الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد البشير الابراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكاديمي

تخصص :محاسبة و جباية معمقة

عنوان

تقييم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

من إعداد الطالبتين:

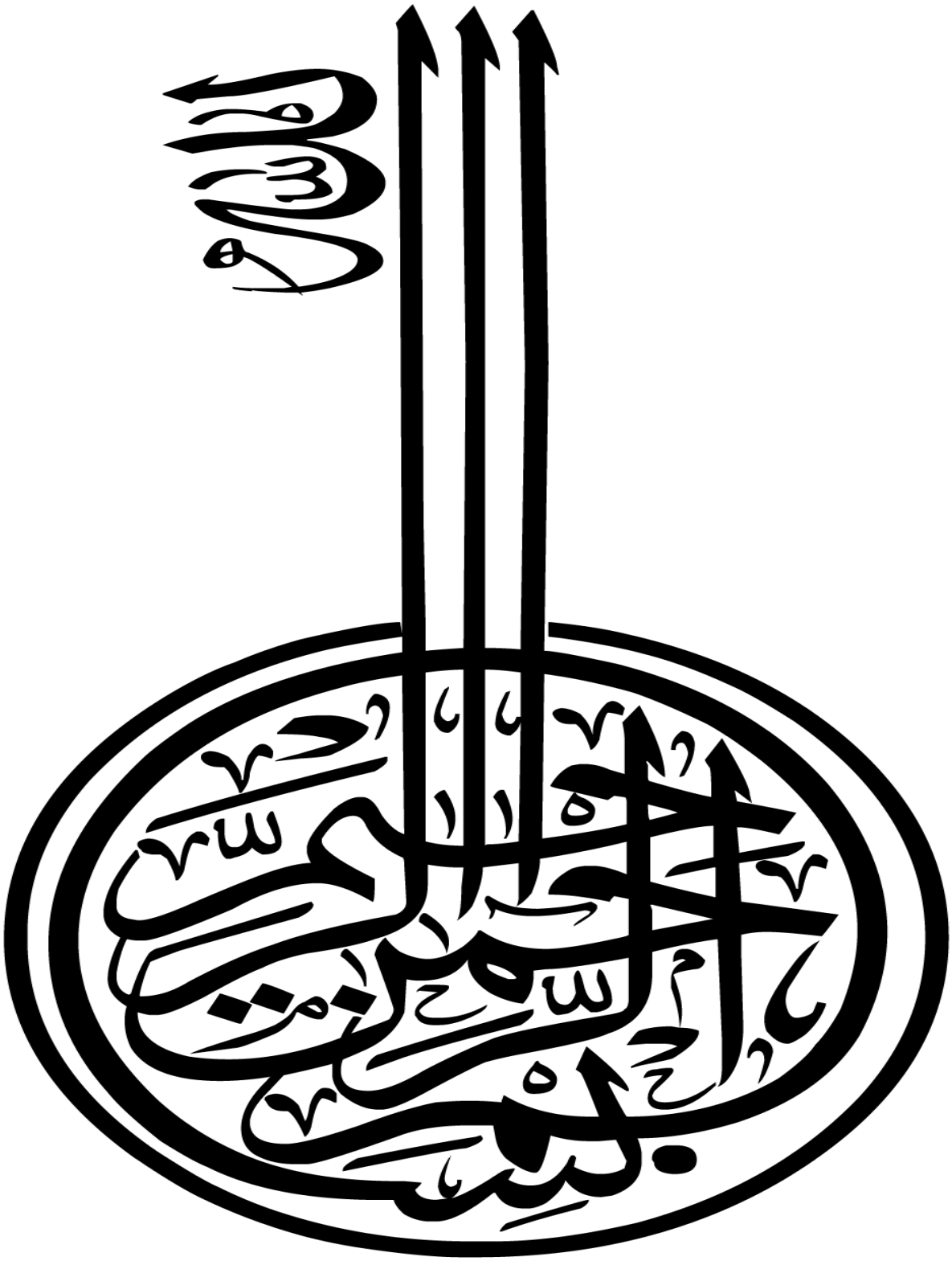
بن عريوة فايزة

لفقير سعاد

تحت إشراف الأستاذ:

سلطاني عادل

السنة الجامعية : 2020/2021



شكر وتقدير

الحمد لله الذي منا علينا بالوصول إلى هذه المنزلة ووهبنا نعمة العلم ووقفنا على إنجاز هذه المذكرة فله الحمد وله الشكر أولا ودائما

ثم الشكر الجزيل إلى الوالدين الكريمين على دعمهم لنا خلال إعداد هذه المذكرة ومشوارنا الدراسي

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف سلطاني عادل النصائح والتوجيهات التي كانت عونا لنا

كما نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على إنجاز هذا العمل

إهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء و المرسلين

اهدي عملي هذا الى:

والدي الكريم الذي بذل الغالي والنفيس من أجل اكمال مشواري الدراسي " الهاشمي "

إلى الوالدة العظيمة التي أضاءت لي طريق الخير والتوفيق من خلال دعواتها " نجيمة "

إلى زوجي الذي كان لي خير معين بتشجيعاته وطاقته الإيجابية " حسام"

إلى إخوتي وأخواتي «هشام، حنان، شهرة، عبد الرؤوف"

إلى كل أفراد عائلتي كبيرهم وصغيرهم.

إلى كل الزملاء والزميلات الذين تعرفت عليهم خلال هذا المشوار ومن اجتمعت معهم أفكاري

وتوحد معهم مساري " أية، أمال، خلود، زينة، اية، وسيلة،

إلى كل من نسيهم قلمي ولم ينساهم قلبي.

إلى هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع.

فايزة

إهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

الحمد لله الذي أعاننا على إتمام هذه الرسالة وبعد:

إلى سندي في الحياة، من سهرت الليالي ومن ضحت بالكثير من أجلي وحملت

همومي والتي غمرتني بدعائها " والدتي العزيزة"

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار " والدي العزيز"

إلى قدوتي ومفخرتي «اخوتي"

إلى صديقاتي وكل من أعرف من بعيد أو قريب.

سعاد

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، فقد قمنا بإستقراء الأدبيات النظرية حول الموضوع من خلال التطرق إلى ماهية التسيير الجبائي من مفهوم و أهداف و مميزات، كما قد تناول تعريف الخطر الجبائي و مصادره و كيفية تسييره. وقد قمنا كذلك بدراسة حالة على عينة من المؤسسات على مستوى ولاية برج بوعريريج.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن مصادر الخطر الجبائي محققة بمؤسسات برج بوعريريج، وأنها لا تولي أهمية كبيرة للتسيير الجبائي.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، الخطر الجبائي، تسيير الخطر الجبائي.

Summary :

This studyaimed to assess the sources of taxrisk in the economic institution, where the descriptive analyticalmetgodwasrelied on. We have extrapolated the theoreticalliterature on the subject by addressing the nature of fiscal management from the concept, objectives and characteristics, and slsodealtwith the definition of fiscal risk, its sources and how to manageit. We have alsoconducted a case study on a sampleof institutionsat the state level of Bordj Bou Arreridj. The studyreached a number of results, the most important of whichisthat the sources of fiscal risk are realized in the Bordj Bou Arreridj institutions, and thatthey do not attachgreat importance to fiscal management.

Key words:fiscal management,fiscal risk, fiscal risk management

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
ملخص	
قائمة المحتويات	
فهرس الجداول	
فهرس الاشكال	
قائمة الرموز والاختصارات	
مقدمة	أ_ح
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	
تمهيد	08
المبحث الاول : التسيير الجبائي	09
المطلب الاول: تعريف التسيير الجبائي	09
المطلب الثاني: مميزات التسيير الجبائي	10
المطلب الثالث: اهداف التسيير الجبائي	12
المبحث الثاني: الخطر الجبائي	15
المطلب الاول: تعريف الخطر الجبائي	15
المطلب الثاني: أسباب الحظر الجبائي	16
المطلب الثالث: مصادر الحظر الجبائي	17
المبحث الثالث: تسيير الحظر الجبائي	21
المطلب الاول: مفهوم تسيير الخطر الجبائي	21
المطلب الثاني: كيفية تسيير الخطر الجبائي	23

خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة	
تمهيد	26
المبحث الاول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	27
المطلب الاول: الإجراءات المتبعة في الدراسة	27
المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة	27
المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان	31
المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها	33
المطلب الأول: تحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة	34
المطلب الثاني:تحليل الأسئلة الواردة في الاستبيان	38
المطلب الثالث:اختبار صحة الفرضيات	43
خلاصة الفصل	44
الخاتمة	46
قائمة المراجع	49
الملاحق	53
الفهرس	60

قائمة الجداول:

الجدول 01	احصائيات الاستمارات الموزعة	28
الجدول 02	مقياس ليكارت الخماسي	30
الجدول 03	اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفاكرونباج	32
الجدول 04	اختبار صدق أدوات القياس لمتغيري الدراسة	33
الجدول 05	توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس	34
الجدول 06	توزيع افراد العينة حسب متغير السن	35
الجدول 07	توزيع افراد العينة حسب متغير المؤهل التعليمي	36
الجدول 08	توزيع افراد العينة حسب متغير الخبرة	37
الجدول 09	نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور الأول	38
الجدول 10	نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور الثاني	40

قائمة الأشكال:

شكل 01	مراحل تسيير الخطر الجبائي	24
شكل 02	توزيع العينة حسب متغير الجنس	34
شكل 03	توزيع العينة حسب متغير الجنس	35
شكل 04	توزيع العينة حسب متغير العمر	36
شكل 05	توزيع العينة حسب متغير العمر	37

قائمة الاختصارات و الرموز:

COSO/ Committee of sponsoring organizations

ERM/ Entreprise Risk Management

KPMG/ Klynveld Peat Marwick Goerdeler

SPSS/ Statistical Package for the social sciences

المقدمة

مقدمة:

شهد علم التسيير تطورات وتحولات كبيرة وتعددت فروعه ومن بين هاته الفروع التسيير الجبائي الذي يعتبر تلاحما بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير.

ونعني به التحكم في تسيير المتغير الجبائي بشكل يحقق القيمة للمؤسسة من ناحية، وأهمية العنصر الجبائي الذي يعتبر تكلفة ومحضر وفرصة يتطلب تسييرها من ناحية أخرى، وعدم الاهتمام بهذا العنصر قد يجر على المؤسسة تكاليف إضافية وبالتالي يتحتم على المؤسسة ضرورة وجود تسيير جبائي فعال.

إن استمرارا ونمو المؤسسة مرتبط بكفاءة المسير في اتخاذ القرار في الوقت المناسب، فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة القرار، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل أهم المخاطر الجبائية التي تتعرض المؤسسة الاقتصادية لها.

ويعتبر الخطر الجبائي من أهم المخاطر التي تعمل كل مؤسسة لتجنب الوقوع فيه لما يسببه لها من آثار مالية سلبية ناتجة عن مختلف العقوبات والغرامات الجبائية التي قد تسلطها عليها ادارة الضرائب، اضافة إلى حرمانها من المشاركة في الصفقات العمومية نتيجة الوضعية الجبائية غير الصافية اتجاه ادارة الضرائب.

حيث تختلف المخاطر الجبائية باختلاف مصادرها منها ما هو صادر من المؤسسة الذي قد يكون عمدي أو غير عمدي، ومنه ما هو خارج عن نطاق المؤسسة حيث تم ملاحظة وجود بعض الأخطاء في التصريحات الجبائية و التي يتم ملئها من طرف المستخدمين داخل المؤسسة، إلى جانب هذا عدم وضوح بعض التشريعات الجبائية التي يصعب فهمها ما أدى إلى تعريض المؤسسة إلى مخاطر جبائية تنعكس على الوضعية المالية، إذ يجب عليها تسييره و ادراجه ضمن استراتيجيتها لأنه إن لم تتمكن من تسيير الخطر الجبائي التي لها، قد يؤدي هذا إلى إفلاسها و زوالها إن تطور الأمر.

الإشكالية:

يعتبر تسيير الخطر الجبائي ممارسة قانونية بما أن المؤسسة تراعي النصوص التشريعية الجبائية وأن نموها واستمرارها مرهون بقدرتها وكفاءتها في إدارة الخطر الجبائي الذي ينعكس بشكل مباشر نشاطها بسبب عدم تقيدها بالتشريعات الجبائية حيث أنه يشكل تكلفة إضافية تتحملها المؤسسة:

من خلال ما سبق ذكره يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة التالية:

هل مصادر الخطر الجبائي محققة في أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج؟

الأسئلة الفرعية:

ولمعالجة هذه الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل محاور هذه الدراسة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- هل تعتبر أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج عرضة للخطر الجبائي؟

- هل تولي أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج أهمية كبيرة للتسيير الجبائي؟

الفرضيات:

وللإجابة عن تلك الأسئلة وضعنا الفرضيات الآتية:

- مصادر الخطر الجبائي محققة في أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج.
- لا تولي أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج أهمية كبيرة للتسيير الجبائي.

