحة من خلال الدراسة تحليل تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للمجموعات التونسية، مع التركيز على تقنيات تقليص العبء الضريبي وتقديم توصيات لتحسين النظام الجبائي. حيث تكونت عينة الدراسة من 36 شركة، استجابت 34 شركة وامتنعت شركتان عن المشاركة بسبب سرية المهنة.

■ **الإشكالية:** تناولت الباحثة الإشكالية التالية: ما هو تأثير تطبيق التسيير الجبائي في مجموعات الشركات على أداءها المالي؟

■ **الهدف:** تهدف الدراسة إلى تحليل ممارسات التسيير الجبائي لدى مجموعات الشركات التونسية، وتقييم تأثيرها على الأداء المالي والقانوني والاقتصادي لهذه الشركات.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت على المنهج التحليلي، حيث قامت بتحليل وضع الشركات التونسية قانونيا واقتصاديا، مع التركيز على تأثير ممارسات التسيير الجبائي على الأداء المالي والجبائي.

■ **النتائج:** تمثلت في:

- الدراسة كشفت عن العلاقة بين الممارسات الضريبية والأداء المالي لمجموعات الشركات
- تم تحديد تأثير الإطار القانوني والاقتصادي على التسيير الجبائي
- تأكيد أهمية التسيير الجبائي الفعال في تحسين الأداء المالي وتقليل المخاطر الضريبية

الدراسة 3: Rokia titian sanogo

La maitrise des risques opérationnels liés au processus de gestion foscil، Diplôme d'études supérieur de comptabilité de banque et de finance، Mali، 04/2013.

حيث حاولت الطالبة تحليل المخاطر التشغيلية المرتبطة بالتسيير الجبائي في المؤسسات المالية، وتقييم فعالية الرقابة الداخلية، مع تقديم حلول لتحسين إدارة المخاطر وضمان الامتثال الجبائي. حيث تم دراسة عينة من الأفراد العاملين في مؤسسة بنكية في مالي لفهم كيفية التعامل مع المخاطر الجبائية التشغيلية، وتقييم الإجراءات المعتمدة داخليًا.

- **الإشكالية:** تمثلت في : كيف يمكن السيطرة على المخاطر التشغيلية المتعلقة بعملية التسيير الجبائي؟
- **الهدف:** السيطرة على المخاطر التشغيلية في التسيير الجبائي تكون عن طريق تحديد و تقييم المخاطر المرتبطة بالعمليات الجبائية داخل المؤسسات، ووضع استراتيجيات للحد من هذه المخاطر لضمان الامتثال الضريبي و تفادي الغرامات والعقوبات.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات المتعلقة بالمخاطر التشغيلية في التسيير الجبائي، ثم تحليلها لتحديد أسبابها وتأثيرها، مع اقتراح استراتيجيات للحد منها وتحسين الامتثال الضريبي.
- **النتائج:** تتمثل النتائج المحتملة لهذه الدراسة في:
 - المخاطر التشغيلية في التسيير الجبائي ناتجة عن ضعف الرقابة الداخلية والأخطاء المحاسبية.
 - عدم الامتثال للقوانين الجبائية يزيد من احتمال التعرض للعقوبات والغرامات.
 - الحاجة إلى أنظمة رقابة فعالة للحد من المخاطر وتحسين الامتثال الضريبي.
 - أهمية تكوين الموظفين وتحديث الإجراءات الضريبية.
 - اعتماد استراتيجيات رقابية يقلل من الأخطاء التشغيلية ويعزز الشفافية المالية.

الدراسة 4: Mokhtar Mohamed Abou Salam

Audit Fiscal de la société NIGERIENNE des télécommunication-SONITEL sa ,Diplôme d'études supérieures spécialisées en Audit et contrôle de Gestion, centre africain d'études supérieures en gestion, 2013.

حول الطالب من خلال دراسته تقييم نظام التسيير الجبائي في شركة "سونيتل" بالنيجر، وتحديد مدى امتثالها للالتزامات الضريبية، مع تحديد المخاطر الجبائية واقتراح توصيات لتحسين الرقابة والامتثال الجبائي. حيث قام بدراسة حالة لشركة الاتصالات النيجرية، من خلال مراجعة الوثائق المحاسبية والضريبية، وتقييم نظام التسيير الجبائي.

- الإشكالية: تمثلت في : كيف تقيم فعالية عمليات التدقيق الضريبي في شركة سونيتل؟
- الهدف: تقييم فعالية عمليات التدقيق الضريبي في شركة سونيتل، من خلال تحليل مدى امتثالها للالتزامات الضريبية وتحديد المخاطر المحتملة، ثم اقتراح تحسينات لتعزيز نظام الرقابة الداخلية، وضمان الامتثال الضريبي وفقا للمعايير الوطنية والدولية.
- الأسلوب المستخدم: اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من الوثائق المالية والضريبية، وإجراء مقابلات مع المسؤولين، ثم تحليلها لمقارنة ممارسات الشركة مع المعايير الضريبية، وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد الفجوات والمخاطر المحتملة.
- النتائج: تمثلت في:
 - وجود نقاط ضعف في نظام التدقيق الضريبي مثل: التأخير في تقديم الإقرارات الضريبية.
 - اكتشاف أخطاء في حساب الضرائب المستحقة، مما يؤدي إلى مخاطر مالية.
 - نقص كفاءة بعض العمليات المحاسبية وتأثيرها على الامتثال الضريبي.
 - الحاجة إلى تحسين الامتثال الضريبي من خلال تعزيز تدريب الموظفين.
 - ضرورة تحديث نظم المعلومات المحاسبية لضمان دقة العمليات الضريبية.
 - تطوير إجراءات رقابية أكثر فعالية للحد من المخاطر الضريبية المحتملة.

الدراسة 5: Mouna Guedria Ben Abd elrahmen

Impacte des étude menée dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion université de Franche-Comté et en science de gestion comptable université du Tunis EL Manar, 2013.

حيث حاولت المرشحة من خلال مذكرتها دراسة تأثير آليات الحوكمة الداخلية على المخاطر الضريبية في الشركات التونسية، كما قامت بدراسة عينة من المؤسسات التونسية المدرجة في البورصة، من خلال استخدام الاستبيان الذي يعد أداة لجمع البيانات.

- **الإشكالية:** تمثلت في : طرق تأثير آليات الحوكمة الداخلية على المخاطر الضريبية في الشركات التونسية؟ وهل تساهم هذه الآليات في الحد من السلوكيات الجبائية الانتهازية؟
- **الهدف:** تحليل تأثير آليات الحوكمة الداخلية على المخاطر الضريبية في الشركات التونسية من خلال تقييم مدى فعالية ممارسات الحوكمة، كهيكلية مجلس الإدارة، سياسات التدقيق الداخلي ... وهذا بغية تقليل المخاطر الضريبية وتعزيز الامتثال الضريبي.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من الشركات التونسية، ثم تحليلها لقياس العلاقة بين آليات الحوكمة الداخلية والمخاطر الضريبية، باستخدام تقنيات إحصائية لدراسة مدى تأثير ممارسات الحوكمة على الامتثال الضريبي.
- **النتائج:** تجلت في:
 - وجود علاقة بين آليات الحوكمة الداخلية ومستوى المخاطر الضريبية في الشركات التونسية.
 - تحسن الامتثال الضريبي في الشركات التي تعتمد ممارسات حوكمة قوية مثل التدقيق الداخلي الفعال.
 - تأثير ايجابي لشفافية الإفصاح المالي على تقليل المخاطر الضريبية.
 - ضعف بعض ممارسات الحوكمة أدى إلى زيادة التعرض للمخاطر الضريبية.
 - الحاجة إلى تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية لضمان امتثال ضريبي أفضل.

الدراسة 6: Soufiane Ouida

AUDIT FISCAL : GESTION DES RISQUES ET OUTILS
D'OPTIMISATION, Rapport pour obtenir le certificat de la National
school of Economics and Management, université hassan2 Casablanca,
maroc2013.

حاول الطالب من خلال دراسته توضيح دور التدقيق الضريبي في إدارة المخاطر الضريبية داخل الشركات، من خلال دراسة حالة لشركتين وهميتين، مما يساعد على تحسين الامتثال وتقليل الأخطاء والمخالفات الضريبية.

■ **الإشكالية:** تمثلت في: ما هي طريقة المراجعة المطلوبة لقياس المخاطر الجبائية؟ وفيما تتمثل الأدوات و التقنيات التي تمكن من تقليلها إلى الحد الأدنى؟

■ **الهدف :** تحليل دور التدقيق الجبائي في تقييم وإدارة المخاطر الضريبية، بالإضافة إلى استكشاف الأدوات والتقنيات التي يمكن استخدامها، لتحسين الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر المرتبطة به.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على منهجية تجمع بين التحليل النظري والتطبيق العملي، حيث قام بدراسة المفاهيم الأساسية للتدقيق الجبائي وإدارة المخاطر الضريبية، مع التركيز على القوانين والتشريعات الضريبية المغربية. كما اعتمد على دراسة حالات واقعية لمؤسسات خضعت للتدقيق الجبائي، مما مكنه من تقييم تأثير التدقيق على الامتثال الضريبي واقتراح أدوات وتقنيات للحد من المخاطر الجبائية.

■ **النتائج :** أظهرت الدراسة أن التدقيق الجبائي يعتبر أداة فعالة في الكشف عن المخاطر الضريبية، وضمان الامتثال للقوانين الضريبية. كما أكدت على أهمية استخدام استراتيجيات وأدوات تحسين محددة لتقليل المخاطر الضريبية، مثل التخطيط الضريبي والتدريب المستمر للموظفين.

الدراسة 7: Anneline venter

Strategic tax risk management for South africa farmers : an évaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoria ,2009.

حاول الطالب من خلال دراسته تحليل كيفية إدارة المخاطر الضريبية بشكل استراتيجي لدى أحد الجهات الرائدة في صناعة الزراعة في جنوب إفريقيا، حيث قام بدراسة حالة لهذه المؤسسة، بغية استخلاص ممارسات فعالة يمكن أن تساهم في تعزيز الامتثال الضريبي، والحد من المخاطر المالية التي تواجه المزارعين.

- **الإشكالية:** هذه الدراسة تمثلت في: ما هي الاستراتيجيات الفعالة لإدارة المخاطر الضريبية التي يواجهها المزارعون في جنوب إفريقيا؟
- **الهدف:** تطوير إستراتيجية فعالة لإدارة المخاطر الضريبية التي يواجهها المزارعون في جنوب إفريقيا، وذلك من خلال تحليل ممارسات مؤسسة بارزة في الصناعة، بهدف تقديم توصيات لتحسين الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر المالية.
- **الأسلوب المستخدم:** اتبعت الباحثة على منهجية دراسة الحالة، حيث تم تحليل إستراتيجية إدارة المخاطر الضريبية لشركة رائدة في قطاع الزراعة بجنوب إفريقيا. كما شمل ذلك مراجعة الأدبيات المتاحة، التشريعات الضريبية والقوانين القضائية، بالإضافة إلى تقييم ممارسات الشركة لتحديد نقاط القوة والضعف في استراتيجياتها الضريبية.
- **النتائج:** تجلّت فيما يلي:
 - يواجه المزارعون في جنوب إفريقيا مخاطر ضريبية متعددة تتجاوز مجرد الامتثال للقوانين.
 - الاستراتيجيات الحالية لإدارة المخاطر الضريبية تحتاج الى تحسين لضمان الامتثال وتقليل المخاطر المالية.
 - أهمية التخطيط الضريبي الاستراتيجي لتقليل الالتزامات الضريبية بشكل قانوني.
 - ضرورة تحديد المخاطر الضريبية ووضع ضوابط للحد منها داخل المؤسسات الزراعية.
 - الحاجة إلى تعزيز التدريب والتوعية للمزارعين حول المستجدات الضريبية وأفضل الممارسات في الامتثال الضريبي.

الدراسة 8 Mohamed Ben Haj Saad

L'audit fiscal dans les PME proposition d'une démarche pour l'expert comptable université safx Tunisie 2008 .

حاول الطالب من خلال دراسته تحديد كيفية تحسين التدقيق الضريبي في الشركات الصغيرة والمتوسطة في تونس، مع توضيح دور الخبير المحاسبي في تطبيق هذا التدقيق لضمان الامتثال الضريبي، حيث قام بدراسة حالة لإحدى الشركات الصغيرة والمتوسطة-تونس، بهدف تحليل الوضع الضريبي مع تقديم حلول قابلة للتطبيق.

- **الإشكالية:** عالج الباحث إشكالية تتمحور حول: كيف يمكن استفادة الشركات الصغيرة والمتوسطة من عمليات المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي بفعالية؟
- **الهدف:** تطوير منهجية شاملة للخبراء المحاسبين لتعزيز دور التدقيق الضريبي في الشركات الصغيرة والمتوسطة، بهدف تحسين إدارة المخاطر الضريبية وضمان الامتثال للتشريعات الضريبية.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام بمراجعة الأدبيات المتاحة حول التدقيق الضريبي والمخاطر الضريبية في الشركات الصغيرة والمتوسطة. بالإضافة إلى ذلك تم إجراء دراسات حالة لمؤسسات تونسية صغيرة ومتوسطة، لتقييم فعالية الممارسات الحالية في التدقيق الضريبي.
- **النتائج:** نذكر منها ما يلي:
 - تواجه الشركات الصغيرة والمتوسطة مخاطر ضريبية متعددة، كضعف الامتثال والتأخر في تقديم الإقرارات الضريبية.
 - التدقيق الضريبي المنتظم يساهم في الكشف المبكر عن المخاطر وتعزيز الامتثال الضريبي.
 - الحاجة إلى تحسين وملائمة استراتيجيات التدقيق الضريبي وفقاً لخصوصيات الشركات الصغيرة والمتوسطة.
 - اقتراح الباحث منهجية متكاملة للخبراء المحاسبين لمساعدتهم في تحسين عمليات التدقيق الضريبي وإدارة المخاطر بشكل أكثر فعالية.

الدراسة 9: Anis Mouilhi

La gestion fiscale de l'entreprise (cas la Tunisie), Mémoire de fin d'études de l'institut maghrébin des impôts et des douanes, 2006.