مبررات إختيار الموضوع:

لكل عمل وبحث علمي ممهداته ومبرراته لقيام الباحث به، ولقد كانت عدة أسباب جعلتني أختار هذا الموضوع وهي:

- ✓ الرغبة في الاطلاع على هذا الموضوع والتعرف على المفاهيم المتصلة به؛
- ✓ محاولة الإجابة على السؤال المحوري والأسئلة المرافقة له؛
- ✓ ندرة الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع في الجزائر؛ خاصة ما يتعلق بالخطر الجبائي؛
- ✓ الرغبة في إثراء المكتبة بهذا النوع من المواضيع وفتح آفاق جديدة للبحث العلمي.
- ✓ العمل على توضيح الرؤية وكشف الغموض عن موضوع الدراسة وتقريب الصورة أكثر لمن يخصهم الأمر بتبني موضوع الدراسة وتطبيقه على أرض الواقع.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل فيمايلي:

- التعرف على مصادر الخطر الجبائي التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية ومحاولة تقييمها؛
- معرفة مدى اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالتسيير الجبائي.

أهمية الدراسة:

وتكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال:

- أنه يسمح في تعميق الإطار المفاهيمي من خلال التعرف على ماهية الخطر الجبائي ومصادره وكيفية تسييره؛
- يلقي هذا البحث الضوء حول أحد المواضيع المتعلقة بالخطر الجبائي وهو التسيير الجبائي؛

أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لموضوع "تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية" يرجع إلى مجموعة من الأسباب الشخصية والموضوعية أهمها:

- **الأسباب الشخصية:**

1_ الميول الشخصي للطالبتين للبحث في هذا الموضوع؛

2_ الرغبة في التعرف على مصادر الخطر الجبائيواكتساب تجربة في مجال الجباية.

- **الأسباب الموضوعية:**

1_ حداثة الموضوع وقلة الدراسات التي تناولته؛

2_ ارتباط الموضوع بالجانب المحاسبي والجبائي أي في صلب التخصص.

3_ قلة اهتمام المؤسسات بالخطر الجبائي كمصلحة داخل المؤسسات؛

4_ محاولة إثراء المكتبة بهذه المواضيع الجبائية.

حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تم إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية لدراسة عينة من 12 مؤسسة في شكل إستبيان موجه لمختلف إطارات ومسؤولين الإدارة المالية، والمحاسبية وكذا الجبائية في المؤسسة وقد وقع اختيارنا على مجموعة مؤسسات إقتصادية بولاية برج بوعريريج؛
- **الحدود الزمانية:** تتعلق بالفترة الممتدة من 2020-2021.

المنهج المستخدم:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج" **الوصفي** " في الجانب النظري حيث قمنا بجمع المعلومات حول الموضوع من مختلف المراجع في الكتب العربية والمقالات والقوانين الجبائية والدراسات والبحوث العلمية، التي تصب في موضوعنا بهدف دراسة الإطار النظري للخطر الجبائي ومعرفة مصادره.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج "**التحليلي**" من خلال توزيع استبيانات و تحليل النتائج عن طريق برنامج (SPSS19) واعتمادنا في كل الدراسة على منهجية (IMRAD) المعتمدة، و هما المناهج الأكثر ملائمة مع دراستنا.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع والمصادر التي تخدم موضوعالدراسة ؛
- افتقار المؤسسات لمصلحة خاصة بالتسيير الجبائي؛
- عدم تعاون المؤسسات لإجراء دراسة حالة تطبيقية؛
- عدم تعاون بعض أفراد عينة الدراسة بالمشاركة من خلال اجاباتهم لإعطاء رأيهم.

الوسائل المستخدمة:

سنعتمد في بحثنا على مجموعة من الوسائل المستخدمة في جمع المعلومات و البيانات، وهي تلك الأكثر شيوعا، نختصرها في:

- المسح المكتبي للوقوف على ما تم تناوله في إطار دراستنا بهدف إرساء الدعامة النظرية له؛
- البحوث و الدراسات السابقة التي تحدد لنا مجالات التركيز الجديدة في هذا الموضوع دون إغفال النقد و الإستزادة كلما كان ذلك ممكنا؛
- الإستبانة: وكانت مع مجتمع عينة الدراسة باستجابة أفراد العينة المنتقاة واعتماد نتائج الإستبيان في إعطاء دراسة موضوعية أكبر فائدة من خلال الاجابات على محاور الاستبيان و إلى تجسد رأي أفراد العينة؛
- القابلات الشخصية لاستطلاع رأي الممارسين في كل المجالات التي لها علاقة بالموضوع؛
- المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة؛
- البحث عبر شبكة الأنترنت لجعل بحثنا لا يهمل المستجدات التي ترتبط مباشرة بموضوعه.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم البحث إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي حيث يتناول الفصل الأول الخلفية النظرية للدراسة و الذي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، يتناول المبحث الأول منهما الأسس النظرية للتسيير الجبائي في حين تضمن المبحث الثاني الإطار النظري للخطر الجبائي، وقد تناول المبحث الثالث تسير الخطر الجبائي.

أما الفصل الثاني فهو عبارة عن دراسة ميدانية عن طريق الأساليب العلمية في تحقيق غاية الدراسة باستجابة مجتمع الدراسة عن طريق الإستبيان في ما يخدم البحث وذلك من خلال تحليل نتائجه و اختبار فرضياته و معرفة صحة فرضيات الدراسة.

الدراسات السابقة للموضوع:

أولا: دراسة صالح حميداتو، سارة ميسي، بعنوان "**الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي**"، مجلة التنمية الاقتصادية –المجلد4، جامعة الوادي، ديسمبر2019.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح إثر الخطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة الاقتصادية على دورها الاقتصادي، وذلك من خلال توضيح ماهية المخاطر الجبائية التي تتعرض لها ومصادر هذه المخاطر. حيث تناولت هذه الدراسة

قيام الباحثان بتحليل أنواع المخاطر وتوضيح مصادرها، والتي تتمثل في مخاطر عدم الانتظام الضريبي ومخاطر الخيارات الضريبية الخاطئة أو التي تم الإخلال بشروط الاستفادة منها. كما خلصت الدراسة إلى توصل الباحثان أن العبء الضريبي يؤثر على استثمارات المؤسسة وتوازنها المالي، وبالتالي على دورها الاقتصادي واستمراريتها.

ثانيا: دراسة عباسي صابر، شعوبي محمود فوزي، بعنوان "**أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية**"،مجلة الباحث، عدد17،جامعة بسكرة و ورقلة، سنة 2017.

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية، وذلك باعتبار الخطر الضريبي من أهم المتغيرات المؤثرة على سمعة المؤسسة ومدى تحقيق استقرار المالي.

حيث تناولتهذه الدراسة اختيار عينة مؤسسات تنشط في خمسة قطاعات، تنقسم إلى عشر مؤسسات أجنبية ومؤسستين جزائريتين هماCEVITAL & SINATRAGH() للفترة من (2006-2013).

ومن خلال استخدام الانحدار الخطي المتعدد توصلت نتائج الدراسة إلى أن هناك علاقة بين تسيير الخطر الضريبي وقيمة المؤسسات الأجنبية، بينما لم تكن العلاقة دالة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ثالثا: دراسة كويدمي محمد الأمين، مداحي عثمان، بعنوان "**دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**"، مجلة البشائر الاقتصادية(المجلد السادس)، جامعة البليدة، ديسمبر 2020.

هدفت هذه الدراسة لمعرفة دور عملية التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية، وإبراز أهم مصادر هذه المخاطر من خلال إجراء دراسة على شركة ذات مسؤولية محدودة ذات طبيعة إنتاجية وتجارية.

حيث تناولت هذه الدراسة هدف التدقيق الجبائي لفحص الوضعية الجبائية للشركة عبر التحقق من كيفية حساب الضريبة و مدى احترام جميع المعايير و القواعد الضريبية، ليتم استخراج نقاط القوة و نقاط الضعف للشركة في المجال الجبائي، و من ثم حمايتها من المخاطر و العقوبات الممكن أن تتعرض لها من طرف السلطة الضريبية، و قد تم إتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري، و المنهج التحليلي في دراسة الحالة، كما تم التوصل إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن قيام المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق الجبائي بشكل دوري يجنبها الوقوع في الكثير من المخاطر الجبائية التي قد تؤثر سلبا على وضعيتها المالية.

رابعا: دراسة ضيف الله عائشة، بعنوان" **إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية**"، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، سنة 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مزايا إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية و الأساليب التي يجب إتباعها لتدنئة المخاطر الجبائية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية، ففي الفصل الأول تم التطرق للإطار النظري للإدارة المخاطر الجبائية و الدراسات السابقة عن الموضوع و الفصل الثاني تم التطرق فيه إلى الدراسة التطبيقية لمؤسستين اقتصاديتين فقد تبين بعد تحليل النتائج أن للتسيير الجبائي دور كبير في تقليل المخاطر الجبائية و قد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج:

- تتعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متعددة؛
- إن انحراف المؤسسة عن القوانين الجبائية وعدم احترامها للآجال القانونية يعرضها لعقوبات وغرامات جبائية؛
- وجود مسير جبائي في المؤسسة يتمتع بكفاءة عالية يساهم في فعالية تسيير المخاطر الجبائية والتحكم بها؛
- إن قيام المؤسسة بوقاية نفسها من المخاطر الجبائية يمر عبر مراحل هامة.

خامسا: دراسة حفاي عبد القادر، " **تسيير الخطر الجبائي حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي**"، مذكرة ماجيستر غير منشورة، جامعة الأغواط، 2005.

وركزت على تسيير الخطر الجبائي وما يعتبر الهدف الأسمى للتسيير الجبائي وهذا بالتعرف على كافة المخاطر التي تهدد كيان المؤسسة وتطرقت أيضا إلى عوامل نشأة ومظاهر الخطر الجبائي وخلصت هذه الدراسة إلى ابراز العديد من الوسائل للحد من الخطر الجبائي وهذا بإعتماد الباحث على إلمام المسير بالتشريعات و القوانين الجبائية قصد التعامل مع هذا الخطر.

الفصل الأول

تمهيد:

إن المؤسسة مهما كان حجمها، طبيعة نشاطها و القطاع الذي تنشط فيه قد تتعرض لمخاطر جبائية تؤدي إلى الحد من قدرتها التنافسية، كما تؤثر على مركزها المالي و سمعتها، وتعد الجباية من أهم العناصر الموجودة في محيط المؤسسة الاقتصادية التي يجب على المؤسسة التكييف معها و مسايرتها باستمرار حتى لا تواجه مخاطر تتمثل في عقوبات مالية قد تتسبب في إفلاسها أي زوالها، ولا يتأتى ذلك الأمن خلال تسيير الخطر الجبائي الذي أصبح ذو أهمية كبيرة، من خلال السعي المستمر لتفعيله بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات و تحقيق الأمن الجبائي أو تجنب الخطر الجبائي. لذلك على المؤسسة أن تتحكم في المادة الجبائية التي تسمح لها بمعرفة التأثيرات الجبائية الناتجة عن أنشطتها وعملياتها، حيث تعتبر الجباية الحالية أداة تمتلكها المؤسسة من خلال عرضها إلى استراتيجيتها التسييرية.

تبعا لما سبق ذكره، قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: تطرقنا فيه إلى أساسيات حول التسيير الجبائي من خلال تحديد مفهومه ومميزاته وإلى ما يهدف اليه.

المبحث الثاني: تطرقنا إلى الخطر الجبائي من خلال تحديد مفهومه وأسبابه ومصادره.

المبحث الثالث: تطرقنا إلى مفهوم تسيير الخطر الجبائي وكيفية تسييره.

المبحث الأول: التسيير الجبائي

يعتبر التسيير اليوم ممارسة جذرية في المؤسسات بمختلف وظائفه وعملياته ومستوياته التنظيمية ليصنع تفوقها التنافسي ويضمن ديمومتها، وعلى قدرة سرعة التحولات التي يشهدها كل من المحيط والمؤسسة على حد سواء ازدادت أهميته ليكون الأساس لضمان الاستمرارية، وفيما يلي سنحاول توضيح مفهوم التسيير الجبائي الذي يعتبر أحد عمليات التسيير، وكذا أهدافه و مميزاته.

المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي

تعددت مفاهيم التسيير الجبائي ومن أهم التعاريف التي تناولت هذا الموضوع نذكر:

1. التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنيب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي و بالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.[1]

2. حسب موريس كوزيان فأنه يعرف التسيير الجبائي على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من اجل تحقيق الأهداف المسطرة. والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها لذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني.[2]

3. كما عرفه شولز: التسيير الجبائي الفعال بأنه هو الذي يزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية لمؤسسة ما بعد دفع الضريبة، وهو بذلك يقلل معدلات الضريبة بالطرق القانونية، فالمكلف يكيف تصرفاته بالطريقة التي تسمح له بخفض التزاماته.[3]

من التعريف أعلاه نستنتج أن التسيير الجبائي الفعال يكون عن طريق:

- تقليص الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى؛
- استخدام الطرق القانونية المشروعة؛
- استغلال الخيارات والامتيازات التي يقرها المشرع الجبائي.