حاول الطالب من خلال دراسته يسعى إلى إبراز أهمية التسيير الجبائي كأداة إستراتيجية لتحسين الأداء المالي وضمان الامتثال الضريبي، مع الحد من المخاطر والنزاعات مع الإدارة الجبائية. كما قام بدراسة حالة لإحدى المؤسسات الصناعية التونسية، من خلال تحليل واقع التسيير الجبائي والتركيز على التحديات الجبائية التي تواجهها هذه المؤسسة.

- **الإشكالية:** هذه الدراسة تجيب على التساؤل التالي: كيف يمكن للمؤسسة التونسية أن تعتمد تسييرا جبائيا فعالا يمكنها من احترام القوانين الجبائية، وفي الوقت ذاته الحد من العبء الضريبي وتحسين أدائها الاقتصادي دون الوقوع في تجاوزات أو نزاعات مع الإدارة الجبائية ؟
- **الهدف:** تسليط الضوء على أهمية التسيير الجبائي في تحسين أداء المؤسسات التونسية، من خلال تحليل تأثير الإدارة الضريبية الفعالة على الامتثال القانوني وتقليل المخاطر المالية. كما سعت إلى تحديد أفضل الممارسات والاستراتيجيات الجبائية، التي يمكن للمؤسسات اعتمادها لتعزيز كفاءتها المالية والاستفادة من الحوافز الضريبية المتاحة، بما يضمن تحقيق التوازن بين الالتزامات الضريبية والقدرة التنافسية.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على منهج وصفي تحليلي، حيث قام الباحث بمراجعة الأدبيات المتعلقة بالتسيير الجبائي وأثره على المؤسسات، إلى جانب تحليل حالة لمؤسسات تونسية لتقييم ممارساتها الجبائية، بغية تحديد التحديات والفرص المتاحة لتحسين الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر المالية.
- **النتائج:** أظهرت الدراسة أن:

- التسيير الجبائي الفعال يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات، من خلال تقليل التكاليف الضريبية وزيادة الربحية.
- الامتثال الضريبي يعزز سمعة المؤسسة ويقلل من المخاطر القانونية المحتملة.
- تطبيق استراتيجيات جبائية مدروسة يساعد على الاستفادة من الحوافز الضريبية المتاحة وتحقيق ميزة تنافسية.

الدراسة 10: Omar Lhasnaoui

Problématique fiscale des entreprises hôtelières au Maroc, analyse critique et démarche d'audit fiscal, Mémoire de fin d'étude, DELOTTE & TOUCHE, institut Supérieur de commerce et d'administration des entreprises, 2002.

حاول الطالب من خلال دراسته تبيان أهمية التسيير الجبائي في القطاع الفندقي، وكيف يمكن توظيف التدقيق الجبائي كأداة إستراتيجية لتشخيص الاختلافات الضريبية، مع تعزيز الشفافية والنجاعة المالية داخل المؤسسات السياحية. كما قام بدراسة حالة لإحدى المنشآت الفندقية في المغرب من خلال مواجهة تحديات ضريبية وإدارية في تطبيق النظام الضريبي المحلي.

- **الإشكالية:** تمثلت في: كيف يمكن اعتماد منهجية تدقيق جبائي فعال لمعالجة الإشكاليات الضريبية التي تواجهها المؤسسات الفندقية في المغرب، وتمكينها من التوفيق بين الالتزام بالمنظومة الجبائية وتحقيق مردودية مالية مستدامة؟
- **الهدف:** تحليل النظام الضريبي المطبق على المؤسسات الفندقية في المغرب، وتحديد أبرز التحديات الضريبية التي تواجهها هذه المؤسسات، مع تقييم المخاطر الناتجة عن عدم الامتثال للالتزامات الضريبية. كما سعت إلى تقديم منهجية فعالة للتدقيق الضريبي تساعد الفنادق على تحسين امتثالها الضريبي، تقليل المخاطر المالية والقانونية وضمان استدامة أعمالها في ظل المتغيرات الضريبية والتشريعية.
- **الأسلوب المستخدم:** اعتمدت الدراسة على منهجية تحليلية نقدية، حيث تم تحليل النظام الضريبي المغربي وتأثيره على المؤسسات الفندقية، مع مراجعة الأدبيات القانونية والمالية ذات الصلة. كما قام الباحث بإجراء تحليل نقدي للممارسات الضريبية المتبعة، وتقييم المخاطر المرتبطة بعدم الامتثال، إضافة إلى اقتراح منهجية تدقيق ضريبي تستند إلى المعايير الدولية وأفضل الممارسات، بغية تحسين الامتثال وتقليل المخاطر المالية والقانونية.
- **النتائج:** نذكرها كما يلي:

- تواجه المؤسسات الفندقية في المغرب تعقيدا في التشريعات الضريبية، مما يصعب الامتثال الضريبي.
- عدم الامتثال الضريبي يؤدي إلى مخاطر مالية وقانونية، مثل الغرامات والعقوبات التي تؤثر على استدامة الأعمال.
- التدقيق الضريبي المنتظم يساعد في الكشف المبكر عن المخاطر الضريبية وتعزيز الامتثال للأنظمة الضريبية.
- الحاجة إلى تبسيط الإجراءات الضريبية لتسهيل التزام المؤسسات الفندقية بالقوانين.
- اقتراح منهجية تدقيق ضريبي فعالة تستند إلى المعايير الدولية، لتعزيز الشفافية وتقليل المخاطر المالية.

المطلب الثاني: دراسات أجنبية باللغة العربية.

الدراسة 1: سليمان الدالي

دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي، مقال منشور في مجلة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سوريا 2015.

■ **الإشكالية:** تمحورت إشكالية هذا المقال في الشكل الموالي: ما دور عملية التدقيق الضريبي بمختلف مراحلها في اكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي في سوريا؟

حيث حاول الباحث من خلال مقاله تقييم فعالية إجراءات التدقيق الضريبي في الكشف عن حالات التهرب الضريبي في محافظة اللاذقية بسوريا، حيث تكونت عينة الدراسة من 82 فرد من مراقبي الدخل ورؤساء الدوائر في مديريات المال بالمحافظة.

■ **الهدف:** تحليل دور التدقيق الضريبي في الكشف عن حالات التهرب الضريبي، بالإضافة إلى توضيح تأثير إجراءات التدقيق الضريبي، مع تسليط الضوء على التحديات والصعوبات التي تواجه عملية التدقيق الضريبي في سوريا.

■ **الأسلوب المستخدم:** اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام بتحليل دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي، من خلال دراسة الإجراءات المتبعة في التدقيق في سوريا مع تحديد التحديات التي تواجه هذه العملية.

■ **النتائج:** خلصت الدراسة أن الإدارة الضريبية تقوم بعملية تخطيط مسبق لأعمال التدقيق قبل الشروع فيها، حيث يتم إعداد خطة شاملة ودقيقة تتضمن تحديد طبيعة الفحص الضريبي ومدته. كما أن معرفة الفاحص الضريبي بطبيعة نشاط المكلف و آلية عمله تساهم بشكل كبير في كشف حالات التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: تحليل مقارن للدراسات السابقة.

المطلب الأول : مقارنة الدراسات المحلية والأجنبية.

الدراسة	الفترة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
لبصيرة مريم، بو عبد الله عمار	2023	عينة الدراسة : مؤسسة اقتصادية. التركيز على أهمية التسيير الجبائي في تحسين الوضع الضريبي للمؤسسات. السعي إلى تقليل المخاطر الجبائية الناتجة عن ضعف الامتثال. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية. توافق الأدوات: الاستبيان والتحليل الإحصائي.	تشمل فقط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. لتركيز على العلاقة بين التسيير الجبائي والامتثال الضريبي كمؤشر لتقليل المخاطر الضريبية
د. شعبي مصطفى	2022	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التركيز على المتغيرين التسيير الجبائي والخطر الجبائي. الاهتمام بأدوات التسيير الجبائي وبما يخدم مصالح المؤسسة وتدئنة المخاطر الجبائية. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.	تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. التركيز على مكانة التسيير الجبائي في المؤسسات.

	بيئة الأعمال: جزائرية.		
د. أيوب تجار	2022	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. تناول الباحث لمفهوم الخطر الجبائي. (متغير تابع) المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. دراسة الباحث كانت عبارة عن مقال علمي واعتماده على الدراسة التطبيقية.
د. أحلام سويس، د. محمد بوحديدة	2021	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. الاهتمام بالمخاطر الجبائية وآثارها على المؤسسة. التركيز على تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال السيطرة على المخاطر الجبائية. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. إبراز تأثير المخاطر الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.
د. كيموش بلال، د. بلخيري محمد	2019	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. اعتبار التسيير الجبائي وسيلة مهمة داخل المؤسسة. العمل على تقليل المخاطر الجبائية وتعزيز الامتثال الجبائي.	التركيز على دور الاستشارة الجبائية باعتبارها أداة داعمة لتفعيل التسيير الجبائي.

	توافق الأدوات: الاستبيان والتحليل الإحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.		
أ. فتحة أميرة	2018	يندرج ضمن التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية السعي إلى تقليل المخاطر الجبائية المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.. بيئة الأعمال: جزائرية.	عينة الدراسة: مطاحن الأوراس - باتنة تركيز الباحث على توضيح دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بغية الحد من المخاطر اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات.
أ. أنور عيدة، د. زكرياء دمدوم	2018	التطرق إلى أساسيات التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية المنهج المستخدم: وصفي تحليلي + دراسة ميدانية. بيئة الأعمال: جزائرية.	عينة الدراسة: مؤسسة أشغال البناء. تركيز الباحث على أثر التسيير الجبائي في الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية.
د. سهام كردودي، د. حكيمة بوسلمة	2018	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التطرق إلى التسيير الجبائي كأداة مهمة في تحسين أداء المؤسسة. إبراز أثر التسيير الجبائي على النتائج المالية للمؤسسة.	تركيز الباحثين على تحسين الأداء المالي للمؤسسة كنتيجة للتسيير الجبائي.

	توافق الأدوات: استبيان+ تحليل إحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.		
صابر باسي، مُجد فوزي شعوبي	2013	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية بولاية بسكرة. تسليط الضوء على التسيير الجبائي لتحقيق استقرار مالي وفعالية ضريبية. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. التركيز على زيادة الأرباح وتقليل الأعباء الضريبية بشكل قانوني.
د. بساس أحمد، د. رنان مختار	2013	السعي إلى تقليل المخاطر الجبائية من خلال تحسين الامتثال الضريبي والكشف عن الأخطاء. توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	عينة الدراسة: أعوان إدارة الضرائب. تركيز المراجعة الجبائية على الرقابة والتدقيق بعد تقديم التصريحات الضريبية.
ميلي مُجد لخضر	2012 2013/	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية.	التركيز على فعالية التسيير الجبائي في ظل التعديلات

معالجة التسيير الجبائي كعنصر حاسم في تسيير المؤسسة.			والتشريعات الجبائية.
التركيز على تقليل العبء الجبائي وتحقيق استقرار في التعامل مع الإدارة الجبائية.			الاهتمام بالتعديلات القانونية مقابل آليات رقابية.
توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي.			
المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.			
بيئة الأعمال: جزائرية.			
د. ولهي بوعلام	2012	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية.	تركيز الباحث على التحكم في الاعباء الجبائية لتحسين اتخاذ القرار.
		التطرق الى التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية.	
		التركيز على تقليل الاعباء والمخاطر الجبائية وتحسين القرارات المالية.	
		توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي.	
		المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.	
		بيئة الأعمال: جزائرية.	
صالح حميداتو	2011/2012	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية.	تركيز الباحث على دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية.

	السعي الى تقليل المخاطر الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة. التركيز على الامتثال الجبائي لتفادي العقوبات. توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.		
لعناق أحمد	2012	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية معالجة المخاطر الجبائية داخل المؤسسة. السعي الى الحد من الاعباء والعقوبات الجبائية. توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	تركيز الباحث على المراجعة الجبائية كأداة للحد من المخاطر الجبائية.
د. زواق الحواس	2009	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية.	تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات.(تحليل نظري للتشريعات الجبائية).

تركيز الباحث على ترشيد اتخاذ القرار باستخدام التسيير الجبائي.	اعتبار التسيير الجبائي أداة مهمة داخل المؤسسة الاقتصادية. السعي إلى تحسين أداء المؤسسة من خلال تسيير فعال للجباية. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.		
تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. تركيز الباحث على متغير واحد المتمثل في التسيير الجبائي. تناوله للتسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات.	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التطرق الى أساسيات التسيير الجبائي المنهج المستخدم: وصفي تحليلي. بيئة الأعمال: جزائرية.	2003	عياض محمد عادل
الدراسة: نظرية تطبيقية. تركيز الباحث على المراجعة الجبائية كأداة رقابية لضمان الشفافية وتقليل المخاطر في المؤسسات المغربية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: مغربية.	السعي الى تقليل المخاطر الجبائية، وتحقيق الامتثال مع القوانين الجبائية. تحقيق الاستقرار الجبائي وتقليل التكاليف الناتجة عن الاخطاء أو التهرب. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.	2016	Ben Azouz Lotfi

عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التطرق إلى أساسيات التسيير الجبائي كأداة إستراتيجية داخل المؤسسة. توافق الأدوات: الاستبيان+ التحليل الإحصائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.	2015	INES Menchauui
التركيز على الأداء المالي مقابل الحد من المخاطر الجبائية. أثر الممارسات الجبائية على الأداء الضريبي. بيئة الاعمال: تونسية.	2015	سليمان دّالي
الدراسة: نظرية تحليلية. التركيز على التدقيق الضريبي كأداة رقابية خارجية لكشف التهرب الضريبي. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: سوريا	2013	Rokia Titian Sanogo
الدراسة: افتراضية بغية شرح المخاطر داخل المؤسسات المالية. التركيز على المخاطر التشغيلية في المؤسسات البنكية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: مالية.		

الدراسة: دراسة حالة لمؤسسة الاتصالات. تركيز الباحث على المراجعة الجبائية كأداة رقابية بعدية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: نيجيرية.	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التطرق الى الجانب الجبائي كأداة للرقابة وتقليل المخاطر الاهتمام بتحسين الامتثال داخل المؤسسة. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي	2013	Mokhtar Mohamed Abou salam
التركيز على تأثير الدراسات الأكاديمية على الممارسة الجبائية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: تونسية.	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. التركيز على الجبائية كعنصر أساسي في تسيير المؤسسة. التطرق إلى دور التسيير الجبائي في تقليص المخاطر وعدم اليقين الجبائي. المنهج المستخدم: الوصفي التحليلي.	2013	Mouna Guedrid
الدراسة: نظرية تحليلية. تركيز الباحث على المراجعة الجبائية كوسيلة للتحكم في المخاطر واكتشاف الأخطاء. التركيز على تحليل الأدوات التقنية للمراجعة وطرق تحسين الأداء.	الاهتمام بإدارة المخاطر الجبائية داخل المؤسسة. السعي إلى تحسين أداء المؤسسة الجبائي وتقليل العب الجبائي. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي.	2013	Soufiane Ouida

تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: مغربية.			
الدراسة: دراسة حالة بجنوب إفريقيا. تركيز الباحث على القطاع الفلاحي في جنوب إفريقيا. السعي لتقييم استراتيجيات إدارة المخاطر داخل مؤسسة فلاحية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. المنهج المستخدم: نوعي تحليلي. بيئة الأعمال: جنوب افريقيا.	عينه الدراسة: مؤسسة اقتصادية السعي إلى تقليل المخاطر الجبائية من خلال إدارة ضريبية فعالة. التركيز على التخطيط الضريبي كوسيلة لتفادي التهرب.	2009	Anneline Venter
الدراسة: دراسة حالة تونسية. التركيز على التدقيق الجبائي. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: تونسية.	التطرق إلى أساسيات الخطر الجبائي. السعي لتفادي المخاطر الجبائية قبل وقوعها. اعتبار الجباية عنصر مهم في تحقيق الاستقرار المالي للمؤسسة. المنهج المستخدم: وصفي تحليلي	2008	Mohamed Ben Hadj Saad

Anis Mouilhi	2006	التركيز على التسيير الجبائي كأداة أساسية لضبط الضرائب داخل المؤسسات. العمل على تقليل المخاطر الجبائية عبر تطبيق سياسات جبائية. المنهج المستخدم: الوصفي التحليلي.	عينة الدراسة: دراسة حالة مؤسسة اقتصادية. التركيز على الاطار التنظيمي للجبائية. العمل على تطبيق السياسات الجبائية ضمن النظام التونسي. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: تونسية.
Omar Lhasnaoui	2002	عينة الدراسة: مؤسسة اقتصادية. السعي إلى تقليل المخاطر الجبائية وتحسين الامتثال الضريبي. التركيز على أهمية الإدارة الجبائية الفعالة لتفادي النزاعات أو العقوبات الضريبية. المنهج المستخدم: الوصفي التحليلي.	الدراسة: تحليل نقدي ومقارنة تطبيقية. تركيز الباحث على القطاع الفندقي . التركيز على الجانب النقدي والتحليل للممارسات الجبائية. تباين الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات. بيئة الأعمال: مغربية.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على المعلومات السابقة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الثاني: ما يميز الدراسات السابقة.

عندما نتحدث عن الدراسات السابقة المتعلقة بموضوعنا، نجد أن الكثير منها قد تركزت حول مفهوم التسيير الجبائي، لقد اهتمت هذه الدراسات بالأهداف الأساسية التي يسعى لتحقيقها وبينت الدور الكبير الذي يلعبه التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية. وغالبًا ما تركز هذه الدراسات على الأبعاد التشريعية والجانب القانوني مع التركيز على العامل الجبائي.

أما الدراسات التي تناولت موضوع المخاطر الجبائية ركزت على مفهوم المخاطر وأنواعها، وكيف يمكن إدارتها بطريقة قانونية، ومن هنا تأتي دراستنا المعنونة "التسيير الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية"، حيث استخدمت أدوات متعددة لدراسة حالة تسيير الخطر الجبائي بطريقة قانونية مع الأخذ بآراء المهنيين في هذا المجال.

كما كانت معظم الدراسات السابقة باللغة العربية وجرى تنفيذها في بيئة الأعمال الجزائرية في مختلف ولايات الوطن، بينما كانت الدراسات السابقة باللغة الأجنبية خارج الوطن، أما دراستنا الحالية فقد خصصت بالتحديد بولاية تلمسان.

خلاصة الفصل :

أظهرت الدراسات السابقة، المحلية والأجنبية، أهمية التسيير الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات. ركزت الدراسات المحلية على الجوانب القانونية والتنظيمية، وأبرزت ضعف الثقافة الجبائية لدى بعض المؤسسات، مما يزيد من تعرضها للعقوبات. في المقابل، تناولت الدراسات الأجنبية التسيير الجبائي من منظور استراتيجي، مؤكدة على دوره في تحسين الأداء المالي وتعزيز الحوكمة. وتبين من المقارنة وجود فجوة بين البيئتين في تبني أدوات فعالة لتسيير المخاطر. وتشير مجمل الدراسات إلى أن التسيير الجبائي الفعال يعد وسيلة أساسية لتحقيق الاستقرار الجبائي وتقليل الأعباء غير المتوقعة.

الفصل الثالث: الأدبيات التطبيقية للتسيير الجبائي و الخطر الجبائي

تمهيد

يُعد الجانب التطبيقي من أهم مراحل البحث العلمي، حيث يتم من خلاله الانتقال من الإطار النظري إلى الواقع العملي قصد اختبار الفرضيات والتحقق من مدى صحة العلاقات المفترضة بين المتغيرات. وتبرز أهمية هذا الجزء من الدراسة في مساهمته في توفير معطيات ميدانية تساعد على فهم طبيعة التسيير الجبائي المعتمد داخل المؤسسات الجزائرية، ومدى تأثيره على مستوى المخاطر الجبائية التي قد تواجهها هذه الأخيرة.

وفي هذا السياق، تم الاعتماد على أداة الاستبيان لجمع البيانات من عينة متنوعة من المؤسسات، بهدف استقصاء ممارساتها الجبائية، مدى امتثالها للتشريعات، ومستوى الثقافة والتخطيط الجبائي لديها، إضافة إلى رصد أشكال المخاطر الجبائية التي قد تكون ناتجة عن ضعف هذه الجوانب. وقد رُوعي في تصميم الاستبيان أن يكون شاملاً، دقيقاً، ومرتبطاً بشكل مباشر بأهداف الدراسة ومحاورها.

ويهدف هذا الجانب من المذكرة إلى عرض مراحل إعداد الاستبيان، وتحليل محاوره ومؤشراته، بالإضافة إلى توضيح المنهجية العامة المعتمدة، والعينة المستهدفة، وأساليب التحليل الكمي المستخدم لاستنتاج النتائج. كل ذلك في سبيل الوصول إلى توصيات واقعية تُمكن المؤسسات من تحسين تسييرها الجبائي والحد من المخاطر المرتبطة به.

المبحث الأول: منهجية الدراسة وأداة جمع البيانات

يُعد الاستبيان من الأدوات الأكثر استخدامًا في البحوث الاجتماعية والاقتصادية، كونه يوفر وسيلة فعالة لجمع بيانات كمية وواقعية من عينة الدراسة. يهدف هذا المبحث إلى عرض الجوانب المتعلقة بإعداد الاستبيان المعتمد في هذه الدراسة، سواء من حيث تصميمه، مكوناته، محاوره أو نوعية البيانات التي تم جمعها.

المطلب الأول : البيانات المستخدمة في الدراسة

تم الاعتماد على نوعين من البيانات لتغطية أهداف الدراسة بدقة.

الفرع الأول: البيانات الأولية

تُجمعت من خلال الاستبيان الموجه إلى المؤسسات الجزائرية بولاية تلمسان. تُعد ذات أهمية كبيرة لكونها تعبر عن الواقع الميداني وتوفر معطيات دقيقة حول سلوك المؤسسات إزاء التسيير الجبائي.

سُحّحت هذه البيانات بتحليل العلاقة بين ممارسات التسيير ومستوى المخاطر الجبائية.

الفرع الثاني: البيانات الثانوية

تم الاستناد إلى مصادر علمية وقانونية متعددة، نذكر منها:

- الكتب والمراجع المتخصصة في المالية العامة والجبائية.
- التشريعات الضريبية الجزائرية (قانون الضرائب، قانون المالية السنوي...).
- مقالات وأبحاث منشورة في مجلات علمية محكمة.
- تقارير رسمية صادرة عن إدارة الضرائب أو الهيئات الاقتصادية.

المطلب الثاني : مراحل إعداد الاستبيان

يتطلب إعداد استبيان فعال المرور بعدة مراحل منهجية تضمن دقة النتائج وجودتها.

الفرع الأول: تحديد أهداف الاستبيان

انطلاقاً من الإشكالية المطروحة في الدراسة، تم إعداد الاستبيان بهدف:

الهدف العام: قياس العلاقة بين جودة التسيير الجبائي ومستوى الخطر الجبائي في المؤسسات الجزائرية.

الأهداف الفرعية:

- تحديد مدى وعي المؤسسات بأهمية الثقافة الجبائية.
- الكشف عن مدى التزام المؤسسات بالقوانين الجبائية.
- تقييم استراتيجيات التخطيط الجبائي المعتمدة.
- التعرف على أبرز أنواع المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسات.

الفرع الثاني: تحديد الفئة المستهدفة

- تم استهداف فئة من الموظفين والمختصين الناشطين داخل المؤسسات الجزائرية، بما في ذلك:

أصحاب المؤسسات، المسيرين، المحاسبين، محافظو الحسابات، والمستشارون الجبائيون.

- تم اختيار مؤسسات متنوعة من حيث:

الطبيعة: إنتاجية، تجارية، خدماتية، مختلطة، اقتصادية.

الحجم: صغيرة، متوسطة، كبيرة.

الشخصية القانونية: شخص معنوي أو طبيعي.

الفرع الثالث: تصميم أسئلة الاستبيان

تم إعداد الأسئلة بناءً على المعايير التالية:

- استخدام لغة واضحة ومباشرة تتناسب مع خلفيات المستجيبين.
- إدراج أسئلة مغلقة لتسهيل تحليل البيانات إحصائياً.
- تغطية الجوانب النظرية والعملية للموضوع من خلال محاور مفصلة.
- اعتماد مقياس لكارتر الخماسي لقياس درجة الموافقة (من "موافق بشدة" إلى "غير موافق بشدة")

المطلب الثالث: هيكل الاستبيان

يتألف الاستبيان من قسمين رئيسيين تم تصميمهما لتحقيق أهداف الدراسة بطريقة منهجية.

الفرع الأول: القسم الأول - البيانات الشخصية للمستجوبين

يهدف هذا الجزء إلى التعرف على الخصائص العامة لعينة الدراسة، والتي قد تؤثر على طبيعة إجاباتهم وتفسير النتائج.

يتضمن الأسئلة التالية:

- نوع المؤسسة.
- حجم المؤسسة.
- الطبيعة القانونية.
- الصفة المهنية للمستجوب.
- مدى تعرض المؤسسة للرقابة الجبائية.
- نوع الرقابة إن وجدت.

هذه البيانات تُستخدم لتصنيف المؤسسات وتحليل الفروقات بناءً على هذه المتغيرات.

الفرع الثاني: القسم الثاني - محاور الاستبيان الرئيسية

يشمل هذا القسم الفقرات المتعلقة بالمتغيرات الأساسية للدراسة، حيث ينقسم إلى:

- المحور الأول: التسيير الجبائي وقياس جودة الممارسات الداخلية المتعلقة بالتسيير الجبائي.

- المحور الثاني: الخطر الجبائي وقياس مستوى المخاطر والتهديدات التي تواجهها المؤسسة بسبب أخطاء أو ثغرات في

نظامها الجبائي.

المطلب الرابع: محاور الاستبيان ومؤشراته

تم تصميم محاور الاستبيان بناءً على الأدبيات السابقة والدراسات النظرية، بما يضمن تغطية شاملة لجميع جوانب الموضوع.

الفرع الأول: محور التسيير الجبائي

ينقسم هذا المحور إلى أربع فئات رئيسية، تضم في مجملها 24 فقرة، وهي:

- الممارسات الجبائية: مثل وجود مصلحة جبائية، تحديد المسؤوليات، التنسيق بين الأقسام.
- الثقافة الجبائية: تتعلق بمستوى الوعي الضريبي، التدريب، وتبادل المعرفة.
- التخطيط الجبائي: يشمل التخطيط الضريبي، مراجعة الخيارات، وإعداد الخطط السنوية.
- الامتثال الجبائي: يقيس احترام الرزنامة الجبائية، مراجعة العقود، وآليات المطابقة القانونية.
- يُعتمد في هذا المحور على مقياس ليكارت الخماسي لتحديد درجة موافقة المستجوبين على كل عبارة.

الفرع الثاني: محور الخطر الجبائي

يتضمن هذا المحور 12 فقرة تقيس المخاطر المرتبطة بعدم الامتثال أو ضعف التسيير، مثل:

- تكرار الغرامات والعقوبات.
- صعوبات الفهم القانوني.
- ضعف التكوين الجبائي.
- القرارات غير المدروسة.
- غياب نظام معلومات جبائي حديث.

وعليه: يساعد هذا المحور في الكشف عن العوامل التي قد تؤدي إلى تعرّض المؤسسات لمشاكل جبائية قد تؤثر على استمراريتها.

المبحث الثاني : منهجية الدراسة الميدانية و تحليل البيانات

المطلب الأول: تحديد مجتمع الدراسة و اختبار العينة و أداة البحث

الفرع الأول : مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تنشط في مختلف القطاعات (إنتاج، تجارة، خدمات، مختلطة)، وتخضع للنظام الجبائي الجزائري.

تم اختيار عينة اقتصادية مكونة من 60 مؤسسة، تمثل حالات متنوعة من حيث الشكل القانوني، الحجم، وطبيعة النشاط. الهدف هو ضمان تمثيل متوازن وفعل يسمح بتعميم جزئي للنتائج.

الفرع الثاني: أداة الدراسة

أولاً: صدق التحكيم validityContent

تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال اعتماد أسلوب التحكيم، حيث تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المختصين في المجالين الجبائي والمنهجي، وعلى رأسهم الأستاذ المشرف على هذه المذكرة. وقد تم التركيز في عملية التحكيم على مدى:

وضوح العبارات وسهولة فهمها،

مدى ارتباط الفقرات بمحاور الدراسة (التسيير الجبائي – المخاطر الجبائية)،

خلو الأسئلة من التكرار أو الغموض،

مناسبة مقياس ليكرت الخماسي للتحليل الإحصائي.

وبناءً على ملاحظات المحكمين، تم تعديل بعض الصياغات وتحسين الهيكل العام للاستبيان، بما يعزز من

صدق المحتوى ويضمن توافق الفقرات مع أهداف الدراسة وفرضياتها.