---

[1] زواق الحواس، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار**، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، أيام 14-15 أفريل، 2009، ص 1-2.

[2] صابر عباسي، شعوبي محمود فوزي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قصادي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013، ص 117.

[3] منى محمود إدلي، **سياسة الحوافز الضريبية وآثارها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية**، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 2006، ص 516.

بصفة عامة يمكن القول أن: التسيير الجبائي هو مجموعة من القرارات والقواعد المتبعة من طرف مسير المؤسسة من اجل تخفيض الأعباء الجبائية عن طريق استغلال مختلف الحوافز والامتيازات الممنوحة من طرف التشريع الجبائي بطرق قانونية مشروعة.

المطلب الثاني: مميزات التسيير الجبائي

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين هما:

- الخاصية الأولى: استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي
- الخاصية الثانية: القرار الطوعي للمكلف بالضريبة

1. استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

من مميزات التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرات الجبائية، وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي.

الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي على انه فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود.

ويمكن أن يأخذ الغش الضريبي عدة صفات منها:[1]

- محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به خاصة المبيعات بدون فاتورة؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات المدينين؛
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 9 و10 من القانون التجاري، ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها؛

[1] نبيلة هبيتة، **تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسة الجزائرية حالة مؤسسة نفطال حاسي مسعود**، مذكرة ماستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2001، ص 41.

– كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

التهرب الضريبي:

يعرفه martinz.c.j بأنه: هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي.

أيأن المكلف يجتهد بشتى الطرق و الأساليب للتخلص من أداة بعض الضرائب المستحقة عليه دون مخالفة القانون و النصوص التشريعية، أي يستفيد من الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية يفعلعقد النظام الجبائي أو عدم إحكام صياغة قوانينه.[1]

التسيير الجبائي:

يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلاني للتشريعات من اجل تحسس و إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني. وعليه من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي انه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

وإذا كانت إدارة الضرائب تحارب كل من الغش والتهرب الضريبي لأنها ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة،إلاأنها بالمقابل تقر و تعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة

2. القرار الطوعي للتسيير الجبائي :

إن اتخاذ القرار يعني الاختيار الحذر من جانب الإدارة و متخذ القرار لتصرف معين دون آخر من بين أكثر من تصرف يمكن اتخاذه.

و التسيير الجبائي يرتكز على التحكم في نوعين متمثلة في مايلي :

– قرارات قانونية أو جبائية:

هي قرارات ترتكز على أفعال ذات طبيعة جبائية أو قانونية والتي تترك لاستغلال هامش التصرف الجبائي للقواعد الجبائية التي تخضع لها المؤسسة و هذا للوصول إلى حل جبائي.

[1] نجاة نوى، **فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999–2003**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص4.

– قرارات خارجة عن المجال القانوني والجبائي:

وهي قرارات تخص تسيير أثار الضريبة في حد ذاتها، حيث إنها قرارات تخرج عن الميدانين القانوني والجبائي،أي المسيرين لا يسعون من وراء هذه القرارات للوصول إلىأحسن حل جبائي بل إنهم يسعون إلىأثار ونتائج مثلى كحل جبائي معطى مسبقا.[1]

المطلب الثالث: أهداف التسيير الجبائي

يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

- ✓ تحقيق الأمن الجبائي؛
- ✓ التحكم في العبء الضريبي؛
- ✓ ضمان الفعالية الجبائية؛
- ✓ خدمة استراتيجية المؤسسة.

أولا:تحقيق الأمن الجبائي:

إن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، و لكن الإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين و مدى التزامهم بإيداع تصريحاتهم و تسديد ما عليهم من ضرائب و رسوم وفقا للتشريعات السارية المفعول، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الإدارة الجبائية فالمسير الجبائي إذا يعمل جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الذي لا يأتي إلا عندما لا تكون في وضعية قانونية اتجاه إدارة الضرائب و لا يكون هناك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة،للتأكد من انتظام المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى قد تحدث نتائجها تأثيرا سلبيا على خزينة المؤسسة، ولتحقيق هذا الهدف (الأمن الجبائي)،[2] تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة، و تخفيض العبء الضريبي، وجعل التسيير أحسن أداء و أكثر فاعلية.

ثانيا: التحكم في العبء الضريبي:

يعرف العبء الجبائي بأنه تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج ويختلف شكل التحكم في العبء الضريبي من مؤسسة لأخرى، وذلك حسب الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة سيكون هدفها الأساسي هو تخفيف الضريبة، وبالتالي توفير وفرات مالية تتيح لها إمكانية توسيع

[1] لطيفة غولة، **الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية تناولت عينة من المؤسسات الاقتصادية بورقلة**، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012ن ص 53.

[2] وادة علي، **أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 15.

استثماراتها، بينما التي تكون في حالة نمو فهي تعمل على تحسين صورتها أمام البنوك، المساهمين وغيرها من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي.[1]

– **التأثير على الاستثمار**: من خلال الحوافز الجبائية للاستثمار، فالأرباح المعاد استثمارها تشجع المعدلات اقل بكثير من الأرباح الموزعة، بالإضافة إلى تشجيع مجالات الاستثمار وكذلك مناطقها المحددة من قبل المشرع الجبائي.

– **تأثير الجباية على استراتيجية التمويل**: من خلال فرص الاختيار التي يمنحها النظام الجبائي، للمسير في الاختيار بين الأموال الخاصة، أو الاقتراض وفي الغالب الأعم، فان الجباية تمنح معاملة تفضيلية للاقتراض من خلال خصم الفوائد على الاقتراض كأعباء، في حين إن الاعتماد على الأموال الخاصة لا يتيح الاستفادة من هذا الخصم.

– **تأثير الجباية على العملية الإنتاجية**: إن هدف المنتج هو تعظيم الأرباح، وتقليل التكاليف وهذا الهدف لا يمكن فصله على التأثيرات الجبائية، حيث نجد أن العملية الإنتاجية في مدخلاتها ومخرجاتها تتأثر بالجباية، من خلال فرض الضرائب على السلع الكمالية أو الاستهلاكية أو تشجيع بعض المنتجات الأخرى من خلال إعفائها جزئيا أو كليا، وإن هذه الضرائب قد تؤثر على عناصر الإنتاج.

ثالثا: ضمان الفعالية الجبائية:

يقصد بها استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها، كما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فتعدد الخيارات الضريبية في التشريعات الجبائية يسمح بهامش من الحركة، وهذا الاستغلال مرتبط بتمتع المسيرين بأفق واسعة ودراية كبيرة تسمح لهم بادراك خيارات قانونية لها أثار جبائية مارستها من اجل تعديل العبء الضريبي.[2]

رابعا: خدمة استراتيجية المؤسسة:

تتدخل المعطيات الجبائية في تحديد الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة فهي تدخل كإحدى محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي،[3] ويتجلى ذلك من خلال

– الدور الذي تلعبه الجباية في اختبار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة لاختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها؛

– الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة؛

[1] حامد عبد المجيد دراز، **دراسات في السياسة المالية**، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2002، ص390.

[2] حامد عبد المجيد دراز، المرجع السابق، ص 391.

[3] شعيب بوداود نوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الثاني**، الشركة الجزائرية – الجزائر، 2019، ص 100.

– تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من اخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها. والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها.

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

المبحث الثاني: الخطر الجبائي

يحيط بالمؤسسة الكثير من الأخطار المختلفة والمتغيرة مكانياوزمانيا، كما تختلف نسبة التأثير على المؤسسة، إلا انه لا يجب تجاهلها مهما ضعف حجم التأثير، ومن بين هذه الأخطار يظهر الخطر الجبائي والذي يختلف باختلاف المؤسسة ونشاطها.

المطلب الأول: تعريف الخطر الجبائي

هناك عدة تعاريف للخطر الجبائي نذكر منها ما يلي:

1. يعرف الخطر الجبائي على انه: تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية؛ وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، وينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.[1]

2. الخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية؛ فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع.[2]

3. يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد عن عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية.[3]

---

[1] حميداتو صالح، **دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، 2012، ص 100.

[2] محمد فلاح، **السياسة الجبائية – أهداف وادوات – بالرجوع إلى حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، ص 50.

[3] يوسف مامش، ناصر دادي عدون، **أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، ط1، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008، ص37.

و يمكن القول أن الخطر الجبائي هو عبء ناتج عن عدم التزام المؤسسة بتطبيق ما جاء به التشريع الجبائي أو وجود تفسير أو فهم خاطئ لنصوص و محتوى هذا التشريع، وهذا ما يكلف المؤسسة تحمل عبء جبائي إضافي يؤثر عليها و يعرقل تحقيق أهدافها المرجوة.[1]

المطلب الثاني: أسباب الخطر الجبائي

يمكن تقسيم أسباب الخطر الجبائي إلى أسباب ناتجة عن ضعف التسيير وأخرى ناتجة عن تعقد النظام الجبائي.

أولا: الأسباب الناتجة عن ضعف التسيير

إن نمو المؤسسة واستمرارها مرهون بقدرة وكفاءة المسير في اتخاذ القرارات المهمة، واختيار الوقت الملائم لاتخاذها، فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال أهم المخاطر الضريبية التي تعترض المؤسسة الجزائرية وذلك لعدة أسباب نذكر منها:[2]

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

2.نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة ما يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها القانونية المحددة؛

3.شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين، يؤدي بهم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام اتجاه الإدارة الجبائية؛

4.اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروض، مما يؤدي ببعض المؤسسات إلى تخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها أخيرا إلى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها، وهذا يؤدي بها إلى مخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابها من السوق.

[1] كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، **دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد 6، عدد 2، ديسمبر 2020، ص 784.

[2] زواق الحواس، **مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 10-11.

ثانيا: الأسباب الناتجة عن التشريع الجبائي

يسعى التشريع الجبائي من خلال القوانين والإجراءات إلى تحديد وعاء ضريبي يضمن إيرادات الدولة التي تجب على المؤسسة، باعتبارها أحد الموارد الأساسية لتمويل الخزينة العامة. فالجانب الجبائي من جملة المتغيرات الاقتصادية الهامة التي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار، لما له من تأثير على اتخاذ القرار الاستثماري والتمويلي،[1] وكذلك على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها، لذا فتعتقد التشريع حتما من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال:

– التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية؛

– تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي تؤدي بالمؤسسة إلى سلك طرق غير قانونية لتفادي العبء الضريبي؛

– غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدل أن تكون المستشار والمساعد لها؛

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

المطلب الثالث: مصادر الخطر الجبائي

ينشأ الخطر الجبائي من خلال عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية هذا من جهة ومن جهة أخرى تعقد و غموض النظام الضريبي و يتم اكتشاف الخطر من خلال:[2]

– الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب على تصريحات وكشوفات المؤسسة؛

– الرقابة الداخلية أو الخارجية التي تقوم بها المؤسسة من اجل تقييم وضعيتها الضريبية و قد يحدث عدم احترام القواعد نتيجة سوء فهم النصوص الضريبية أو خطأ في الحسابات، أو بهدف الغش و التهرب الجبائي.

[1] حميداتو صالح، سارة ميسي، **الخطر الجبائي بالدور الاقتصادي للمؤسسة**، مجلة التنمية الاقتصادية، مجلد 4، عدد 2، جامعة الوادي، الجزائر، 2019، ص 70-71

[2] كريم هندي، اسماعيل شناوي، **أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة**، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة عليا في الجباية غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص 75.

ويمكن إيجاز مصادر الخطر الجبائي إلى أخطار ناتجة عن تسيير المؤسسة وأخرى ناتجة عن التشريع الضريبي:

1. المخاطر الناتجة عن ضعف تسيير المؤسسة:

يمكن أن تنشأ مخاطر عن سوء تسيير المؤسسة وهذه المخاطر قد تنتج عن الأخطاء المادية بالإضافة إلى المخاطر الناتجة عن الخيارات الجبائية الغير ملائمة للمؤسسة، كالتطبيق السيئ للنصوص الضريبية أو سوء تفسير لبعض هذه النصوص،[1] أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية ويرجع سبب حدوث هذه المخاطر إلى الأخطاء المحاسبية وكذلك الخطأ في تسيير المؤسسة بالإضافة إلى الأخطاء الناتجة عن عدم فهم التشريع الضريبي.

✓ **الأخطاء المحاسبية:**

تتمثل الأخطاء المحاسبية في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية او جدول حسابات النتائج، بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى.

– المخاطر التي تنجم عن أخطاء مرتبطة في الميزانية وأهمها:

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية، كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين أن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في حساب النتائج؛
- الأخطاء التي تحدث في الاهتلاكات، كان يتم دمج امتلاك المعدات التي تم تأجيرها من شخص طبيعي، وموضوعة تحت تصرف المؤسسة أو اعتماد طريقة معينة للامتلاك مع عدم توفر الشروط الضرورية لتبني هذا النوع من الامتلاك؛
- أخطاء متعلقة بتقييم المخزون، مما يؤدي إلى رفع قيمته.

– الخطر الناتج عن الأخطاء المرتكبة على مستوى حساب النتائج:

ومن أبرز الأخطاء التي تسجل في حساب النتيجة نجد الأعباء، وترتكز خاصة في أعباء الاستقلال وبدرجة اقل في الأعباء المالية، كما يمكن أن تسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية، فتحديد النتيجة يتم عن طريق النتيجة المحاسبية بعد إضافة بعض الأعباء غير القابلة للخصم وطرح بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة، فعملية التخفيض و الإضافة، يمكن أن تشكل مصدر للخطأ أثناء تحديد النتيجة.

[1] بلبالي عبد، **إدارة المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018، ص 24-25.

- **الخطر الذي يحدث نتيجة عناصر أخرى:**

يمكن ملاحظة بعض الأخطاء التي تظهر خاصة في الرسم على القيمة المضافة والمؤسسات الجديدة، فيجب مراعاة هاتين الحالتين لأنهما من أبرز مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة، والتي يتم مراجعتها كما يلي:

- **الرسم على القيمة المضافة:** مراقبة رسم القيمة المضافة، يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي ساري المفعول مع الأخذ بعين الاعتبار حدود رقم الأعمال من جهة ومن جهة أخرى مراقبة التصريحات الجبائية الخاصة بالمؤسسة، لأنها من أهم مصادر الخطر الملازم في المؤسسة.
- **حالة المؤسسات الجديدة:** للمؤسسات الحديثة عدة صعوبات مما يعرضها للخطر الجبائي نتيجة جهل مسيرها للقوانين، والتشريعات الجبائية أو عدم خبرتهم مما ينتج عن ذلك أخطاء يمكن أن تصحح بناءً على طلب من المؤسسة إذا ارتكبت بحسن نية، وفي حالة العكس فانه من حق إدارة الضرائب تقويم الخطأ واتخاذ الإجراءات المناسبة.

✓ **الخطأ في قرار التسيير:**

ينتج الخطأ في قرار التسيير عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة لذا فان هذا القرار يكون قانونيا في بعض الحالات، كما قد لا يكون قانونيا في الحالات الأخرى يكون الهدف منه تضخيم التكاليف وغيرها، وفي كلتا الحالتين تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.

أ. قرار التسيير القانوني: وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة:

- حرية اختيار طرق تقييم المخزون؛

- اعتماد طريقة معينة من الاهتلاك؛

- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك؛

ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الضريبية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

ب. قرار التسيير غير القانوني: هو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الضريبي وذلك باتخاذ بعض القرارات مثل:

- خصم أعباء غير قابلة للخصم (الغرامات، الحد الأقصى لبعض التكاليف...الخ)؛
- التقييم الصوري للمخزون؛

– تسديد ديون لم تستحق بعد.

وعليه فان هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة لإدارة الضرائب التي تدمج مثل هذه التكاليف في التدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي.

2. المخاطر الناتجة عن التشريع الضريبي:

ويمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات من المخاطر والتي تتمثل في المخاطر الناتجة عن تعقد النظام الضريبي وكذلك مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية، بالإضافة إلى مخاطر الناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:[1]

– مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي:

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة لكل الضرائب، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط وخطر ضريبي على المؤسسات، خاصة في ظل وضعية جديدة للتنافسية الجبائية.

– مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

إن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه وعليه فانه عدم كفاءة الإدارة ضريبية التي تتجلى في توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطول حلها.

– مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية:

عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات، كما أن هذه التعديلات من شانها أن تعرقل المؤسسة في بناء سياستها واستراتيجيها على المدى الطويل، ولعل خير دليل على هذا نجد التشريع الضريبي الجزائري الذي عرف تعديلات كثيرة من خلال قوانين المالية كعمليات إلغاء الضرائب مثل الدفع الجزافي و غيره.

[1] يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة المسيلة، 2007، ص 80.

المبحث الثالث: تسيير الخطر الجبائي

إن عدم تنفيذ المؤسسة للالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي أو عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي يولد خطر جبائي يتعلق بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية وهذا الأمر يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات. إذ يجب عليها تسييره وإدراجه ضمن إستراتجيتها، لأنه لم تتمكن المؤسسة من تسيير الخطر الجبائي التي له، قد يؤدي هذا إلى إفلاسها وزوالها إن تطور الأمر.

المطلب الأول: مفهوم تسيير الخطر الجبائي

يعرف تسيير الخطر الجبائي على أنه عملية تنفذ من طرف مجلس الإدارة، والمسيرين وأشخاص آخرين، من أجل تطبيق الإستراتجية داخل المؤسسة، من أجل تحديد الظواهر المختلفة التي قد تؤثر على المؤسسة، و تسيير المخاطر الجبائية، من أجل تحقيق فعالية وكفاءة العمليات، موثوقية التقارير المالية، الامتثال للقوانين و اللوائح المعمول بها، و الذي يعتبر الأساس المفاهيمي لعمل تسيير المخاطر الضريبيةTRM.[1] والتي تعتبر المخاطر الضريبية و تسييرها من الناحية المفاهيمية مختلفان عن مخاطر الأعمال و تسيير مخاطر المؤسسات، لان مخاطر الأعمال هي عوامل داخلية أو خارجية للمحيط على سبيل المثال: سياسة الإدارة، الإجراءات التشغيلية، الظروف الاقتصادية، المنافسة...الخ، التي لديها القدرة على التأثير سلبا على عمليات المؤسسة و الربحية و الجدوى المستقبلية COSO2004.

في حين يؤكد مكتب المراجعة Ernst& Young سنة2011 إن المؤسسات تحاول تسيير المخاطر الضريبية من اجل الحد من حالة عدم اليقين الضريبي في نتائج التسيير الضريبي، وبالتالي نطاق عمل تسيير الخطر الضريبي أكثر محدودية من نطاق عمل تسيير مخاطر المؤسسة ERM، لأنه يركز فقط على المخاطر التي تؤثر في نهاية المطاف على النتائج الضريبية. ويقول المكتب إن رغبة الإدارة في تسيير المخاطر الضريبية ينمو.

بينما يرى مكتب المراجعة KPMG أنه لكي يكون في المؤسسة نظام فعال لتسيير المخاطر الجبائية يجب أن يتكون من العناصر التالية:[2]

– **بيئة تسيير المخاطر الجبائية:** من خلال وضع سياسة لتسيير المخاطر الجبائية تعكس موقف و ثقافة المؤسسة اتجاه المخاطر الجبائية، من المستوى الاستراتيجي إلى المستوى التشغيلي؛

---

[1] عبد الله غالم، **دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية**، رسالة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 147.

[2] صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، **أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الباحث، العدد 17، 2017، ص 72-73.

– **أهداف الخطر الجبائي:** هو بمثابة مقياس لقياس ما إذا كانت سياسة تسيير المخاطر فعالة أو لا في المؤسسة، وذلك من خلال تحديد الموارد وتوجيهها داخل المؤسسة، وهل هذه الأهداف على مستوى استراتيجي أم تشغيلي؛

– **تحديد وتقييم المخاطر الجبائية:** يمثل درجة وعي واستجابة المؤسسة لأنواع مختلفة من المخاطر الجبائية التي قد تنشا من التغييرات في العملية التجارية أو من الأنشطة يوما بعد يوم أو في تعديلات للقوانين واللوائح الضريبية، و بالتالي يجب على المؤسسة وضع نهج شامل لتحديد هذه المخاطر، و حالما يتم الكشف عنها، ينبغي لها أن تنظر في الآثار الضريبية المحتملة لهذه المخاطر؛

– **تصميم ضوابط رقابة المخاطر الضريبية:** مثل الفصل في المهام، الفحص...الخ؛

– **تسيير المعلومات الضريبية والاتصال**:وذلك بتقديم المعلومات عن المخاطر الجبائية في الوقت المناسب لأصحاب المصلحة، لضمان انه يتم إتباع سياسة تسيير المخاطر الجبائية؛

الرصد و الرقابة: إنشاء آلية للرصد لتقييم مدى نجاح ضوابط المخاطر الجبائية و إيصال النتائج إلى الأطراف المعنية، لتقييم فعالية أنشطة المكافحة التي تم تصميمها و تنفيذها.

وفيما يتعلق بفوائد تسيير المخاطر الجبائية تتمثل فيما يلي:

- تقليل التعرض للعقوبات الضريبيةو المخاطر المالية ذات الصلة؛
- تقليل مخاطر المراجعة الضريبية وتكاليف الامتثال؛
- زيادة اليقين عند إعداد القوائم المالية؛
- تجنب عنصر المفاجأة الذي يؤثر على سمعة المؤسسة؛
- تعزيز حوكمة لمؤسسات؛
- زيادة فهم الاستراتجيات الضريبية وموقف الأعمال؛
- بناء علاقة ثقة وشفافية مع السلطات الضريبية؛
- إمكانية الحصول على قرارات مسبقة.

كما يهدف تسيير الخطر الجبائي إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر و تتمثل الإجراءات الوقائية لتفادي هذا الخطر في :[1]

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع؛

[1] حميداتو صالح، **دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي**، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2014، ص 69.

- إن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص ملم بالقواعد الضريبية، وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين؛ الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية؛
- القيام بإجراءات المراقبة الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات واطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.

المطلب الثاني: كيفية تسيير الخطر الجبائي

تسيير المخاطر الجبائية يجب أن يشكل جزء مدمج في نشاط المؤسسة، ولا يجب أن تعتبر كنشاط بسيط يمكن للمؤسسة من خلاله الاستجابة للقواعد القانونية، فبالاعتماد على تقييم ومراقبة المخاطر، تضمن المؤسسة التعرف على كل الفرص الموجودة التي تعزز ميزتها التنافسية.

ويتوقف تسيير الخطر الجبائي على قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي تتعرض لها وهي مسالة غير محسومة وتتوقف بدورها على عاملين:[1]

عامل ضريبي محض بسبب عدم وجود رقابة ضريبية، وعلى عامل أكثر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختيارات الضريبية مع مختلف أبعاد السياسة العامة للمؤسسة وبذلك فهدف التسيير الجبائي هو تحقيق حد ادني من الضمان والأمن الضريبي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر وتتمثل الإجراءات الوقائية في:

- ✓ احترام القواعد الضريبية المتعلقة بالتصريح واحترام لآجال توفير الوسائل المادية والبشرية الضروريةوالمناسبة.
- ✓ تعيين مختص في الجباية وتوكيله مهمة التسيير الجبائي.
- ✓ المتابعة المستمرة لما هو جديد بالنسبة للتشريعات الضريبية.

وهناك عدة تصنيفات لمراحل تسيير الخطر الجبائي، نذكر منها أهم صنفين:

1. حسب مكتب التدقيق Ernest & Young :

يرى أن تسيير الخطر الجبائي يمر عبر المراحل التالية:

1) **الرصد**: حيث أن أنشطة الرصد تؤمن العمليات الضريبية كما تم تصميمها، وتعطي رقابة فعالة للخطر الجبائي.

2) **التقييم**: استمرار تقييم المخاطر الجبائية، والعمليات مع إدارة الخطر وفريق الضرائب والمسيرين التنفيذيين.

3) **التعيين**: فريق مصلحة الجباية وإدارة المخاطر والمسيرين يتعاونون في إدخال تحسينات على إدارة المخاطر الجبائية.

[1] عباسي صابر، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، 2001/05/30، ص 63-64.