ومنهمم تصميم استبيان مغلق يحتوي على 37 عبارة موزعة على محورين أساسيين:

محور التسيير الجبائي: يتكون من 24 عبارة (س1 إلى س24).

محور الخطر الجبائي: يتكون من 13 عبارة (س25 إلى س37).

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس درجة الاتفاق مع العبارات من: "موافق بشدة" إلى "غير موافق بشدة".

ثانيًا: صدق الاتساق الداخلي (Internal Consistency Validity)

تم التحقق من صدق الاتساق الداخلي للاستبيان باستخدام معامل ارتباط بيرسون بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه.

وكانت النتيجة أن جميع العبارات أظهرت ارتباطًا موجبًا وذو دلالة إحصائية مع محاورها، وهو ما يؤكد أن كل فقرة تقيس بالفعل البعد الذي تنتمي إليه، سواء في محور التسيير الجبائي أو محور المخاطر الجبائية. على سبيل المثال:

- عبارات محور التسيير أظهرت معاملات ارتباط قوية مع المجموع الكلي لهذا المحور.
- نفس الأمر مع عبارات محور المخاطر، مما يعكس اتساقًا داخليًا مرتفعًا.

كما تم تدعيم ذلك باختبار ألفا كرونباخ، حيث كانت القيم كما يلي:

لمحور التسيير الجبائي $A = 0.85$

لمحور المخاطر الجبائية $A = 0.80$

الكلي لجميع الفقرات $A = 0.83$

وهي نسب تفوق 0.80 وتُعتبر مرتفعة جدًا، وتدلل على درجة عالية من الاتساق الداخلي، مما يعزز الصدق الداخلي للاستبيان.

المطلب الثاني : الأساليب الإحصائية المستعملة و نتائج الدراسة

الفرع الأول : الأساليب الإحصائية المستعملة

جدول (1-2): مقياس ليكارت الخماسي

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	التصنيف
5	4	3	2	1	الدرجة
4.21 إلى 5	3.41 إلى 4.2	2.61 إلى 3.4	1.81 إلى 2.6	1 إلى 1.8	المتوسط المرجح

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي، الدليل التطبيقي للباحثين، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006، ص 113.

من خلال الجدول، نلاحظ أن طول الفئة قدرت بحوالي (0.8) والتي حسبت على أساس الأرقام الخمسة 1 و 2 و 3 و 4 و 5، والتي فيما بينها 4 مسافات، وقد اعتمدنا عند استخدامهم لمقياس ليكارت الخماسي قيمة المتوسط الحسابي المقدرة ب (3) كأساس لتحديد اتجاه أفراد العينة عند دور التكوين في تحسين أداء الأساليب الإحصائية المستعملة

بعد استلام الاستبيانات الموزعة والتأكد من صلاحيتها لإجراء التحليل الإحصائي، تم الاستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Spss لتحليل البيانات وفي إطار ذلك تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- **أولاً: اختبار الثبات:** يعتبر اختبار ألفا كرونباخ Alpha Cronbach من أهم الاختبارات الإحصائية المهمة لتحليل البيانات حيث يتم استخدامه بهدف التحقق من الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان، ويتراوح معامل الثبات بين الصفر والواحد الصحيح (0-1)، ويكون هذا المقياس ذو مصداقية ويمكن الاعتماد عليه إذا كانت القيمة المحسوبة تساوي (0.60) فأكثر، حيث يدل ذلك على أن قائمة الاستبيان تتمتع بثبات داخلي.

- **ثانياً معامل الارتباط بيرسن Pearson:** وذلك من أجل حساب الاتساق الداخلي والاتساق البنائي لمجاور الدراسة.

ثالثاً: الأساليب الإحصائية الوصفية: اعتمدنا في دراستنا على مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية خاصة فيما يتعلق بخصائص عينة الدراسة وهنا استعملنا كل من النسب المئوية والتكرارات لتحديد وتحليل اجابة أفراد العينة، واعتمدنا على كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، والتي تحصل عليها من مخرجات برنامج spss.

رابعاً: الانحدار الخطي البسيط لدراسة الأثر بين المتغير المستقل والمتغير التابع

برنامج SPSS: هو برنامج يستعمل عادة لإنشاء جداول البيانات والقوائم الميزانيات، والرسوم البيانية. له أهمية كبيرة في معالجة البيانات حيث وظيفته القيام بعمليات حسابية دقيقة. ويوفر هذا البرنامج ما يلي: - الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية. - التكرارات والنسب المئوية

الفرع الثاني : نتائج وأداة الدراسة

التحليل الإحصائي الوصفي

توزيع عينة الدراسة حسب الصنف النشاط

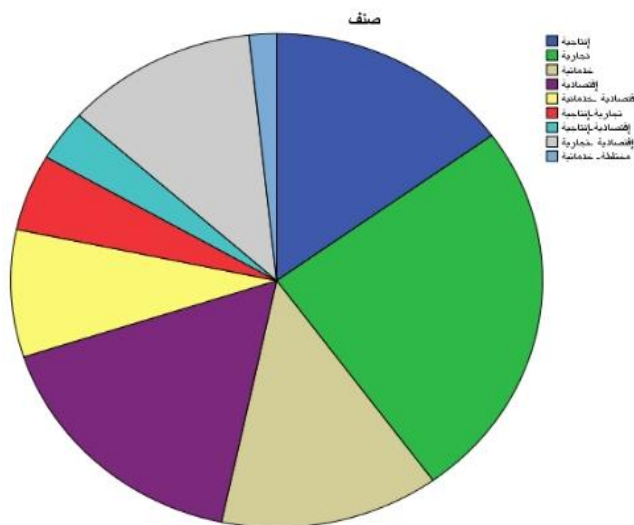
الجدول رقم (2-2) توزيع عينة الدراسة حسب نشاط المؤسسة

صنف النشاط	التكرار	النسبة (%)
تجارية	15	25.0
إنتاجية	9	15.0
خدماتية	8	13.3
اقتصادية	10	16.7
مختلطة	18	30.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

نلاحظ أن أغلب المؤسسات المستجوبة تنتمي إلى النشاط التجاري والمختلط، ما يشير إلى تنوع طبيعة المؤسسات

الشكل رقم (2-1): توزيع العينة حسب صنف نشاط المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

التحليل: نلاحظ توازنًا نسبيًا في توزيع المؤسسات حسب طبيعة النشاط، مما يضيف مصداقية على التمثيل القطاعي للعين.

توزيع العينة حسب الحجم

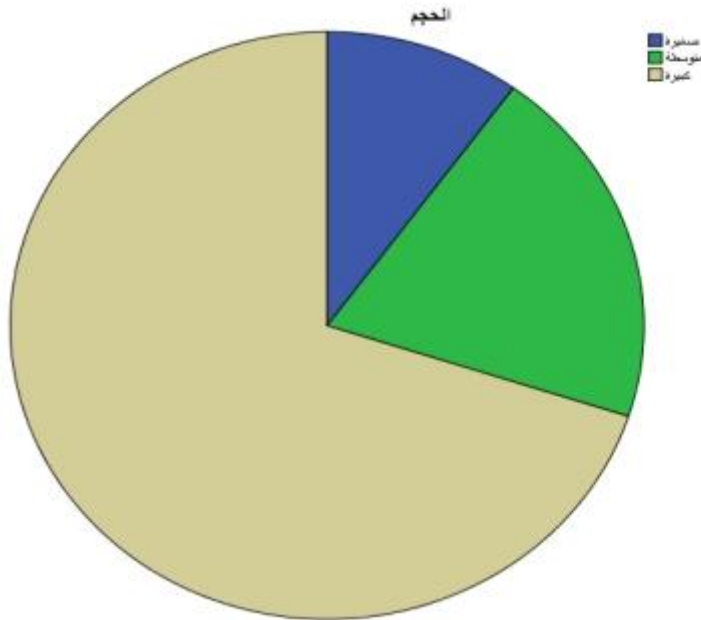
جدول رقم (3-2): جدول توزيع العينة حسب الحجم

النسبة %	التكرار	الحجم
10%	6	صغيرة
20%	12	متوسطة
70%	42	كبيرة

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

يتضح أن غالبية العينة تمثل مؤسسات كبيرة الحجم، مما يعزز مصداقية النتائج كونها صادرة عن كيانات تنظيمية تنظيمية كبيرة

الشكل (2-2): توزيع العينة حسب الطبيعة القانونية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

التحليل: هيمنة المؤسسات الكبيرة والمتوسطة تعكس واقع الاقتصاد الجزائري، مما يعزز صلاحية تعميم النتائج على هذا النوع من المؤسسات.

توزيع العينة حسب الطبيعة القانونية :

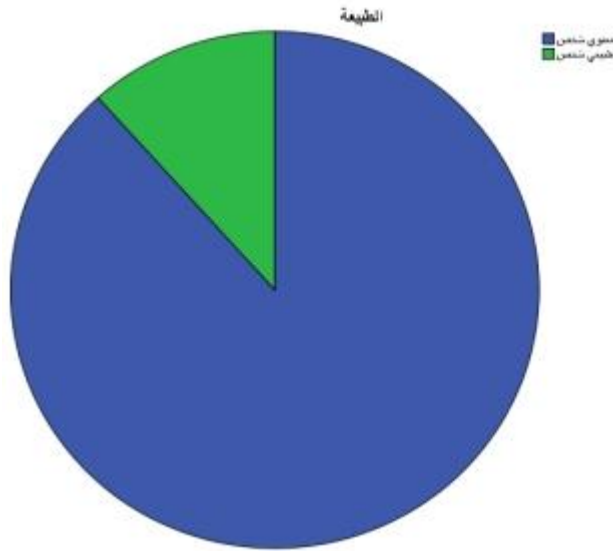
جدول رقم (4-2) : توزيع العينة حسب الطبيعة القانونية.

النسبة (%)	التكرار	الطبيعة
88.3	53	شخص معنوي
11.7	7	شخص طبيعي

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

يتضح أن أغلب المؤسسات تمثل أشخاصًا معنويين (88.3%)، ما يعكس طابعها الرسمي والتنظيمي.

الشكل (3-2): توزيع العينة حسب الصفة المهنية للمستجوب.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

التحليل: تنوع الأنشطة (إنتاجي، تجاري، خدمي، مختلط) يسمح بفهم الفروق في التسيير الجبائي باختلاف طبيعة المؤسسة توزيع العينة حسب الصفة المهنية للمستجوب .:

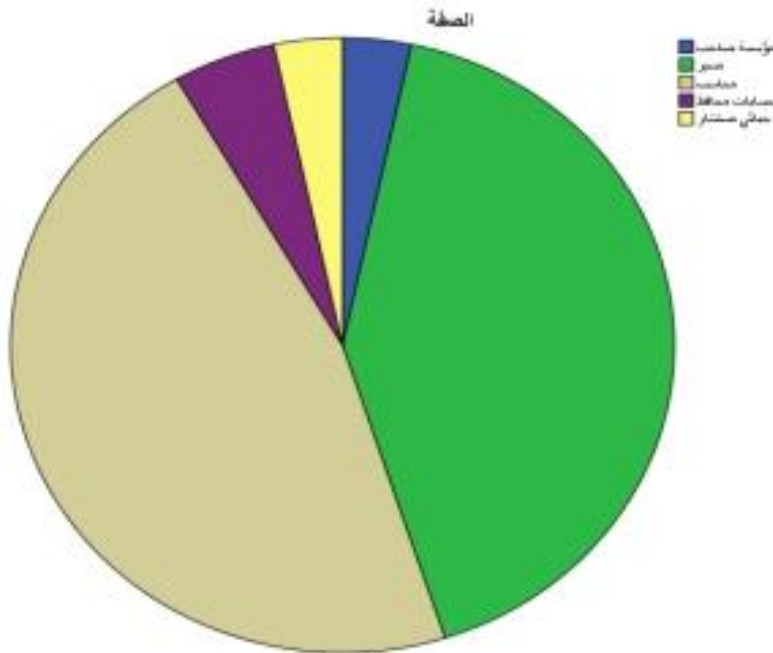
الجدول (2-5): توزيع العينة حسب الصفة المهنية للمستجوب

الصفة	التكرار	النسبة (%)
محاسب	28	46.7
مسير	25	41.7
محافظ حسابات	3	5.0
صاحب مؤسسة	2	3.3
مستشار جبائي	2	3.3

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

تشكل فئة المحاسبين النسبة الأكبر من العينة، تليها فئة المسيرين، ما يعزز مصداقية البيانات من مصادر مسؤولة عن الجوانب المالية.

الشكل (2-4): توزيع العينة حسب الصفة المهنية:



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

التحليل: مشاركة المديرين والمحاسبين تعزز موثوقية الإجابات، بينما تمثل مشاركة الموظفين العاديين وجهة نظر تنفيذية مهمة.

توزيع العينة حسب إجابة السؤال التالي :

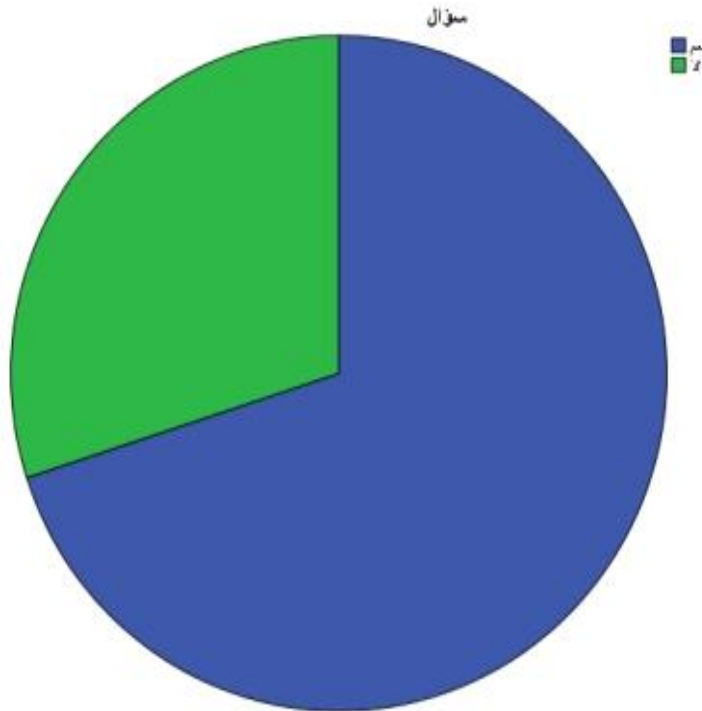
الجدول (2-6) توزيع العينة حسب السؤال "هل خضعت لأحد أنواع الرقابة"

النسبة (%)	التكرار	الإجابة
81.7	49	نعم
18.3	11	لا
100.0	60	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

يتضح من الجدول أن أغلب المستجوبين أجابوا بـ "نعم" بنسبة 81.7% ، ما يدل على وجود اتفاق كبير حول مضمون السؤال المطروح، والذي قد يكون متعلقاً بتأثير التسيير الجبائي أو الممارسات الجبائية داخل المؤسسة . أما نسبة 18.3% من المستجوبين الذين أجابوا بـ "لا"، فهي تمثل فئة أقلية قد تعكس تفاوتاً في وجهات النظر أو نقصاً في التواصل الداخلي أو في الخبرة العملية.

الشكل (2-5): توزيع العينة حسب السؤال.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

يتضح من الرسم أن عددًا معتبرًا من المؤسسات لم يسبق له الخضوع للرقابة الجبائية، مما يعكس ضعف التغطية الرقابية أو انتقائيتها في التطبيق، في حين تشير نسبة المؤسسات التي خضعت للرقابة إلى وجود متابعة محدودة قد تؤثر إيجابًا في التسيير الجبائي لديها

توزيع العينة حسب جواب السؤال السابق: أي رقابة خضعت لها المؤسسة ؟

شكلية، على الوثائق، التحقيق المصوب، التحقيق المحاسبي، لم تخضع لأي رقابة

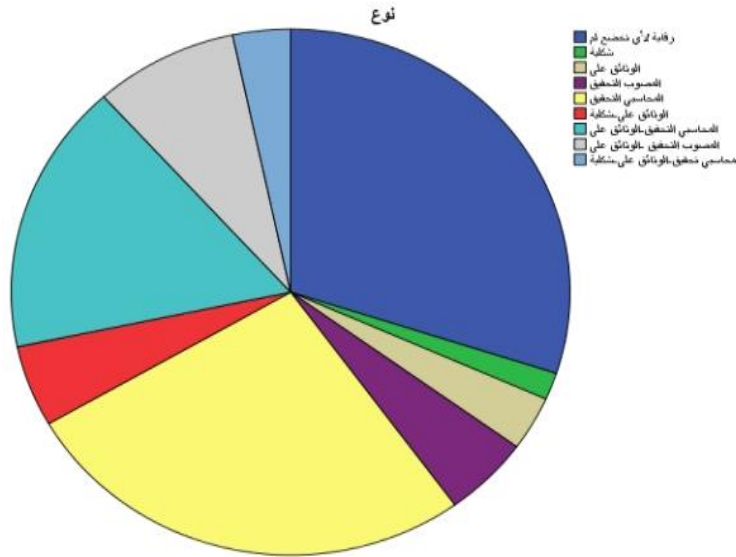
جدول (7-2): توزيع العينة حسب نوع الرقابة.

نوع الرقابة	التكرار	النسبة(%)
لم تخضع لأي رقابة	18	30.0
شكلية	1	1.7
على الوثائق	2	3.3
التحقيق المصوب	3	5.0
التحقيق المحاسبي	16	26.7
شكلية-على الوثائق	3	5.0
على الوثائق-التحقيق المحاسبي	10	16.7
علالوثائق-التحقيق المصوب	5	8.3
شكلية-على الوثائق-تحقيق محاسبي	2	3.3

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

تُظهر النتائج أن ما يقارب ثلث المؤسسات لم تخضع لأي نوع من الرقابة، بينما خضعت نسبة معتبرة (26.7%) للتحقيق محاسبي

الشكل (6-2): توزيع العينة حسب نوع الرقابة.



المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج (SPSS)

التحليل : تشير نتائج توزيع العينة إلى أن عددًا معتبرًا من المؤسسات لم تخضع لأي شكل من أشكال الرقابة، ما يعكس غيابًا واضحًا للمتابعة الجبائية. كما أن الرقابة المعمقة، مثل التحقيق المحاسبي والمصوب، أصبحت أكثر حضورًا مقارنة بالرقابة الشكلية أو على الوثائق. هذا التحول قد يدل على تشديد الإدارة الجبائية لرقابتها وتوجيهها نحو فحص معمق للملفات.

المطلب الثالث : تسيير اتجاه الدراسة وصدق وثبات الدراسة

الفرع الأول: صدق وثبات الدراسة

أولا : تمثل هذه الدراسة تحليلاً كمياً لآراء عينة من 60 مؤسسة اقتصادية جزائرية في ولاية تلمسان مختلفة من حيث الحجم والطبيعة والنشاط، بهدف قياس العلاقة بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي. اعتمدت الدراسة على استبيان مكون من 37 عبارة موزعة على محورين رئيسيين:

■ محور التسيير الجبائي (24 عبارة)

■ محور الخطر الجبائي (13 عبارة)

وللتحقق من مصداقية الأداة ودرجة ثباتها الداخلية، تم اعتماد معامل ألفا كرونباخ، و ذلك كالتالي:

الجدول (2-8) : اختبار ثبات القياس باستخدام ألفا كرومباخ

المحور	عدد العبارات	معامل الثبات (Alpha Cronbach)
التسيير الجبائي	24	0.941
الخطر الجبائي	13	0.900
كل العبارات	37	0,899

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS

1. محور التسيير الجبائي (24 عبارة): $\alpha = 0.941$

يعتبر هذا الرقم مرتفعاً جداً، ويقع ضمن التصنيف الإحصائي:

$\alpha \leq 1.0 \geq 0.9$ ثبات ممتاز (Excellent Reliability).

هذا يدل على أن بنود المحور مترابطة بشكل كبير، وتقيس نفس المفهوم بدرجة عالية من التجانس.

بالتالي، فإن الاستبيان يعكس اتساقاً داخلياً قوياً في تقييم ممارسات التسيير الجبائي.

محور الخطر الجبائي (13 بنداً) $\alpha = 0.900$ تقع قيمة ألفا في نفس الفئة العالية جداً.

هذا يعني أن المحور الثاني أيضاً يتمتع بدرجة ثبات عالية جداً.

كافة البنود (37 بنداً): $\alpha = 0.899$ هذه القيمة تمثل الثبات العام للأداة ككل.

ورغم أن القيمة تقل قليلاً عن 0.9، لكنها تُعتبر قوية جداً .

التحليل الإحصائي : تشير القيم المحصّل عليها إلى مستوى ثبات داخلي مرتفع جداً، مما يدل على أن هناك :

- اتساق داخلي قوي بين بنود كل محور على حدة.
- تجانس واضح في استجابات العينة.
- صلاحية الأداة الإحصائية المعتمدة لجمع البيانات وتحليلها.

أولاً: تسيير اتجاه أسئلة الدراسة بالنسبة لتسيير الجبائي.

الجدول (9-2) : تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة للمحور الأول : التسيير الجبائي

رقم السؤال	نص السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	تفسير على سلم لكرات
س1	يوجد في المؤسسة قسم خاص أو مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر	4.1000	0.95136	موافق
س2	يتم تحديد المسؤوليات الجبائية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بوضوح	4.1333	0.79119	موافق
س3	يوجد في المؤسسة تنسيق دائم بين قسم/ مصلحة الجباية والأقسام الأخرى	3.75	0.8949	محايد
س4	يوجد لدى المؤسسة محامي أو مستشار قانوني مختص في المجال الجبائي	3.6333	1.24828	محايد
س5	يوجد إطار جبائي موثّق يسهل نقل المهام الجبائية عند تغير الموظفين	3.35	1.05485	محايد
س6	تهدف المؤسسة من خلال قسم الجباية لضمان الأمن الجبائي	4.1	0.79618	موافق
س7	يتمتع الموظف المكلف بالجباية في المؤسسة بمعرفة كافية بمحتوى قانون الضرائب	4.2167	0.80447	موافق
س8	يتم تشجيع الموظفين على حضور ندوات ودورات تدريبية في مجال الجباية	3.6167	0.92226	محايد
س9	يتم تبادل المعرفة الجبائية بين مختلف المصالح داخل المؤسسة	3.3833	1.02662	محايد

س10	يوجد لدى المؤسسة سياسة واضحة لنقل الخبرة الجبائية للموظفين الجدد	3.4667	1.01625	محايد
س11	يتم توزيع ملخصات قانون المالية و القوانين على المؤسسات كل الضريبية	3.45	1.03211	محايد
س12	تُخصص المؤسسة ميزانية سنوية لتطوير الكفاءة الجبائية للعاملين	3.4	1.02841	محايد
س13	تقوم المؤسسة بالتخطيط الضريبي بصفة منتظمة	4.0	0.88298	موافق
س14	تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة	3.9667	0.99092	موافق
س15	تُراجع المؤسسة خياراتها الجبائية بانتظام لضمان الامتثال وتقليل العبء الجبائي	3.8167	0.92958	موافق
س16	توجد خطة سنوية لإدارة الالتزامات الجبائية تتماشى مع النشاط المالي	3.6167	1.043	محايد
س17	تضع المؤسسة خططها وإستراتيجياتها الجبائية التي تساعد في إتخاذ القرارات التي تحمي المؤسسة من المخاطر الجبائية	3.9167	1.07816	محايد
س18	تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة	3.8167	1.01667	موافق
س19	تحترم المؤسسة الرزنامة الجبائية لمختلف التصريحات	4.3333	0.8165	موافق بشدة
س20	تقوم المؤسسة بمقارنة دورية بين ممارساتها الجبائية ومقتضيات التشريع الجبائي الجديد	3.7667	0.78905	موافق
س21	توجد آلية داخلية لمراجعة مدى الامتثال الجبائي	3.8167	0.81286	موافق
س22	يتم فحص العقود والاتفاقيات لضمان امتثالها للمتطلبات الجبائية قبل توقيعها	4.0333	0.8227	موافق
س23	تقوم المؤسسة بمراجعة الخيارات الضريبية الممنوحة لها	3.8	0.91688	موافق
س24	برمجيات محاسبية تستعمل المؤسسة	4.0	0.93881	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين

تحليل اتجاه سير الأسئلة:

س1: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 1 بلغت (4.1000) والانحراف المعياري (0.95136)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "يوجد في المؤسسة قسم خاص أو مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر".

س2: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 2 بلغت (4.1333) والانحراف المعياري (0.79119)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "يتم تحديد المسؤوليات الجبائية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بوضوح".

س3: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 3 بلغت (3.75) والانحراف المعياري (0.8949)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "يوجد في المؤسسة تنسيق دائم بين قسم/ مصلحة الجباية والأقسام الأخرى".

س4: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 4 بلغت (3.6333) والانحراف المعياري (1.24828)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يوجد لدى المؤسسة محامي أو مستشار قانوني مختص في المجال الجبائي".

س5: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 5 بلغت (3.35) والانحراف المعياري (1.05485)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يوجد إطار جبائي موثوق يسهل نقل المهام الجبائية عند تغير الموظفين".

س6: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 6 بلغت (4.1) والانحراف المعياري (0.79618)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تهدف المؤسسة من خلال قسم الجباية لضمان الأمن الجبائي".

س7: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 7 بلغت (4.2167) والانحراف المعياري (0.80447)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "يتمتع الموظف المكلف بالجباية في المؤسسة بمعرفة كافية بمحتوى قانون الضرائب".

س8: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 8 بلغت (3.6167) والانحراف المعياري (0.92226)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يتم تشجيع الموظفين على حضور ندوات ودورات تدريبية في مجال الجباية".

س9: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 9 بلغت (3.3833) والانحراف المعياري (1.02662)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يتم تبادل المعرفة الجبائية بين مختلف المصالح داخل المؤسسة".

س10: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 10 بلغت (3.4667) والانحراف المعياري (1.01625)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يوجد لدى المؤسسة سياسة واضحة لنقل الخبرة الجبائية للموظفين الجدد".

س11: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 11 بلغت (3.45) والانحراف المعياري (1.03211)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "يتم توزيع ملخصات قانون المالية والقوانين الضريبية على المؤسسات".

س12: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 12 بلغت (3.4) والانحراف المعياري (1.02841)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "تُخصص المؤسسة ميزانية سنوية لتطوير الكفاءة الجبائية للعاملين".

س13: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 13 بلغت (4.0) والانحراف المعياري (0.88298)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تقوم المؤسسة بالتخطيط الضريبي بصفة منتظمة".

س14: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 14 بلغت (3.9667) والانحراف المعياري (0.99092)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة".

س15: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 15 بلغت (3.8167) والانحراف المعياري (0.92958)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تراجع المؤسسة خياراتها الجبائية بانتظام لضمان الامتثال وتقليل العبء الجبائي".

س16: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 16 بلغت (3.6167) والانحراف المعياري (1.043)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون على العبارة التالية: "توجد خطة سنوية لإدارة الالتزامات الجبائية تتماشى مع النشاط المالي".

س17: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 17 بلغت (3.9167) والانحراف المعياري (1.07816)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تضع المؤسسة خططها واستراتيجياتها الجبائية التي تساعد في اتخاذ القرارات التي تحمي المؤسسة من المخاطر الجبائية".

س18: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 18 بلغت (3.8167) والانحراف المعياري (1.01667)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة".

س19: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 19 بلغت (4.3333) والانحراف المعياري (0.8165)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة التالية: "تحترم المؤسسة الرزنامة الجبائية لمختلف التصريحات".

س20: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 20 بلغت (3.7667) والانحراف المعياري (0.78905)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تقوم المؤسسة بمقارنة دورية بين ممارساتها الجبائية ومقتضيات التشريع الجبائي الجديد".

س21: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 21 بلغت (3.8167) والانحراف المعياري (0.81286)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "توجد آلية داخلية لمراجعة مدى الامتثال الجبائي".

س22: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 22 بلغت (4.0333) والانحراف المعياري (0.8227)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "يتم فحص العقود والاتفاقيات لضمان امتثالها للمتطلبات الجبائية قبل توقيعها".

س23: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة لعبارة 23 بلغت (3.8) والانحراف المعياري (0.91688)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تقوم المؤسسة بمراجعة الخيارات الضريبية الممنوحة لها".

س24: يتضح من خلال الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة عبارة 24 بلغت (4.0000) والانحراف المعياري (0.93881)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون على العبارة التالية: "تستعمل المؤسسة برمجيات محاسبية لإدارة المعطيات الجبائية".