2. حسب مكتب المراجعة Delloitte &touche:

فيرى أن تسيير الخطر الجبائي يمر عبر أربع مراحل وهي:

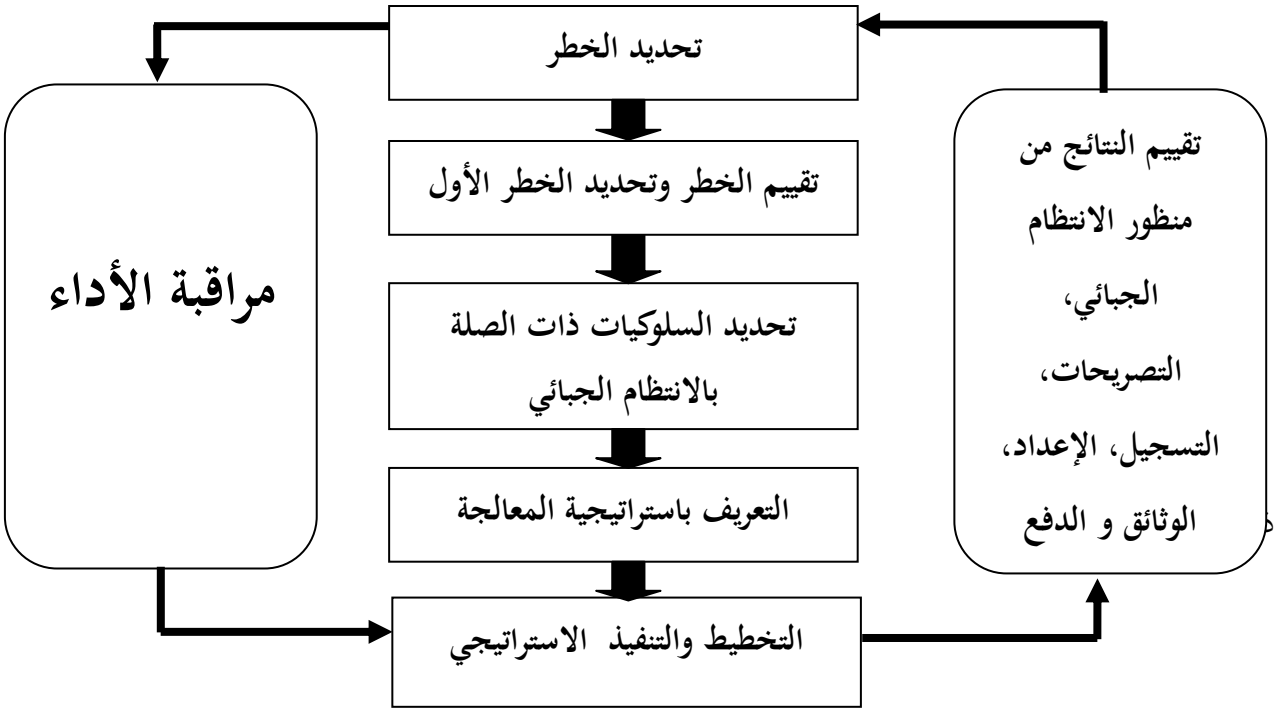
– **تحديد وتقييم الخطر**: كل هيئة في المؤسسة عليها فقص حدة وزاوية الخطر الجبائي.

– **تقليص الخطر**: مجلس الإدارة يقوم بوضع آلياتالرقابة التي تسمح بتقليص الخطر وإرسال إشارات عن المخاطرالممكن حدوثها.

– **تامين التنفيذ المستمر**: كل مجموعة أو مسؤول عن الخطر، مكلف بتامين التنسيق وتحسين الإستراتيجية والعمليات والقياس في إطار تسيير الخطر.

– **تطبيق سياسة و استراتيجية للمخاطر الجبائية**: الإدارة العليا تعطي تعليمات من اجل احترام عناصر الخطر، ووضع حد أعلى للخطر الجبائي في المؤسسة، والإشارة إلى الطرق المحتملة من اجل التواصل مع إمكانيات التسيير الجبائي،

الشكل رقم 01 أدناه يمثل مراحل تسيير الخطر الجبائي.



خلاصة الفصل:

تعتبر الجباية متغيرا استراتيجيا يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بنتائجها ونشاطاتها وفقا للتشريعات والقوانين الجبائية، لأن لكل قرار او نشاط معالجة جبائية خاصة به وعلى المؤسسة ان تكون على دراية تامة لهذه القوانين والتشريعات واحترامها، مما يحتم عليها معالجة جبائية خاصة ومحددة لمختلف الاختيارات ومتابعتها حتى لا تؤثر الجباية عليها، ولا تقع في أخطاء ومخاطر تهددهاوتزيد من تكلفتها الجبائية. وبالتالي ان التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يحافظ على سلامة مركزها المالي واكتساب سيرة جبائية حسنة تجاه الادارة الجبائية، والتسيير الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة وهذا نظرا لمساهمته في تخفيض التكاليف الكلية.

الفصل الثاني

تمهيد الفصل

قصد الوصول إلى تحقيق إسقاط الجانب النظري المدروس في الفصل السابق و الوصول إلى نتائج تساعدنا على الإجابة على الإشكالية المطروحة و كذا اختبار الفرضيات الموضوعة سنحاول القيام بدراسة ميدانية تدرس تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية.

وبغرض القيام بدراسة موضوعية استخدمنا منهج مسح الآراء عن طريق الاستبيان حيث حاولنا الحصول على وجهات نظر و آراء ذوي الاختصاص بموضوع دراستنا، بغرض بلوغ أهداف البحث. و لتحقيق ذلك تم عرض كل من المنهج و كذا مجتمع و عينة الدراسة، كما تم تبيان كيفية بناء الاستبيان و الأدوات الإحصائية المستعملة، بالإضافة إلى اختبار ثبات و صدق الاستبيان لنقوم بتقديم خصائص عينة الدراسة و تحليل أسئلة الاستبيان و استخلاص النتائج لاختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

ستناول في هذا المبحث المنهجية التي تم اعتمادها من خلال ثلاث مطالب سنوضح عينة ومجتمع وحدود الدراسة، الأدوات الإحصائية المعتمدة في الدراسة، صدق وثبات الاستبيان.

المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في الدراسة

سنتناول في هذا المطلب عينة، مجتمع وبيانات الدراسة، وكيفية إعداد استبيانومحاوره.

الفرع الأول: تعريف ميدان الدراسة

أولا: عينة ومجتمع الدراسة وحدوده

1. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية برج بوعريريج.

2. عينة الدراسة:

تم تحديد عينة الدراسة التي وزع عليها الاستبيان ب: 20 واستردنا 13، وبعد تفحصها تم استبعاد 01 لعدم توفرها على الشروط المطلوبة وهذا بعدم الجدية في الإجابة، وبذلك يكون عدد الاستبيانات الخاضعة للدراسة 12 التي كانت نتيجة لفرز مجموعة الاستمارات الموزعة، وفي الجدول التالي نوجز مجريات العملية:

الجدول رقم01: يوضح إحصائيات الاستمارات الموزعة.

البيان	إجمالي العينة	
	العدد	النسبة
الإستمارات الموزعة	20	100
الإستمارات غير المستلمة	07	35
الإستمارات المستبعدة	01	5
الإستمارات الصالحة	12	60

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما تم الحصول عليه من عملية توزيع الاستبيان.

3. حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة بالجزائر لدراسة تقييم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية من وجهة نظر مسيري المؤسسات، الأكاديميين والمهنيين ذوي الاختصاص بولاية برج بوعريريج.

– **الحدود الزمانية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه من 2021/05/04 إلى 2021/09/01.

ثانيا: بيانات الدراسة

سنتطرق لبيانات أولية وأخرى ثانوية التي تم اعتمادها في هاته الدراسة.

- **بيانات ثانوية:**

للانسياب في صلب الموضوع تم الاطلاع على مجموعة من الكتب والمنشورات والتمعن في بعض الدراسات السابقة التي مست الخطر الجبائي والتسيير الجبائي.

- **بيانات أولية:**

قمنا في هاته الدراسة باستجابة نخبة معينة عن طريق الاستبيان باعتباره أحد الأدوات البحثية التي نراها مناسبة لمعالجة إشكالية الدراسة، وبعد توزيع الاستبيان ومن ثم تجميعه تم إفراغ محتوياته لتحليلها باستخدام برنامج إحصائي (spss)

الفرع الثاني: قائمة الاستبيان

لتصميم هيكل أداة الدراسة(الاستبيان) تم وضع فرضيات البحث لتحقيق أهداف هاته الدراسة، ولاختبار فروضها تم إعداد قائمة إستقصاء وتوجيهها لأفراد العينة.

أولا: مراحل إعداد الإستبيان

وتم إعداد الإستبانة على النحو التالي:

- إعداد إستبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات؛
- عرض الإستبيان على المشرف من أجل التأكد من مدى ملائمة محتواه لمتطلبات الدراسة؛
- عرض الإستبيان على بعض الأساتذة لتحكيمه والذين بدورهم قاموا بتقديم النصح والإرشادات والتوجيهات؛
- تعديل الإستبيان بناء على الملاحظات والتوجيهات المقدمة في تصويب محتوى الإستبيان؛
- توزيع الإستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

ثانيا: محاور الإستبيان

تضمنا لاستبيان الذي قمنا بإعداده وتوزيعه على 15 عبارة وجميعها أسئلة تتضمن الإجابة لأننا نهدف إلى دراسة مدى الاختلاف في وجهات النظر المتعلقة بموضوع " تقييم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية " حيث قمنا بتقسيم الاستبانة إلى ما يلي:

- **الجزء الأول:** ويشمل معلومات نوعية عن أفراد العينة المتمثلة في: الجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية؛
- **الجزء الثاني:** ويشمل هذا الجزء محورين يتمثلان فيما يلي:
  - ❖ **المحور الأول:** تضمن 04 عبارات تتعلق بتقييم مصادر الخطر الجبائي؛
  - ❖ **المحور الثاني:** تضمن 11 عبارة تتعلق بالأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة.

ولقد أعدت الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي الذي يحمل خمسة إجابات، ليتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة حول العبارات التي تناولها الإستبيان ويسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات، فبعد حساب المتوسط الحسابي يتم تحديد الدرجة حسب قيم المتوسط الحسابي المرجح كما يظهر الجدول التالي:

الجدول رقم02: مقياس ليكارت الخماسي.

التصنيف	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
المتوسط الحسابي	(1- 1,80)	(1,81-2,6)	(2,61-3,4)	(3,41-4,2)	(4,21-5)
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من اعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة

في إطار معالجة الاستبيان، وذلك بعد توزيعه على أفراد العينة ومن ثم تجميعه من خلال المقابلات الشخصية مع بعض أفراد العينة بغرض تقديم إيضاحات واستفسارات لتسهيل العملية وجعله على دراية أكثر بهدف الدراسة، مما يضفي الصحة على النتائج، حيث تم في سبيل ذلك استخدام الأساليب المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساسا على نوع البيانات المراد تحليلها من خلال برنامج (SPSS19)، وذلك بتوظيف الأساليب الإحصائية التي تم اعتمادها في الدراسة نذكر منها:

- **التكرارات والنسب المئوية والأشكال البيانية:** توصف الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة؛

المتوسط الحسابي: وهو متوسط مجموعة من القيم، أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين حول عبارات الإستبيان، والمتوسط الحسابي أيضا يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له؛

- **الانحراف المعياري:** وذلك من أجل التعرف على مدى استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو بعد، والتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضيات، ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركز الإجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات لصالح الأقل تشتتا عند تساوي المتوسط الحسابي بينها؛

- **اختبار الصدق والثبات:** وذلك بالاستعانة بمعامل ألفاكرونباخ لقياس الثبات ومعامل الارتباط بيرسون لقياس صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة.

المطلب الثالث: صدق وثبات الإستبيان

تعتبر المصداقية و الثبات من أهم الموضوعات التي تهم الباحثين من تأثيرها البالغ في أهمية نتائج البحث و قدراته على تعميم النتائج، وترتبط المصداقية و الثبات بالأدوات المستخدمة في البحث و مدى قدرتها على قياس الشيء المراد قياسه و مدى دقة القراءات المأخوذة من تلك الأدوات، وبالتالي قبل أن يقوم الباحث بطباعة أداة جمع البيانات في صورتها النهائية، ينبغي عليه أن يقوم باختبارها لتحديد نقاط الضعف فيها و تصحيحها قبل استعمالها في عملية استقصاء الآراء من المستجوبين، حيث يتم التأكد من مدى صلاحيتها بطرق عديدة كأن يتم اختبارها على عينة من الأفراد مختارة عشوائيا و متشابهة مع خصائصها مع مجتمع البحث، كما أن هذا الإجراء المتمثل في الاختبار الميداني للأداة لا يغني عن عرضها على المشرف على البحث و بعض الخبراء و الباحثين الأكفاء في هذا الشأن للتعرف وجهات نظرهم إلى جانب أنه من المهم كذلك أن يقوم الباحث بقياس الثبات للتأكد من جودة قائمة الاستقصاء.

إن عملية ضبط الإستبيان قبل تطبيقه على الفئة المستهدفة تعد عملية هامة لذا لقد تم التأكد من صدق الإستبيان من خلال صدق المحتوى وذلك بعرضها على محكمين مختصين في العلوم المحاسبية، حيث قام المحكمون بإيداء آرائهم وملاحظاتهم والتي ارتكزت على جملة من الجوانب منها مدى مناسبة الفقرة للمحور الذي تندرج تحته، دقة وسلامة الصياغة اللغوية لفقرات الاستبيان، اقتراح فقرات إضافية مهمة لقياس محاور الإستبيان.