ثانيا: تسيير اتجاه أسئلة الدراسة بالنسبة للخطر الجبائي

الجدول (10-2): تحليل اتجاهات الدراسة إجابات عينة الدراسة للمحور الثاني : الخطر الجبائي

رقم السؤال	نص السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(التفسير سلم ليكرت)
س25	سبق وأن تعرضت المؤسسة لعقوبات أو غرامات جبائية ناتجة عن الرقابة الجبائية خلال السنوات الأخيرة	1.9500	0.85222	غير موافق
س26	توجد صعوبات في تفسير بعض النصوص الجبائية عند التطبيق	2.0667	0.91812	غير موافق
س27	التغيرات المتكررة في القوانين الجبائية تمثل خطراً دائماً على المؤسسة	2.9500	1.08025	محايد
س28	تأخر التصاريحات الجبائية يؤدي إلى عبء مالي إضافي على المؤسسة	3.4167	1.02992	موافق
س29	المؤسسة تواجه أحيانا نزاعات مع إدارة الضرائب بسبب التباين في الفهم القانوني	3.3833	1.18023	محايد
س30	عدم وضوح الإجراءات الضريبية في المؤسسة يساهم في تضارب القرارات الجبائية وزيادة المخاطر	3.0000	1.08924	محايد
س31	تواجه المؤسسة صعوبة في تحديد الالتزامات الضريبية التي يجب دفعها في الوقت المحدد	3.0833	1.26614	محايد
س32	تسهم الإعفاءات الضريبية غير الواضحة أو التفسيرات المتضاربة في زيادة المخاطر الجبائية للمؤسسة	2.5333	1.15666	غير موافق
س33	غياب نظام معلومات جبائي حديث يزيد من أخطاء المؤسسة	2.9833	1.04948	محايد

س34	تؤدي القرارات الجبائية غير المدروسة إلى تحمل المؤسسة تكاليف إضافية	2.8833	1.19450	محايد
س35	عدم تحديث المعلومات الجبائية بانتظام يزيد من تعرض المؤسسة للمخاطر	3.2833	1.22255	محايد
س36	ضعف التكوين الجبائي ساهم في تعرض المؤسسة لمشاكل في التصريحات	3.5500	1.08025	موافق
س37	تواجه المؤسسة غرامات أو عقوبات ضريبية بشكل متكرر	3.1667	1.23737	محايد

المصدر : من إعداد الطالبتين

تحليل اتجاه سير الأسئلة:

س25: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 25 بلغت (1.9500) والانحراف المعياري (0.85222)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة غير موافقين، على العبارة التالية: "سبق وأن تعرضت المؤسسة لعقوبات أو غرامات جبائية ناتجة عن الرقابة الجبائية خلال السنوات الأخيرة".

س 26: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 26 بلغت (2.0667) والانحراف المعياري (0.91812)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة غير موافقين، على العبارة التالية: "توجد صعوبات في تفسير بعض النصوص الجبائية عند التطبيق".

س 27: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 27 بلغت (2.9500) والانحراف المعياري (1.08025)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "التغيرات المتكررة في القوانين الجبائية تمثل خطرًا دائمًا على المؤسسة".

س 28: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 28 بلغت (3.4167) والانحراف المعياري (1.02992)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون، على العبارة التالية: "تأخر التصريحات الجبائية يؤدي إلى عبء مالي إضافي على المؤسسة".

س29: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 29 بلغت (3.3833) والانحراف المعياري (1.18023)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "المؤسسة تواجه أحيانًا نزاعات مع إدارة الضرائب بسبب التباين في الفهم القانوني".

س 30: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 30 بلغت (3.0000) والانحراف المعياري (1.08924)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "عدم وضوح الإجراءات الضريبية في المؤسسة يساهم في تضارب القرارات الجبائية وزيادة المخاطر".

س 31: يتضح من خلال الجدول التالي أن بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 31 بلغت (3.0833) والانحراف المعياري (1.26614)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "تواجه المؤسسة صعوبة في تحديد الالتزامات الضريبية التي يجب دفعها في الوقت المحدد".

س 32: يتضح من خلال الجدول التالي أن بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 32 بلغت (2.5333) والانحراف المعياري (1.15666)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة غير موافقين، على العبارة التالية: "تسهم الإعفاءات الضريبية غير الواضحة أو التفسيرات المتضاربة في زيادة المخاطر الجبائية للمؤسسة".

س 33: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 33 بلغت (2.9833) والانحراف المعياري (1.04948)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "غياب نظام معلومات جبائي حديث يزيد من أخطاء المؤسسة".

س 34: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 34 بلغت (2.8833) والانحراف المعياري (1.19450)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "تؤدي القرارات الجبائية غير المدروسة إلى تحمل المؤسسة تكاليف إضافية".

س 35: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 35 بلغت (3.2833) والانحراف المعياري (1.22255)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "عدم تحديث المعلومات الجبائية بانتظام يزيد من تعرض المؤسسة للمخاطر".

س 36: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 36 بلغت (3.5500) والانحراف المعياري (1.08025)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة موافقون، على العبارة التالية: "ضعف التكوين الجبائي ساهم في تعرض المؤسسة لمشاكل في التصريحات".

س 37: يتضح من خلال الجدول التالي أن قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة عبارة 37 بلغت (3.1667) والانحراف المعياري (1.23737)، وهذا ما يعني أن أفراد العينة محايدون، على العبارة التالية: "تواجه المؤسسة غرامات أو عقوبات ضريبية بشكل متكرر".

المطلب الرابع: اختبار الفرضيات وتفسير نتائج الدراسة وتحليل نتائجها

الفرع الأول: اختبار الفرضيات

-تم تنفيذ هذه الدراسة على 60 مؤسسة جزائرية في ولاية تلمسان على مختلف القطاعات (إنتاجية، تجارية، خدماتية، مختلطة)، بهدف اختبار الفرضية التالية عند دلالة إحصائية معنوية 5% و ذلك كالتالي :

H0: لا يوجد أثر للتسيير الجبائي على تقليل المخاطر الجبائية عند مستوى معنوية 5%.

H1: يوجد أثر للتسيير الجبائي على تقليل المخاطر الجبائية عند مستوى معنوية 5%.

جدول (11-2): معامل الارتباط بيرسون

المتغيرات	معامل Pearson	Sig	N
التسيير الجبائي	1.000	—	60
الخطر الجبائي	0.35	0.04	60

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامج spss

التحليل :معامل Pearson بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي = 0.35

ومنه: إشارة موجبة تعني علاقة طردية (لكنها متوسطة).

معناه: توجد علاقة خطية متوسطة بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي.

القيمة الاحتمالية Sig = 0.04 أصغر 0.05:العلاقة معنوية إحصائياً.

يتضح لنا من خلال الجدول وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%، حيث أن معامل الارتباط يساوي 0.35، كما أن قيمة الاحتمال (Sig.) تساوي 0.04، وهي أصغر من 0.05، مما يعني أن الارتباط ذو دلالة إحصائية.

وبناءً عليه:نقبل الفرضية البديلة H1، ونرفض الفرضية العدمية H0

ونقول أنه: " توجد علاقة ارتباطية طردية ذات دلالة إحصائية بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى معنوية 5%".

جدول (2-12): ملخص النموذج

R ² المعدل	R ²	R
0.15	0.122	0.35

a. Prédicteurs : (constante), التفسير

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح لنا من خلال جدول ملخص النموذج وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للتفسير على التغير في الخطر الجبائي، بحيث أن:

معامل التحديد (R^2) يساوي 0.122، ما يعني أن 12.2% فقط يمكن تفسير التباين الحاصل في "الخطر الجبائي"، والباقي راجع إلى عوامل أخرى خارج النموذج.

وعليه: نقبل الفرضية البديلة H1، نرفض الفرضية الصفريّة H0 ونقول أنها مقبولة إحصائياً.

وبالتالي: "توجد علاقة ارتباطية بين التفسير الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى معنوية 5%".

جدول (2-13): تحليل التباين ANOVA

Sig	F	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	المصدر
0.04	8.25	14.000	1	14.000	الانحدار
		96.125	58	5575.250	الخطأ الباقي
			59	5589.250	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

التحليل :

يتضح لنا من خلال جدول تحليل التباين ANOVA وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%، حيث أن قيمة F تساوي 8.25،

كما أن قيمة الاحتمال (Sig.) تساوي 0.04، وهي أصغر من 0.05، مما يعني أن النموذج مقبول إحصائياً.

وعليه: نرفض الفرضية الصفريّة H0، ونقبل الفرضية البديلة H1 ونقول أن النموذج مقبول إحصائياً، أي بوجود تفسير ذو دلالة إحصائية بين التفسير الجبائي والخطر الجبائي.

جدول (14-2): معامل الانحدار (تحليل المعاملات)

المتغير	B	الخطأ المعياري	T	Sig
(الثابت)	41.248	7.956	3.617	0.001
التسيير الجبائي	0.033	0.010	3.25	0.04.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامج spss

التحليل : يمثل الجدول السابق تحليل معاملات الانحدار الذي يوضح أثر التسيير الجبائي على الخطر الجبائي، ويتبين من خلاله مايلي:

بالنسبة للمعامل B، فهو يساوي 0.033، وهو ما يشير إلى وجود أثر موجب للتسيير الجبائي على الخطر الجبائي، أي أنه كلما زاد التسيير الجبائي بمقدار وحدة واحدة، فإن الخطر الجبائي يزداد بمقدار 0.033، معناه أن الأثر ذو دلالة معنوية.

ولأن قيمة الاحتمال $Sig = 0.04$ ، وهي أصغر من مستوى الدلالة 0.05، مما يدل على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية.

منه نرفض الفرضية H_0 ، ونقبل الفرضية H_1 ونقول أنها مقبولة إحصائياً.

ومنه نقول أنه : " توجد دلالة إحصائية للتسيير الجبائي على الخطر الجبائي عند مستوى معنوية 5% حسب نتائج تحليل معاملات الانحدار."

الفرع الثاني: تحليل وتفسير نتائج الفرضيات

الجدول (15-2) اختبار الفرضيات الفرعية

			المثال	التخطيط	الثقافة	الممارسات	المخاطر
Rho de Spearman	الامتثال	Coefficient de corrélation	1.000	.762**	.425**	.561**	.143
		Sig. (bilatéral)	.	.000	.001	.000	.03
		N	60	60	60	60	60
	التخطيط	Coefficient de corrélation	.762**	1.000	.525**	.647**	.180
		Sig. (bilatéral)	.000	.	.000	.000	.045
		N	60	60	60	60	60
	الثقافة	Coefficient de corrélation	.425**	.525**	1.000	.525**	.009
		Sig. (bilatéral)	.001	.000	.	.000	.04
		N	60	60	60	60	60
	الممارسات	Coefficient de corrélation	.561**	.647**	.525**	1.000	.021
		Sig. (bilatéral)	.000	.000	.000	.	.03
		N	60	60	60	60	60
	المخاطر	Coefficient de corrélation	-.143	-.180	-.009	-.021	1.000
		Sig. (bilatéral)	.275	.169	.947	.873	.
		N	60	60	60	60	60

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج apss

تهدف هذه الفرضيات إلى قياس العلاقة بين كل بعد من أبعاد التسيير الجبائي والخطر الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، وذلك من خلال اختبار ارتباط كل بعد من الأبعاد الأربعة بمستوى الخطر الجبائي باستخدام معامل الارتباط سبيرمان عند دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$.

الفرضية الفرعية الأولى: العلاقة بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي

▪ H_0 : لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

▪ H_1 : توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

- معامل الارتباط: Rho de Spearman = 0.143

- القيمة الاحتمالية: Sig = 0.03 < 0.05

التحليل:

تشير نتيجة معامل الارتباط إلى وجود علاقة طردية بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي، إلا أن هذه العلاقة ذات دلالة إحصائية، وذلك لأن القيمة الاحتمالية (0.03) أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ وهذا يعني أن التزام المؤسسات بالامتثال الجبائي يؤثر بشكل ملموس على تقليص الخطر الجبائي لديها.

النتيجة:

نرفض الفرضية الصفرية H_0 : "لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي وذلك عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ "

ونقبل الفرضية البديلة H_1 : "توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الامتثال الجبائي والخطر الجبائي وذلك عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ "

الفرضية الفرعية الثانية: العلاقة بين الثقافة الجبائية والخطر الجبائي.

▪ H_0 : لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الثقافة الجبائية للمؤسسة والخطر الجبائي و ذلك عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

▪ H_1 : توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الثقافة الجبائية للمؤسسة والخطر الجبائي و ذلك عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

-معامل الارتباط: 0.009

-القيمة الاحتمالية: Sig = 0.045 < 0.05

التحليل :

يتضح من النتائج أن العلاقة بين الثقافة الجبائية والخطر الجبائي هي علاقة طردية وذات دلالة إحصائية، وذلك لأن القيمة الاحتمالية 0.045 أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$

وهذا يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الثقافة الجبائية ومستوى الخطر الجبائي في المؤسسات عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$

النتيجة :

نرفض الفرضية H_0 : "لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الثقافة الجبائية والخطر الجبائي عند مستوى معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$ ".

ونقبل الفرضية H_1 : "توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الثقافة الجبائية والخطر الجبائي عند مستوى معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$ ".

الفرضية الفرعية الثالثة: العلاقة بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي.

H_0 : لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

H_1 : توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

- معامل الارتباط: 0.180

- القيمة الاحتمالية $\alpha = 0.05 < \text{Sig} = 0.04$

التحليل :

العلاقة بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي هي علاقة طردية ومعنوية إحصائية، كما أن القيمة الاحتمالية ($\text{Sig} = 0.04$) أقل من المستوى المعتمد ($\alpha = 0.05$)، مما يدل على وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$

النتيجة:

نرفض الفرضية H_0 : "لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$ ".

ونقبل الفرضية H_1 : "توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الجبائي والخطر الجبائي عند مستوى معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$ ".

الفرضية الرابعة: العلاقة بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي.