أولا: ثبات الإستبيان

يعبر الثبات على مدى دقة أداة القياس ومدى اتساق مؤشراته، فهو يسمح بتحديد إلى أي مدى يمكن الوثوق بأداة القياس. أي أنارتفاع معدل الثبات يضمن الحصول على نفس النتائج إذا تم تطبيق نفس الأداة على نفس العينة بعد

مدة معينة،كما يعتبر دليلا على عدم تأثره بالعوامل والظروف الخارجية، وهذا يعني قلة تأثير عوامل الصدفة والمتغيرات العشوائية على نتائج عملية القياس.

ويتم دراسة ثبات أداة الدراسة من خلال قيمة معامل ألفاكرونباخ حيث يقيس هذا المعامل الاتساق الداخلي في عبارات الاستبيان، وحتى يتحقق ثبات الأداة يجب أن يكون معامل ألفاكرونباخ أكبر أو يساوي 60%.

الجدول رقم –03– اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ

	المحور الأول	المحور الثاني
معامل الثبات	0,805	0,932

المصدر: مخرجات برنامج SPSS(بالاعتماد على بيانات الملحق رقم02)

يتضح من الجدول رقم –03– بأن معامل الثبات للمحور الأول المتعلق بتقييم مصادر الخطر الجبائي جيدة، حيث بلغت قيمتها 0,805 . كما تم تسجيل معامل ثبات جيد للمحور الثانيالمتعلق بالأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة حيث بلغت قيمة معامل الثبات 0,932؛ فهي قيم تشير إلى درجات ثبات عالية، كما قد تجاوزت الحد الأدنى 60% مما يدل على ثبات أداة الدراسة و يجدر الاشارة أن معامل" ألفاكرونباخ" كلما اقتربت قيمته من01 دل على أن قيمة الثبات مرتفعة.

ثانيا: صدق الإستبيان

يعبر صدق المقياس على مدى قدرة المؤشرات على قياس المفهوم المراد قياسه، تم تحديده من خلال حساب معامل ارتباط بيرسون بين المؤشرات (العبارات) والمتوسط الحسابي للمتغير.

الجدول رقم –04– اختبار صدق أدوات القياس لمتغيري الدراسة

المتغير	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	المتغير	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
المحور 02: الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة	العبارة 01	0,680	0,015	**المحور 01: تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة**	العبارة 01	0,751	0,005
	العبارة 02	0,905	0,000		العبارة 02	0,873	0,000
	العبارة 03	0,862	0,000		العبارة 03	0,788	0,002
	العبارة 04	//	//		العبارة 04	0,766	0,004
	العبارة 05	0,875	0,000				
	العبارة 06	0,816	0,001				
	العبارة 07	0,960	0,000				
	العبارة 09	0,879	0,000				
	العبارة 10	0,875	0,000				
	العبارة 11	0,696	0,012				

المصدر: مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

من النتائج في الجدول أعلاه نلاحظ أن:

– إن عبارات المحور الأول المتعلقة بتقييم مصادر الخطر الجبائي محصورة بين أعلى قيمة 0.873 لدى العبارة رقم02 و أقل قيمة 0.751 لدى العبارة رقم 01، ويتضح أن جميع معاملات ارتباط بيرسون على مستوى متغيري الدراسة دالة معنويا إذ أن قيمة sig(مستوى الدلالة) في كل قيمها هي أقل من مستوى دلالة 0,05.

– إن عبارات المحور الثاني المتعلقة بالأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة محصورة بين أعلى قيمة 0.960 لدى العبارة 07 وأقل قيمة 0.680 لدى العبارة 01، ويتضح أن جميع معاملات ارتباط بيرسون على مستوى متغيري الدراسة دالة معنويا اذ أن قيمة sig في كل قيمها هي أقل من مستوى دلالة 0,05؛ ومن هذا الأساس يمكن الحكم على صدق أدوات قياس متغيرات الدراسة.

المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها

سنحاول في هذا المبحث معالجة الإستبيان بواسطة التحليل الإحصائي لتحليل بيانات العينة وكذلك للتأكد من صحة وصدق الفرضيات من خلال اختبارها.

المطلب الأول: تحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة

يتمثل في الجزء الأول من الإستبيان والذي يحتوي على أسئلة تتعلق بالمعلومات الشخصية للمجيب على الإستبيان وقد خصت هذه الأسئلة كل من: الجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية. حيث كانت النتائج كما يلي:

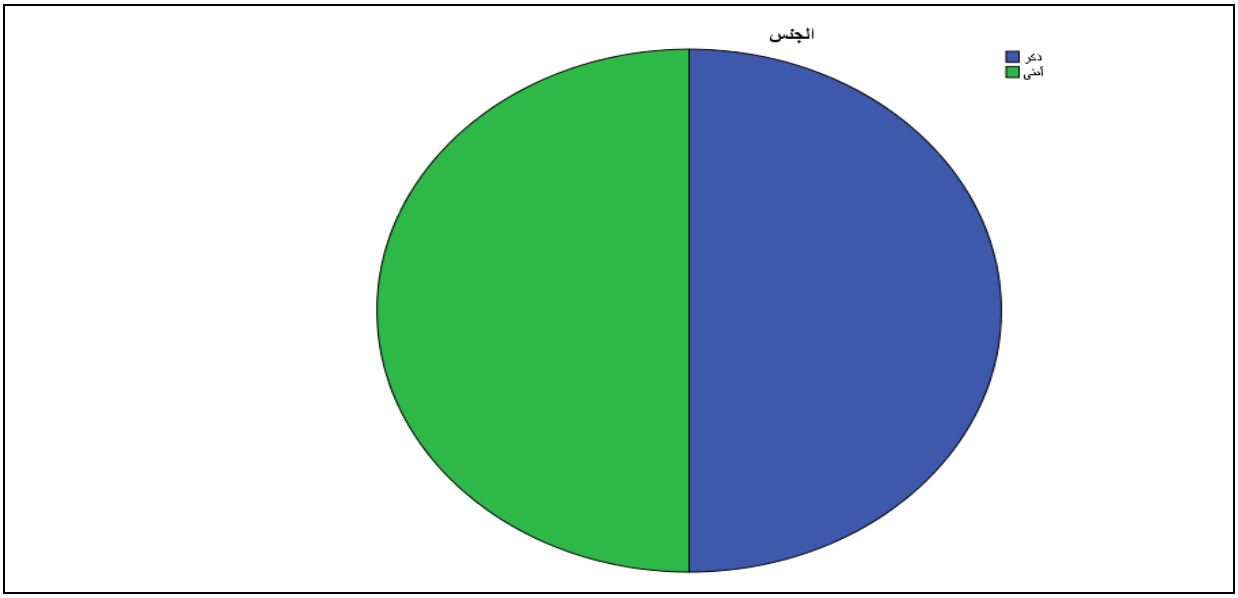
- **الجنس:** تم تقسيم عينة الدراسة إلى فئتين، تمثل لنا جنس أفراد العينة وهذا كالتالي:

الجدول رقم–05–توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	6	50
أنثى	6	50
المجموع	12	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 02)

الشكل رقم 02: توزيع العينة حسب متغير الجنس.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول والشكل السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب جنس أفراد العينة، حيث أن 50% من أفراد العينة ذكور وبنفس النسبة بالنسبة لعدد الإناث التي بلغت نسبتهن 50% في هذه الدراسة.

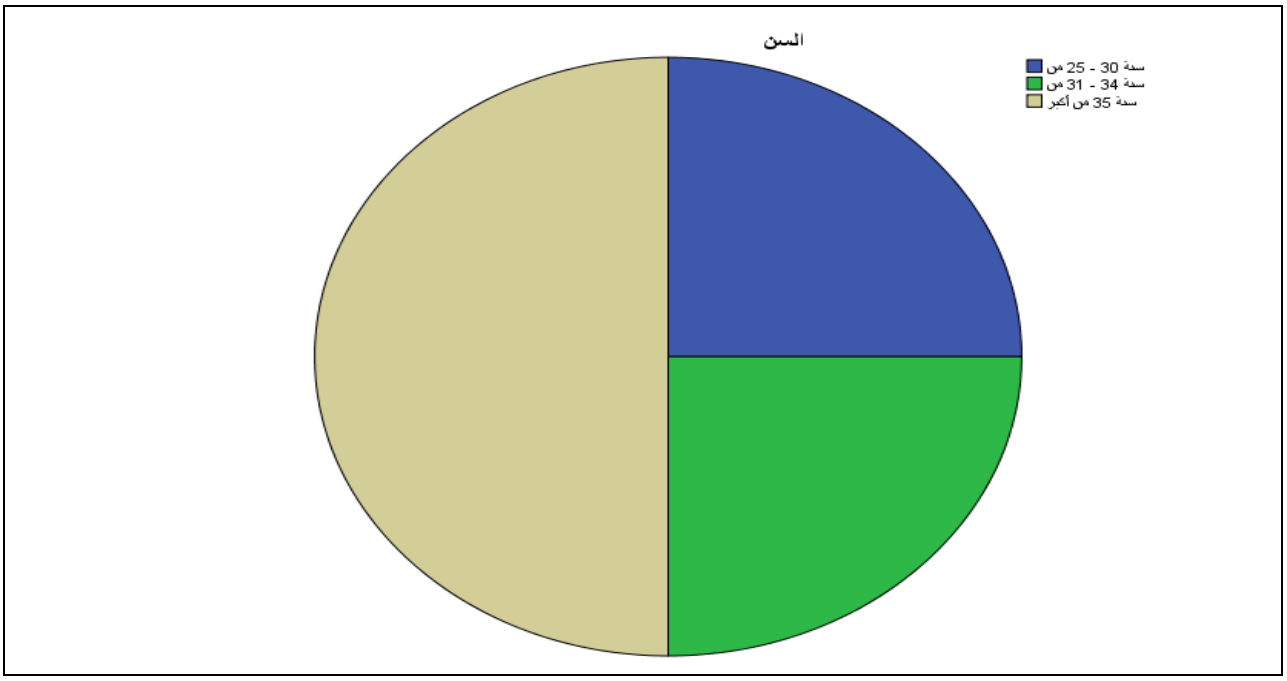
- **العمر**: يبين الجدول و الشكل البياني الآتي توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر و هذا كالتالي:

الجدول رقم–06– توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

العمر	التكرار	النسبة المئوية %
من 25 – 30 سنة	3	25
من 31 – 34 سنة	3	25
أكبر من 35 سنة	6	50
المجموع	12	100

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتمادا على مخرجات برنامج spss (الملحق 02)

الشكل رقم 03: توزيع العينة حسب متغير العمر.



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss.

من خلال الجدول و الشكل السابق يتضح لنا توزيع العمر على عينة الدراسة، ونلاحظ أن أغلبية أفراد العينة من الفئة العمرية الثالثة أكبر من 35 سنة و هذا بنسبة تقدر ب 50%تمثل 6 أفراد، لتأتي بعدها الفئة التيما بين 25–30 سنة و الفئة الأخرى مابين 31–34 سنة حيث يوجد تساوي بين هاتين الفئتين بنسبة تقدر ب 25% و ما يمثل 3 أفراد للفئتين.

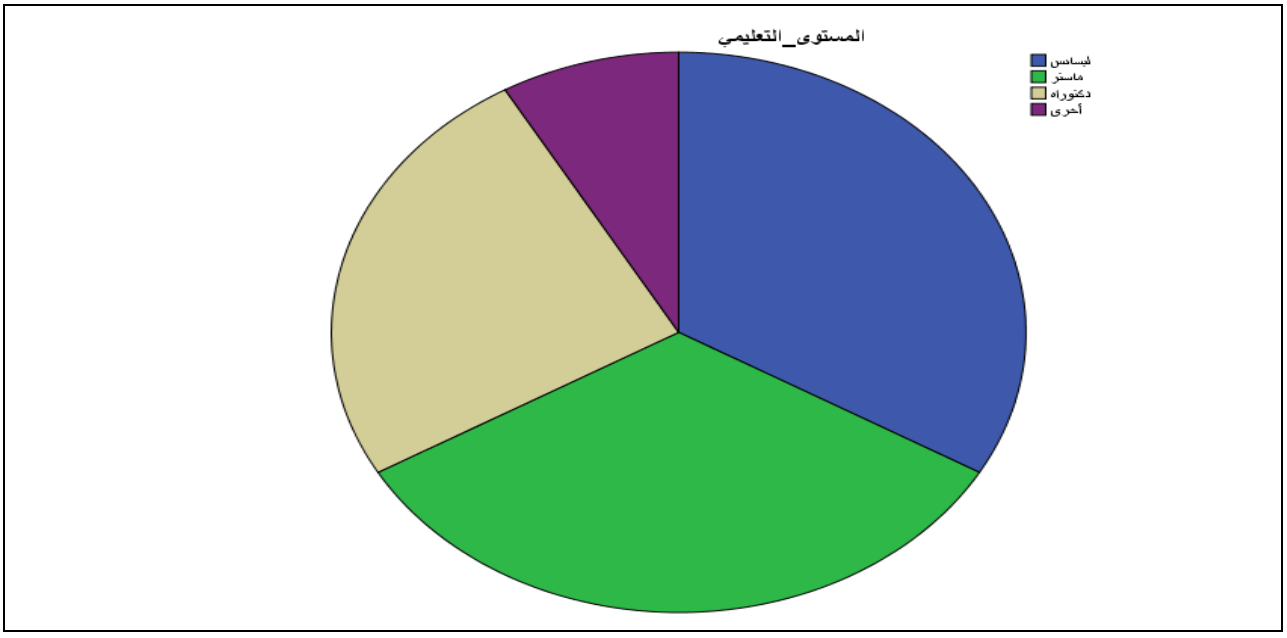
- **المستوى التعليمي**: تم تقسيم عينة الدراسة إلى 4 فئات تمثل المؤهل العلمي و قد تم هذا التقسيم وفق ما يتناسب وأفراد العينة و قد تحصلنا على النتائج التي سنوضحها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم–07– توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل التعليمي	التكرار	النسبة المئوية%
ليسانس	4	33,3
ماستر	4	33,3
دكتوراه	3	25
أخرى	1	8,3
المجموع	12	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامجSPSS (الملحق 02)

الشكل رقم 04: توزيع العينة حسب متغير المستوى التعليمي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول والشكل السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب المستوى التعليمي لأفراد العينة، حيث نجد أن أغلبية أفراد العينة حاصلين على ليسانس وماستر حيث يوجد تساوي بين هاتين الفئتين بنسبة تقدر ب 33,3% وما يمثل 4 أفراد للفئتين، بينما نجد أن نسبة 25% هي نسبة الأفراد المتحصلين على شهادة دكتوراه أي مايمثل 3 أفراد، وتليها فئة الأفراد بمستويات أخرى بنسبة 8,3%.