H_0 : لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي، وذلك عند مستوى

معنوية

$$\alpha = 0.05$$

H_1 : توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي، وذلك عند مستوى معنوية

$$\alpha = 0.05$$

معامل الارتباط 0.021:

$$\text{القيمة الاحتمالية: } \alpha = 0.05 < \text{Sig} = 0.03$$

التحليل: يتبين أن العلاقة بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي علاقة طردية ، حيث أن معامل الارتباط

$= 0.021$ ، كما أن القيمة الاحتمالية ($\text{Sig} = 0.03$) أقل من مستوى الدلالة المعتمد $\alpha = 0.05$ مما يدل

على وجود دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha = 0.05$

هذا يشير إلى أن الممارسات الجبائية المطبقة في المؤسسات محل الدراسة تؤثر تأثيراً معنوياً أو ملموساً في مستوى الخطر

الجبائي

النتيجة :

بما أن القيمة الاحتمالية $\text{Sig} = 0.03 < 0.05$ فإننا نرفض الفرضية العدمية H_0 ، ونقبل الفرضية البديلة

H_1 .

نرفض الفرضية H_0 : "لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي عند

مستوى معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$."

ونقبل الفرضية H_1 : "توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الممارسات الجبائية والخطر الجبائي عند مستوى

معنوية إحصائية $\alpha = 5\%$."

التحليل الاقتصادي:

أظهرت نتائج الدراسة الميدانية على عينة من المؤسسات بولاية تلمسان أن التسيير الجبائي يُعتمد بفعالية كأداة لتقليل المخاطر الجبائية. هذا النجاح في التبنى يعود إلى عدة عوامل متداخلة، أهمها وجود علاقة قوية ودالة إحصائية بين ممارسات التسيير الجبائي ومستوى المخاطر الجبائية، حيث أظهرت نتائج التحليل أن معامل التحديد بلغ 12 % عند احتساب الأثر الإجمالي للتسيير الجبائي على المخاطر.

كما بينت الدراسة أن البعد المرتبط بـ"الثقافة الجبائية" كان ذا تأثير إيجابي، وهو ما يعكس وعياً واضحاً لدى الفاعلين داخل المؤسسة (كمسيرين أو محاسبين) بأهمية التسيير الجبائي في الوقاية من النزاعات والجزاءات. وتُعزز هذه النتيجة ملاحظة أن عدداً متزايداً من المؤسسات أصبح يعتمد على مستشارين جبائيين مختصين، إلى جانب المحاسبين والمسيرين، ما أدى إلى تعامل شتولي واستراتيجي مع الجبابة يتجاوز مستوى التصريح والمحاسبة.

علاوة على ذلك، أظهر بُعد "التخطيط الجبائي" علاقة عكسية مع المخاطر، في مؤشر يعكس فهماً سليماً لمفهوم التخطيط داخل هذه المؤسسات، واعتماد ممارسات عملية تستند إلى رؤية إستراتيجية واضحة. كما أن التوثيق والامتثال الجبائي، بفضل دمجهما بشكل فعال في المنظومة الإدارية للمؤسسة، عززا من فعالية التسيير الجبائي. وعليه، يمكن القول إن ارتفاع مستوى الوعي، وتحسن التكوين، وقوة الأطر التنظيمية داخل المؤسسات تمثل الأسباب الرئيسية لاعتماد التسيير الجبائي كخيار وقائي فعال ضد المخاطر الجبائية. وتوصي الدراسة بضرورة الاستمرار في ترسيخ الثقافة الجبائية المؤسسية وتطوير آليات التسيير الجبائي ضمن هيكلية المؤسسة، لاسيما في ظل تزايد تعقيد النظام الضريبي.

خلاصة الفصل الثالث:

في هذا الفصل، تم عرض نتائج الدراسة الميدانية التي استهدفت 60 مؤسسة من قطاعات مختلفة، بهدف معرفة مدى فعالية التسيير الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية. وقد تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية المناسبة، شملت التحليل الوصفي، معامل الثبات (كرونباخ ألفا)، معاملات الارتباط، وتحليل الانحدار، من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة وموثوقة.

أظهرت النتائج أن أداة الاستبيان كانت ذات موثوقية عالية، وأن ممارسات التسيير الجبائي مطبقة بشكل متفاوت بين المؤسسات، إلا أن الغالبية أظهرت مستوى جيداً من الالتزام بهذه الممارسات. كما أظهرت النتائج أن المؤسسات التي تطبق التسيير الجبائي بشكل منظم كانت أقل عرضة للمخاطر الجبائية، وهو ما تؤكدته العلاقة الإحصائية الدالة بين التسيير الجبائي وتقليل الخطر الجبائي.

تشير هذه النتائج إلى أن التسيير الجبائي ليس مجرد عملية إدارية، بل أداة فعالة تساعد المؤسسة على تجنب النزاعات والعقوبات وتحقيق استقرار ضريبي أفضل. وتبرز أهمية تعزيز هذا التوجه من خلال تحسين التكوين المتخصص، وتدعيم الثقافة الجبائية داخل المؤسسة، وكذا إشراك مستشارين جبائيين في عمليات التخطيط والمتابعة. وبالتالي، تلخص الدراسة إلى أن التسيير الجبائي يمكن أن يشكل دعامة قوية لحوكمة المؤسسة وتقليل المخاطر التي قد تواجهها، خاصة في ظل التعقيد المتزايد للنظام الجبائي، مما يستوجب مزيداً من الجهود في مجال التوعية، التنظيم، والتأطير المهني.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

التسيير الجبائي يمثل اليوم أحد المرتكزات الأساسية في منظومة التسيير المالي المعاصر، إذ لم يعد مجرد وظيفة تقنية تهدف إلى الامتثال للتشريعات الجبائية، بل أصبح أداة إستراتيجية لتقليص المخاطر الجبائية، وتحقيق الكفاءة المالية، وضمان استدامة النشاط الاقتصادي للمؤسسة. وقد جاءت هذه الدراسة لتسلط الضوء على هذا الدور الحيوي للتسيير الجبائي، من خلال مقارنة تجمع بين التحليل النظري والدراسة التطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية تلمسان.

أظهر الإطار النظري أن التسيير الجبائي يُبنى على مبادئ التخطيط، الشرعية، والوقاية من المخاطر، ويُساهم في حماية المؤسسة من التكاليف غير المتوقعة المرتبطة بالمخالفات أو سوء التقدير الجبائي. كما بيّن أن التسيير الجبائي الفعّال يتطلب وجود كفاءات متخصصة، ونظام معلومات دقيق، ورؤية إستراتيجية متكاملة

وبعد معالجتنا لمختلف محاور الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، خلصت الدراسة المجموعة من النتائج والفرضيات .

فيما يتعلق بالإجابة على الفرضيات، فقد أثبتت الدراسة الميدانية ما يلي:

- تم تأكيد الفرضية الأولى، حيث أظهرت النتائج أن تطبيق التسيير الجبائي بشكل منظم يساهم في تقليص الخطر الجبائي والحد من التكاليف غير المتوقعة.
- كما دُعِمت النتائج الفرضية الثانية، إذ تبين أن نقص المعرفة بالتشريعات الجبائية واللجوء إلى حلول غير قانونية كالتهرب، يشكّلان مصدرًا رئيسيًا للخطر الجبائي.
- كذلك تم التحقق من الفرضية الثالثة، والتي تؤكد أن التسيير الجبائي يمثل وسيلة فعالة في تقليل المخاطر إذا ما تم اعتماده ضمن رؤية شاملة تشمل التخطيط، الرقابة، والتحليل.

نتائج الدراسة: أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

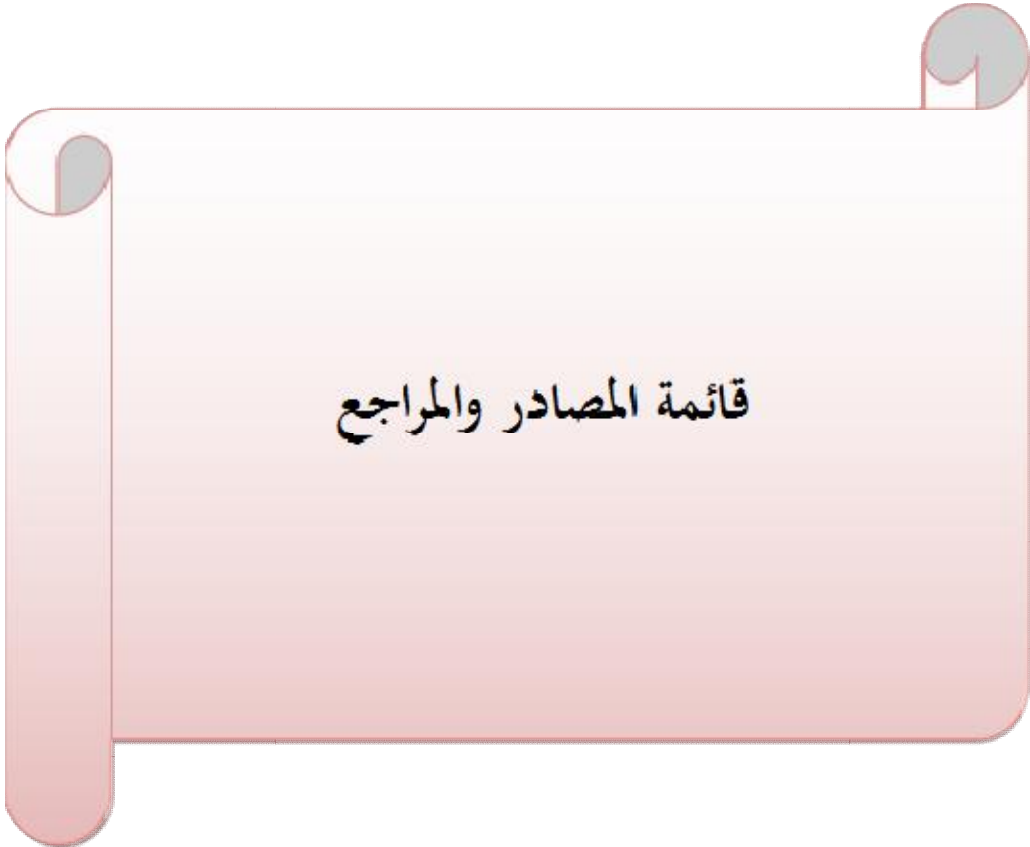
- التسيير الجبائي يُعد وسيلة فعالة للحد من المخاطر الجبائية، ويعتمد على كفاءة الشخص المكلف به.
- التسيير الجبائي الجيد يمكن المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الجبائية المتوفرة
- عدم التصريح أو التصريح الخاطئ يُعرض المؤسسة لمخاطر جبائية كبيرة.
- احترام القوانين والتشريعات الجبائية يساعد المؤسسة على تجنب المشاكل ويضعها في وضع آمن.
- من المهم أن تهتم المؤسسة بالتسيير الجبائي وتقوم بإنشاء مصلحة خاصة به..

توصيات الدراسة: بناءً على النتائج المتوصل إليها، نقترح مجموعة من التوصيات، من أهمها:

- تحسين النظام المحاسبي وتفعيل نظام الرقابة عليه.
 - حرص المسير على الإلمام بالقوانين والتشريعات الجبائية ومتابعة التحديثات.
 - التجاوب مع إدارة الضرائب بخصوص أي استفسارات أو ملاحظات.
 - إعطاء أهمية أكبر لجانب التسيير الجبائي داخل المؤسسة.
 - احترام الآجال القانونية لتفادي الوقوع في المخاطر الجبائية.
- آفاق الدراسة:** نظرًا لأهمية الموضوع وكبر حجمه نقترح مجموعة من العناوين، التي نأمل أن تكون منطلقًا لدراسات

مستقبلية من قبل الباحثين، وهي كالتالي:

- واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الناشئة.
- دور التسيير الجبائي في التقليل من التهرب الضريبي داخل المؤسسات الخاصة.



قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

باللغة العربية:

باللغة الأجنبية

- collette, c. (1998). *Gestion fiscale des entreprises*. paris: Ellipses.
- Commission, E. (2006, 02). Risk management guide for tax administration. *Financial code FPG11* . Brussels, directorate-general for taxation and customs union, Belgium: European Commission.
- DAMMAK, s. (2006). *Impact de la fiscalité sur les décisions et modalités de financement des investissements, ainsi que sur la valeur de la firme* . Sfax- Tunisie: Université de Sfax- Tunisie.
- DUHEM, J., & MICHEL, J. (1996). *Audit et gestion fiscale de l'entreprise*. Paris-France: édition EFE- Paris.
- Erle, B. (2006). *Tax risk management and board responsibility*. Germany.
- Felah, Y. E. (2003). *la gestion fiscale de l'entreprise*. Tunisie: IEDF.
- Fethy, B. (2004). *l'audit Fiscal: Aspect Théorique et pratique*. Algérie: Institut d'Economie Douanière et Fiscale.
- king, S., & M. Sheffrin, S. (2002). *Tax evasion and equity theory: An investigative approach*. Switzerland: International Tax and Public Finance, Switzerland.
- LARACHI, S. (2015-2016). *Les stratégies d'optimisation fiscale des entreprises multinationales: Identification et ripostes*. Louvain- Belgique: université Catholique de Louvain- Belgique.
- Pinard, M.-H. (2008). *Audit fiscal: audit des comptes*. Paris-France: Francis Lefebvre.
- Richard, H. (2006). *Gestion du risque d'indiscipline fiscale: Gérer et améliorer la discipline fiscale*. paris-France: OCDE-paris.
- saad, M. B. (2008). *l'audit fiscal dans les PME*. SFAX- Tunisie: Faculté des sciences économiques et de gestion-sfax.