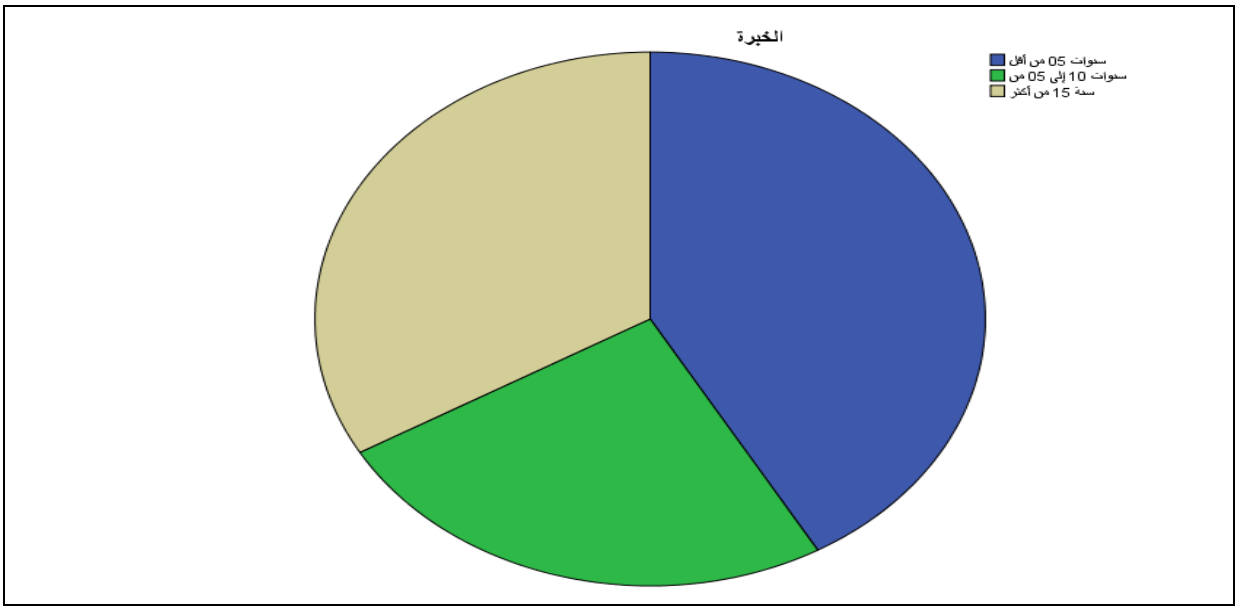
- **الخبرة:** تم تقسيم أفراد العينة إلى 3 فئات تمثل الخبرة المهنية، كل فئة لها مدى 5 سنوات، وقد قمنا باختبار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، وتحصلنا على النتائج التي سيتم توضيحها فيما يلي:

الجدول رقم–08– توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 05 سنوات	5	41,7
من 05 إلى 10 سنوات	3	25
أكثر من 15 سنة	4	33,3
المجموع	31	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي(الملحق 02)

الشكل رقم 05: توزيع العينة حسب متغير الخبرة.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .

من خلال الجدول و الشكل السابق يتضح لنا توزع النسب حسب عدد سنوات الخبرة المهنية لأفراد العينة، حيث أن نسبة 41,7% و التي تمثل 5 أفراد من أفراد العينة لديهم خبرة أقل من 5 سنوات، و نسبة33,3% التي تمثل 4 أفراد من العينة و الخاصة بالفئة الأخيرة أي الأفراد الذين لديهم خبرة أكثر من 15 سنة، ثم نسبة 25% و التي تمثل 3 أفراد من العينة أي الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية بين 5 و 10 سنوات.

وفقا للإحصائيات السابقة الخاصة بالخصائص العامة لعينة الدراسة، ترى الطالبتان أن نتائجها مقبولة عموما و تساعد لبلوغ أهداف الدراسة، لاسيما إذا نظرنا إليها من جانبين أساسيين وهما العمر و الخبرة المهنية.

المطلب الثاني: تحليل الأسئلة الواردة في الإستبيان.

من أجل حوصلة النتائج المتحصل عليها، تم حساب تكرارات مختلف الاستجابات و ما تعلق به من النسب المئوية الخاصة بكل استجابة، كما تم حساب المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لكل سؤال، إضافة إلى تحديد الاتجاه العام للعينة عن طريق تحديد الفئة التي ينتمي إليها المتوسط الحسابي من مقياس ليكارت الخماسي لكل سؤال، فقد تم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين، بحيث ارتأينا أن نقوم بعرض مختلف الإحصائيات المتحصل عليها من برنامج SPSS و الخاصة بكل محور على حدى و هذا كالتالي:

الفرع الأول: تحليل الأسئلة الخاصة بالمحور الأول و المتعلق بتقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة.

الجدول رقم 09: نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور الأول.

المتغير	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية			
العبارة_01	3	25,00	3	25,00	4	33,33	1	8,33	1	8,33	2,500	1,2432	2 غير موافق
العبارة_02	4	33,33	4	3,33	2	16,67	1	8,33	1	8,33	2,250	1,2881	2 غير موافق
العبارة_03	2	16,67	4	3,33	4	33,33	1	8,33	1	8,33	2,583	1,1645	2 غير موافق
العبارة_04	3	25,00	4	3,33	3	25,00	2	16,67	0	0,00	2,333	1,0731	2 غير موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات (spss الملحق 02)

- تحليل اتجاهات أفراد العينة للمحور الأول "تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة".

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 01: (تطلعون باستمرار على كل ما هو جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,5 وانحراف معياري 1,2432 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنه يمكن القول إنهم لا يطلعون باستمرار على كل ماهو جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 02: (تجدون كل القوانين الجبائية واضحة ولا تحتاج إلى تفسير)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,25 وانحراف معياري 1,2881 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنه يمكن القول إنهم يجدون كل القوانين غير واضحة وتحتاج إلى تفسير.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 03: (يستفيد المكلف بالجباية لمؤسستكم من تكوين باستمرار)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,583 وانحراف معياري 1,1645 واتجاه أفراد العينة غير موافقين في اجاباتهم على العبارة 03. إذا نستنتج انه لا يستفيد المكلف بالجباية لمؤسستكم من تكوين باستمرار.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم العبارة رقم 04: (تشرح لكم الإدارة الضريبية كل ما يتعلق بالقوانين الجبائية من وقت لآخر)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,333 و انحراف معياري 1,0731 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. و منه يمكن القول أن الإدارة الضريبية لا تشرح لكم كل ما يتعلق بالقوانين الجبائية من وقت لآخر.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يمكننا أن نرى أن اتجاه عينة الدراسة حول جميع العبارات المتعلقة بتقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة تتجه نحو عدم الموافقة وهذا ما تشير إليه قيمة المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور و التي بلغت 2,41 وهي الواقعة في المجال بين1,81 إلى 2,60 وهي الفئة الثانية في مقياس ليكارت الخماسي، مما يعني عدم موافقة أفراد العينة على تقييم مصادر الخطر الجبائي وهذا ما يثبته الانحراف المعياري حيث بلغ 0,94 ومنه يمكن القول أن مصادر الخطر الجبائي محققة في المؤسسات محل الدراسة باعتبار تحقق أسبابها من خلال نتائج الإستبيان.

الفرع الثاني: تحليل الأسئلة الخاصة بالمحور الثاني والمتعلق بالأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة.

الجدول رقم 10: نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور الثاني.

المتغير	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية			
العبارة_01	2	16,67	4	3,33	4	33,33	2	16,67	0	0,00	2,500	1,0000	غير موافق
العبارة_02	1	8,33	8	6,67	1	8,33	2	16,67	0	0,00	2,333	0,8876	غير موافق
العبارة_03	2	16,67	6	5,00	2	16,67	1	8,33	1	8,33	2,417	1,1645	غير موافق
العبارة_04	0	0,00	0	0,00	0	0,00	12	100,00	0	0,00	4,000	0,0000	موافق
العبارة_05	4	33,33	4	3,33	2	16,67	0	0,00	2	16,67	2,333	1,4355	غير موافق
العبارة_06	1	8,33	5	4,17	4	33,33	1	8,33	1	8,33	2,667	1,0731	غير موافق
العبارة_07	10	83,33	0	0,00	0	0,00	1	8,33	1	8,33	1,583	1,3790	غير موافق
العبارة_08	1	8,33	6	5,00	3	25,00	1	8,33	1	8,33	2,583	1,0836	غير موافق
العبارة_09	1	8,33	7	5,83	2	16,67	2	16,67	0	0,00	2,417	0,9003	غير موافق
العبارة_10	0	0,00	0	0,00	0	0,00	11	91,67	1	8,33	4,083	0,2887	موافق
العبارة_11	3	25,00	2	1,67	5	41,67	1	8,33	1	8,33	2,583	1,2401	غير موافق

المصدر: مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

- تحليل اتجاهات أفراد العينة للمحور الثاني" الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة".

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهمعلى العبارة رقم 01: (تعتبرون الجانب الجبائي عامل في غاية الأهمية لمؤسستكم)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط حسابي 2,5 و انحراف معياري 1 و اتجاه أفراد هذه العينة

غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنهنرى أنكم لا تعتبرون الجانب الجبائي عامل في غاية الأهمية لمؤسستكم.

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 02: (تدرجون العامل الجبائي في حساب التكلفة لمؤسستكم)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط حسابي 2,333 و انحراف معياري 0,8876 و إتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنه نستنتج أنه لا يدرجون العامل الجبائي في حساب التكلفة لمؤسستهم.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 03: (تخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي لمؤسستكم)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط حسابي 2,417 و انحراف معياري 1,1645 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنه يمكن القول أنهم لا يخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي لمؤسستهم.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة 04: (تحددون عونا يمتاز بالكفاءة لتسيير الجانب الجبائي لمؤسستكم)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط حسابي4 واتجاه أفراد العينة موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. و منه يمكن القول أنهم يحددون عونا يمتاز بالكفاءة لتسيير الجانب الجبائي لمؤسستكم.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة 05: (تتعرضون أحيانا لغرامات من طرف الإدارة الضريبية)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط 2,333 و انحراف معياري 1,4355 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. ومنه نستنتج أن الإدارة الضريبية لا تعرضهم أحيانا لغرامات.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 06 : (تنشؤون علاقة طيبة مع الإدارة الضريبية)، حيث ظهرت اجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,667 و انحراف معياري 1,0731 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في اجاباتهم على هذه العبارة. إذا نستنتج أنهم لا ينشؤون علاقة طيبة مع الإدارة الضريبية.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم07: (تستشيرون المستشارة الجبائية أحيانا)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 1,583 و انحراف معياري بقيمة 1,3790 وإتجاه أفراد العينة غير موافقون في إجاباتهم على هذه العبارة. ومنه يمكن القول أنهم لا يستشيرون أحيانا المستشارة الجبائية.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 08: (تستعينون بالإدارة الجبائية لتفسير بعض القوانين الغامضة)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,583 و انحراف معياري 1,0836

واتجاه أفراد العينة غير موافقين في إجاباتهم على هذه العبارة. و منه نستنتج أنهم لا يستعينون بالإدارة الجبائية لتفسير بعض القوانين الغامضة.