باللغة العربية

- أبو بكر, ع. أ., & إسماعيل السيفو, و. (2009). *إدارة الخطر والتأمين*. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

- إدلي، م. م. (2006). *سياسة الحوافز الضريبية وأثارها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية*. جامعة القاهرة، مصر : أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق.
- إسماعيل، م. ا. (2000). *الإدارة الإستراتيجية مفاهيم وحالات تطبيقية*. الإسكندرية-مصر : مكتب العربي الحديث-مصر.
- الحواس، ز. (2009). *فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار*. جامعة مسيلة، الجزائر : الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة.
- الحجيد، د. ح. (2002). *دراسات في السياسة المالية*. مصر : الدار الجامعة القاهرة.
- المديرية العامة، ل. (2024). *دليل الخاضع للضريبة*. مراكز الضرائب. الجزائر : وزارة المالية.
- المديرية العامة، ل. (2025). *قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة*. المادة 104 الفقرة الخامسة. العاصمة-الجزائر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- المديرية العامة، ل. (2025). *جانفي*. (قانون المالية. *قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة*. الجزائر : وزارة المالية.
- الوزارة. (2002, 09 28). *المرسوم التنفيذي رقم 303-02 المادة 03 مكرر*. *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية*، العدد 64. العاصمة-الجزائر، الجزائر : الامانة العامة للحكومة -المديرية العامة للجريدة الرسمية.
- بزة، ر. ب. (2011). *أثر الإستراتيجية الجبائية على مؤسسة قطاع الخدمات*. ورقلة-الجزائر : جامعة قاصدي مرباح-ورقلة.
- بوعكاز، س. (2011-2012). *مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي*. الجزائر : جامعة محمد خيضر-الجزائر.
- بوعلام، و. (2009). *التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار*. الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة المسيلة، الجزائر.
- حفادي، ع. ا. (2004). *تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة*. الاغواط : جامعة الاغواط الجزائر.
- حمادي، ع. ا. (2004). *تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة - حالة شركة الاموال في اطار التشريع الجبائي*. الاغواط-الجزائر : جامعة الاغواط-الجزائر.
- حمو، م. &، أوسير، م. (2009). *جباية المؤسسات*. الجزائر : مكتبة بن حوسي السعيد للنشر والتوزيع.
- حميداتو، ص. (2012). *دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية*. ورقلة، الجزائر : جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

- خنقي، ل. &، نور الاسلام، م. ب. (2017). دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية. تبسة - الجزائر: جامعة العربي التبسي - الجزائر.
- ريجدا، ج. (2006). مبادئ إدارة الخطر والتأمين. الرياض - السعودية: دار المريخ للنشر - الرياض.
- زرقون، ع. ا. (2011). انعكاس الاصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية. ورقة: جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.
- سويسي، أ. &، بو حديدة، م. (2022). المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية المؤسسة. مجلة دراسات جبائية، المجلد 10.
- شعبي، م. (2002). مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية. مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات. 69،
- شقيقي، م. ن. &، آخرون. (2011). إدارة المخاطر. عمان الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطبعة.
- عادل عياض، م. (2003). محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات. ورقة - الجزائر: جامعة ورقلة.
- عباس، ص. &، محمود فوزي، ش. (2013). أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية. الجزائر: مجلة الباحث، العدد 12.
- عباسي، ص. (2012). أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية. ورقة - الجزائر: ورقلة - الجزائر.
- عزمي سلام، أ. &، شقيري، ن. م. (2007). ادارة المخاطر والتأمين. الأردن - عمان: دار حامد للنشر والتوزيع.
- عمامرة، ي. (2020). تحليل دور المراجعة الجبائية في تقنية المخبرات الجبائية في المؤسسات البترولية. المجلة العربية، 20.
- عيدة، أ. &، دمدوم، ز. (2018). التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية لمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة. الوادي - الجزائر: مجلة البحوث الاقتصادية.
- غولة، ل. (2012). الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية. ورقة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.
- فرحات، غ. &، يوسف، ب. (2008). الأخطار ونماذج إدارتها في المؤسسات. الشلف: جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف.
- فلاح، م. (2006). السياسة الجبائية أهداف وأدوات. الجزائر: جامعة الجزائر.

- قدي , ع . ا . (2002). النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة . (pp. 1-19). البليدة : جامعة البليدة - الجزائر .
- قدي , ع . ا . (2011). دراسات في علم الضرائب . عمان : دار جرير للنشر والتوزيع .
- كويدي , أ . م . & , مداحي , ع . (2020). ديسمبر . (دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية . مجلة البشائر الاقتصادية . pp. 6-العدد 2.
- مالك , ر . & , بولخوخ , ع . (2021). دور التدقيق الجبائي في التقليل من الخطر الجبائي في الجزائر . مجلة الاقتصاد الصناعي . p. 01, المجلد 11 العدد .
- مامش , ي . & , دادي عدون , ن . (2008). أثر التشريع الجبائي على مرودية المؤسسة وهيكلها المالي . دار المحمدية للطباعة - الجزائر . 37 ,
- مومني , ن . م . (1999). إدارة المخاطر المالية . عمان : دار ميسر للنشر .
- وزارة المالية : المديرية الضرائب , ا . (2025). جانفي . (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . المادة 21/الفقرة الثالثة . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية .
- وزارة المالية : المديرية العامة , ل . (2025). قانون التسجيل . المادة 257/الفقرة السابعة . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية .
- وزارة المالية : المديرية العامة , ل . (2025). جانفي . (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . المادة 127/الفقرة 5 . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية .
- وزارة المالية : مديرية الضرائب , ا . (2024). نوفمبر . (24 قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية . المادة 258/الفقرة الأولى . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- وزارة المالية : مديرية الضرائب , ا . (2024). نوفمبر . (قانون الرسوم على رقم الاعمال . المادة 42/الفقرة الرابعة . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية .
- وزارة المالية : مديرية الضرائب , ا . (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . المادة 21/الفقرة الثالثة . العاصمة , الجزائر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- وزارة المالية : مديرية الضرائب , ا . (2025). جانفي . (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . المادة 194 مكرر . 1 . العاصمة - الجزائر , الجزائر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .

- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 194 .
العاصمة-الجزائر ,الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 193 .
العاصمة-الجزائر ,الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 192 مكرر .
العاصمة , الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 192 .
العاصمة-الجزائر ,الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 147 العاصمة ,
الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 141 العاصمة ,
الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 253 العاصمة ,
الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 252 الفقرة الثالثة والرابعة
والخامسة . العاصمة , الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 138 الفقرة الثانية .
العاصمة , الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة . 13 العاصمة , الجزائر :
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 13 مكرر ,الفرقة الأولى .
العاصمة , الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, (2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 192 مكرر .
العاصمة , الجزائر :الجريدة الرسمية.

- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, 2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 13 مكرر .
العاصمة ,الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, 2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 138 الفقرة
الثانية .العاصمة ,الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, 2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 282 مكرر
. 06 العاصمة ,الجزائر :الجريدة الرسمية.
- وزارة المالية :مديرية الضرائب , ا, 2025). جانفي .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .المادة 194
مكرر .العاصمة-الجزائر ,الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- وزارة المالية:مديرية الضرائب , ا, 2024). نوفمبر .(24قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية .المادة 347 مكرر . 5.
العاصمة , -الجزائر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- يحي , ل .(2006-2007). دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية-دراسة
حالة بمطاحن بسكرة. المسيلة-الجزائر :جامعة محمد بوضياف-المسيلة.

قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

استبيان في إطار إعداد مذكرة لنيل شهادة الماستر

عنوان المذكرة :

التسيير الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية

من إعداد الطالبتين : تحت إشراف الأستاذ:

- بلقاسم سارة - حابي عبد اللطيف

- بن صالح منال

سيدي الكريم / سيدي الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته وبعد

نضع بين أيدي حضرتكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى التعرف على "التسيير الجبائي ودوره في تقليل المخاطر

الجبائية في المؤسسة الاقتصادية "

ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة وتقديرنا لخبرتكم العلمية والعملية في هذا المجال، نرجوا منكم قراءة العبارات

بدقة والإجابة عن الأسئلة الواردة فيه بموضوعية، لما لها من أهمية في تحقيق أهداف الدراسة وبغية اعتمادها

كمصدر للبيانات لإعداد بحث علمي كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر، ونحيطكم علما بأن هذه البيانات

لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

وفي الأخير تقبلوا منا فائق الإحترام والتقدير.

القسم الأول : المعلومات الشخصية للعينة

يهدف هذا القسم إلى التعرف على بعض المعلومات الشخصية للموظفين ، وذلك من أجل تحليل البيانات التي ستحصل عليها من خلال هذا الاستبيان ، لذا يرجى من حضراتكم إختيار الإجابة المناسبة لكم وذلك بوضع إشارة (x) في الخانة المناسبة .

1. نوع المؤسسة:

- ☐ إنتاجية ☐ تجارية ☐ خدماتية ☐ مختلطة ☐ اقتصادية

2. حجم المؤسسة:

- ☐ صغيرة ☐ متوسطة ☐ كبيرة

3. الطبيعة القانونية للمؤسسة:

- ☐ شخص معنوي ☐ شخص طبيعي

4. الصفة المهنية:

- ☐ صاحب مؤسسة ☐ مسير ☐ محاسب ☐ محافظ حسابات ☐ مستشار جبائي

5. هل سبق للمؤسسة أن خضعت لأحد أنواع الرقابة الجبائية:

- ☐ نعم ☐ لا

6. إذا خضعت للرقابة، ماهو نوع الرقابة:

- ☐ شكلية ☐ على الوثائق ☐ التحقيق المصوب في المحاسبة ☐ التحقيق المحاسبي

القسم الثاني : محاور الاستبيان

في هذا القسم تجدون مجموعة من الفقرات التي تقيس علاقة التسيير الجبائي بالخطر الجبائي ومنه نطلب منكم تحديد درجة الموافقة لكل من الخيارات التالية بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة.

المحور الأول : التسيير الجبائي

الرقم	الفقرات	المقياس			
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
1.الممارسات الجبائية في المؤسسة					
1	يوجد في المؤسسة قسم خاص أو مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر				
2	يتم تحديد المسؤوليات الجبائية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بوضوح.				
3	يوجد في المؤسسة تنسيق دائم بين قسم/ مصلحة الجبائية والأقسام الأخرى				
4	يوجد لدى المؤسسة محامي أو مستشار قانوني مختص في المجال الجبائي.				
5	يوجد إطار جبائي موثّق يسهل نقل المهام الجبائية عند تعيّر الموظفين.				
6	تهدف المؤسسة من خلال قسم الجبائية لضمان الأمن الجبائي.				
2. الثقافة الجبائية في المؤسسة					
7	يتمتع الموظف المكلف بالجباية في المؤسسة بمعرفة كافية بمحتوى قانون الضرائب.				
8	يتم تشجيع الموظفين على حضور ندوات ودورات تدريبية في مجال الجباية.				
9	يتم تبادل المعرفة الجبائية بين مختلف المصالح داخل المؤسسة.				

10	يوجد لدى المؤسسة سياسة واضحة لنقل الخبرة الجبائية للموظفين الجدد.				
11	يتم توزيع ملخصات قانون المالية والقوانين الضريبية كل سنة على المصالح والأقسام المعنية.				
12	تُخصص المؤسسة ميزانية سنوية لتطوير الكفاءة الجبائية للعاملين				

3. التخطيط الجبائي في المؤسسة

13	تقوم المؤسسة بالتخطيط الضريبي بصفة منتظمة				
14	تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة.				
15	تُراجع المؤسسة خياراتها الجبائية بانتظام لضمان الامتثال وتقليل العبء الجبائي.				
16	توجد خطة سنوية لإدارة الالتزامات الجبائية تتماشى مع النشاط المالي للمؤسسة.				
17	تضع المؤسسة خططها وإستراتيجياتها الجبائية التي تساعد في إتخاذ القرارات التي تحمي المؤسسة من المخاطر الجبائية.				
18	تعتمد المؤسسة على تحليل مسبق لتكلفة الضرائب عند إعداد الميزانية العامة.				

4. الإمتثال الجبائي

19	تحتزم المؤسسة الرزنامة الجبائية لمختلف التصريحات				
20	تقوم المؤسسة بمقارنة دورية بين ممارساتها الجبائية ومقتضيات التشريع الجبائي الجديد.				
21	توجد آلية داخلية لمراجعة مدى الامتثال الجبائي				
22	يتم فحص العقود والاتفاقيات لضمان امتثالها للمتطلبات الجبائية قبل توقيعها.				
23	تقوم المؤسسة بمراجعة الخيارات الضريبية الممنوحة لها				
24	تستعمل المؤسسة برمجيات محاسبية لإدارة المعطيات				

المحور الثاني: الخطر الجبائي

المقياس					الرقم	الفقرات
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
1. الممارسات الجبائية في المؤسسة						
					1	تواجه المؤسسة غرامات أو عقوبات ضريبية بشكل متكرر
					2	سبق وأن تعرضت المؤسسة لعقوبات أو غرامات جبائية ناتجة عن الرقابة الجبائية خلال السنوات الأخيرة
					3	توجد صعوبات في تفسير بعض النصوص الجبائية عند التطبيق.
					4	التغيرات المتكررة في القوانين الجبائية تمثل خطرًا دائمًا على المؤسسة.
					5	تأخر التصريحات الجبائية يؤدي إلى عبء مالي إضافي على المؤسسة.
					6	المؤسسة تواجه أحيانًا نزاعات مع إدارة الضرائب بسبب التباين في الفهم القانوني.
					7	عدم وضوح الإجراءات الضريبية في المؤسسة يساهم في تضارب بالقرارات الجبائية وزيادة المخاطر.
					8	تواجه المؤسسة صعوبة في تحديد الالتزامات الضريبية التي يجب دفعها في الوقت المحدد
					9	تسهل الإعفاءات الضريبية غير الواضحة أو التفسيرات المتضاربة في زيادة المخاطر الجبائية للمؤسسة.
					10	غياب نظام معلومات جبائي حديث يزيد من أخطاء المؤسسة.
					11	تؤدي القرارات الجبائية غير المدروسة إلى تحمل المؤسسة

					تكاليف إضافية بسبب المخالفات أو الغرامات	
					عدم تحديث المعلومات الجبائية بانتظام يزيد من تعرض المؤسسة للمخاطر.	12
					ضعف التكوين الجبائي ساهم في تعرض المؤسسة لمشاكل في التصريحات.	13

Corrélations

		التفسير	المخاطر
التفسير	Corrélation de Pearson	1	.35
	Sig. (bilatérale)		.04
	N	60	60
المخاطر	Corrélation de Pearson	.35	1
	Sig. (bilatérale)	.04	
	N	60	60

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.35 ^a	.122	.015	9.80434

a. Prédictors : (Constante), التفسير

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	14.000	1	14.000	8.25	.04 ^b
	Résidus	5575.250	58	96.125		
	Total	5589.250	59			

a. Variable dépendante : المخاطر

b. Prédictors : (Constante), التفسير

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Ecart standard	Bêta		
1	(Constante)	41.248	7.956		5.184	.000
	التفسير	.033	.010		3.25	.04

a. Variable dépendante : المخاطر