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 09: (تستغلون الجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,417 وانحراف معياري 0,9003 و اتجاه أفراد العينة غير موافقون في إجاباتهم على هذه العبارة. اذا نقول أنهم لا يستغلون الجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 10: (تهتمون بتحقيق الأمن الجبائي لمؤسستكم)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 4,083 و انحراف معياري 0,2887 واتجاه أفراد العينة موافقون في إجاباتهم على هذه العبارة. ومنه نستنتج أنهم يهتمون بتحقيق الأمن الجبائي لمؤسستهم.
- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 11: (تهتمون بتحقيق فعالية جبائية بمؤسستكم)، حيث ظهرت إجابات الأفراد بمتوسط حسابي بلغ قيمته 2,583 و انحراف معياري 1,2401 واتجاه أفراد العينة غير موافقون في إجاباتهم على هذه العبارة. و منه يمكن القول أنهم لا يهتمون بتحقيق فعالية جبائية بمؤسستهم.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يمكننا أن نرى أن اتجاه عينة الدراسة حول معظم العبارات المتعلقة بالأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة تتجه نحو عدم الموافقة، حيث تراوحت قيمة المتوسط الحسابي على مستوى أغلب عبارات المحور بين 1,8 و 2,6 و هي الفئة الثانية في مقياس ليكارت الخماسي، مما يعني عدم موافقة أفراد العينة على الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة و هذا ما يثبته الانحراف المعياري.

وفي المقابل تم تسجيل اتجاه نحو الموافقة على مستوى العبارتين 04_10، حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الرابعة بقيمة 4 التي تنص على أن المؤسسة تحدد عونا يمتاز بالكفاءة لتسيير الجانب الجبائي للمؤسسة. كما بلغت قيمة المتوسط الحسابي للعبارة 10 التي تنص على أن المؤسسة تهتم بتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة ب 4,083.ونلاحظ أن آراء الأفراد غير الموافقين اكبر من الأفراد الموافقين و منه يمكن القول أن الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة غير محققة في المؤسسات محل الدراسة و ذلك من خلال نتائج الاستبيان.

المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات

– **اختبار الفرضية الأولى:** والتي تنص على "مصادر الخطر الجبائي محققة في أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج"، تم إثبات صحة هاته الفرضية من خلال نتائج الإستبيان في الجانب التطبيقي حيث تبين أن المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج عرضة للخطر الجبائي.

– **اختبار الفرضية الثانية:** والتي تنص على "لا تولي أهم المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج أهمية كبيرة للتسيير الجبائي"، تم إثبات صحة الفرضية من خلال نتائج الاستبيان حيث تبين أن المؤسسات الناشطة ببرج بوعريريج لا تعطي أهمية كبيرة للتسيير الجبائي.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في "هل مصادر الخطر الجبائي محققة في المؤسسات الاقتصادية" محل الدراسة، حيث حاولنا الإجابة عليها من خلال الاعتماد على دراسة ميدانية إذ تناولنا هذا الفصل من خلال مبحثين، المبحث الأول تعرضنا فيه إلى الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات، ومن خلال دراستنا للعينة توصلنا إلى أن المؤسسات الاقتصادية الناشطة عرضة للخطر الجبائي.

الخاتمة

خاتمة:

تتخلل أي مؤسسة في بداية عملها وحتى أثناء تنفيذ مهامها العديد من الصعوبات و المشاكل التي تؤدي بها إلى الانحراف عن الأهداف المسطرة لها، وبالتالي الحد من فعاليتها ومن هنا يتجلى لنا أهمية موضوع التسيير الجبائي كنشاط أو وسيلة في يد المسؤولين لتسيير المؤسسة للكشف عن الانحرافات و تصحيحها وأخذ الإجراءات اللازمة لإنقاذها من الفناء.

وفي ظل المنافسة الشديدة تسعى المؤسسة الاقتصادية لتحقيق البقاء و تعزيز مركزها المالي والتنافسي داخل السوق، لذا فعلى المسير مسؤولية كبيرة لتحقيق هذا الهدف في ظل العوامل الداخلية و الخارجية المؤثرة على بيئة المؤسسة، ومن بين العوامل الخارجية نجد الجبائية التي تعد العامل الأساسي في عملية صنع واتخاذ القرارات داخلها، لما لها من تأثير على استمرار نشاط المؤسسة باعتبارها عبئا يتطلب السعي والاجتهاد لتخفيضه إلى أدنى ما يمكن، لأن التحكم في هذا الجانب يحد من تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية، ومن هنا فهي معرضة دائما للخطر الجبائي .

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهم ينتج من عدم تقيدها بالالتزامات الجبائية التي يحددها القانون الجبائي، أو عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش و التهرب الضريبي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات و الغرامات، لذا فقد أصبحت المخاطر الجبائية الشغل الشاغل لمعظم أو جل المؤسسات الاقتصادية، لذا على المؤسسة تجاوزها و الحد منها، إلا أن هذا لا يتآتى إلا بوجود تسيير جبائي فعال قادر على التكيف مع التشريع الجبائي والذي يرمي إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي الخطر الجبائي .

فمن خلال دراستنا لهذا الموضوع التي تتمحور حول "تقييم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"، ودراسة عينة من المؤسسات الجزائرية، تم التطرق إلى المخاطر الجبائي التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسة، وتحديد مصدرها. وقد توصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد اهتمام بالتسيير الجبائي وهذا راجع لعدم وجود مصلحة مكلفة وعدم وجود دورات تكوينية في مجالاتهم.

نتائج الدراسة:

تم التوصل إلى هذه النتائج:

- يعتبر التسيير الجبائي وسيلة للتحكم في التكاليف و المخاطر الجبائية؛

- تتعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متعددة، لأسباب ناتجة إما عن ضعف الإدارة الجبائية للمؤسسة في التعامل مختلف المخاطر الجبائية نتيجة عدم المتابعة الدائمة و المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، أو أسباب ناتجة عن التشريع الجبائي نتيجة التعديلات المستمرة و تعدد الضرائب و التعقيد في بعض القواعد الضريبية؛
- يعتبر تسيير الخطر الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي؛ وإن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر؛
- نقص الاهتمام بالتسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

التوصيات والاقتراحات:

1- العمل على زيادة من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة؛

2- تكوين وتدريب الأعوان المختصين في تسيير الجانب الجبائي للمؤسسة لضمان تطبيق القانون واستغلاله لصالح المؤسسة؛

3- العمل على جعل القوانين الضريبية تتسم بالوضوح والثبات؛

4- التقيد بالقواعد الجبائية من أجل الوقاية من الخطر الجبائي وضمان علاقة جيدة مع الإدارة الجبائية.

5- محاولة المؤسسات الناشطة بولاية برج بوعريريج الخروج من دائرة الخطر الجبائي المحيطة بها؛

6- زيادة الاهتمام بالتسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

7- إدراج التسيير الجبائي ضمن وظائف التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية ، لما لها من أهمية بالغة وتأثيرها على علاقتها بالإدارة الجبائية وعلى سمعتها والميزة التنافسية لها واستقرارها ونموها.

آفاق الدراسة:

وفي النهاية نجد أن البحث مازال مفتوحا من كل الجوانب المختلفة للموضوع فقد لنا ونحن بصدد دراسة هذا الموضوع بعض الاقتراحات نذكر منها:

- واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛
- تقييم مصادر الخطر الجبائي للحد من الخطر الجبائي بالمؤسسة؛
- أثر الخطر الجبائي على المؤسسة الاقتصادية.
- الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة.

قائمة المراجع

الكتب:

01-حامد عبد المجيد دراز، دراسات السياسة المالية، الدار الجامعية، القاهرية، مصر, 2002.

02-شعيب بوداود نوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الثاني، الشركة الجزائرية-الجزائر.

03-يوسف مامض، ناصر دادي عدون، إثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، ط1، دار المحمدية للطباعة، الجزائر, 2008.

البحوث الجامعية:

01-لبالي عبد، المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة احمد دراية،ادرار، الجزائر, 2018.

02-حميداتو صالح، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي، مذكرة ماجيستير، تحصص ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي, 2014.

03-حميداتو صالح، دور المراجعة في تدفئة المخاطر الجبائية, مذكرة ماجيستير, كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير, تخصص محاسبة و جباية, جامعة قاصدي مرباح, 2012.

04-زواق الحواس، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الحظر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة, 2016.

05-عباس صابر، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة قاصدي مرباح, 2001/05/30.

06-عبد الله غالم، دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، جامعة محمد خيضر، بسكرة, 2016.

07-كريم هندي، إسماعيل شناوي، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة عليا في الجباية غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر, 2005.

08-لطيفة غولة، الوظيفة في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية تناولت عينة من المؤسسات الاقتصادية بورقلة، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، 2012.

09-محمد فلاح، السياسة الجبائية، اهداف وأدوات، بالرجوع إلى حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006.

10- منى محمود ادلي، سياسة الحوفز، الضريبية، وثارها فستوجيه، الاستثمارات في الدول النامية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة, 2006.

11-نبيلة هبيتة تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسة الجزائرية حالة مؤسسة نفطال حاسي مسعود، مذكرة ماستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارة وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2001.

12-نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999-2003، مذكرة ماجيستير غير منشورة، جامعة الجزائر, 2004.

13-وادة علي، اثر التسيير الجبائي في تدفئة المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير, جامعة قاصدي مرباح, ورقلة.

14-يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستر غير منشورة, جامعة المسيلة، 2007.

المتلقيات:

01-زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير, جامعة بوضياف, مسيلة, أيام 14-15 أفريل 2009.

المجلات :

01- حميد أوصالح سارة ميسي، الحظر الجبائي بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التمية الاقتصادية، مجلد 04, عدد02, جامعة الوادي, الجزائر, 2019.

02-صابر عباسي، متعوبي محمود فوزي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة صادي مرباح، ورقلة، الجزائر, 2013.

03-صابر عباسي، شعوبي محمود فوزي، أهمية تسيير الخطر الجبائي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 17, 2017.

04-كويدني محمد امين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الحظر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد 6، العدد 2، ديسمبر 2020.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01)

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد البشير الابراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

تخصص : محاسبة و جباية معمقة

استبيـــــان

أخي الفاضل / أختي الفاضلة :

السلام عليكم و رحمة الله تعالى و بركاته، و بعد :

في إطار الإعداد لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة و جباية معمقة بعنوان **"تقييم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"**، نرجو من سيادتكم أن تمدوا لنا يد المساعدة بالإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بدقة و موضوعية مما يعزز الثقة في نتائج هذه الدراسة التي نأمل أن تعود على الجميع بالنفع و الفائدة، و نؤكد لكم أن الآراء التي ستقدموها لنا سوف تتسم بالسرية التامة، و تستخدم فقط لأغراض البحث العلمي.

من إعداد الطلبتين

بن عريوة فايزة

لفقير سعاد

البيانات الشخصية

- **الجنس :** ذكر ☐ أنثى ☐
- **السن :** من 25 – 30 سنة ☐ من 31إلى 34 سنة ☐

أكبر من 35 سنة ☐

- **المستوى التعليمي :**

ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐

- **الخبرة :**

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 – 10 سنوات ☐ أكثر من 15 سنة ☐

المحور الأول: تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة

الأسئلة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1- تطلعون باستمرار على كل ما هو جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية					
2- تجدون كل القوانين الجبائية واضحة ولا تحتاج إلى تفسير					
3- يستفيد المكلف بالجباية لمؤسستكم من تكوين باستمرار					
4- تشرح لكم الإدارة الضريبية كل ما يتعلق بالقوانين الجبائية من وقت لآخر					

المحور الثاني: الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة

الأسئلة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1- تعتبرون الجانب الجبائي عامل في غاية الأهمية لمؤسستكم					

2- تدرجون العامل الجبائي في حساب التكلفة لمؤسستكم					
3- تخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي لمؤسستكم					
4- تحددون عونا يمتاز بالكفاءة لتسيير الجانب الجبائي لمؤسستكم					
5- تتعرضون أحيانا لغرامات من طرف الإدارة الضريبية					
6- تنشؤون علاقة طيبة مع الإدارة الضريبية					
7- تستشيرون مستشارا جبائيا أحيانا					
8- تستعينون بالإدارة الجبائية لتفسير بعض القوانين الغامضة					
9- تستغلون الجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة					
10- تهتمون بتحقيق الأمن الجبائي لمؤسستكم					
11- تهتمون بتحقيق فعالية جبائية بمؤسستكم					

نشكر حسن تعاونكم وتجاوبكم مع أسئلة الاستبيان

الملحق رقم 02 :المعالجة الإحصائية لمخرجات SPSS

Fréquences

Statistiques

		الجنس	السن	المستوى_التعليمي	الخبرة
N	Valide	12	12	12	12
	Manquant	0	0	0	0

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	6	50,0	50,0	50,0
	أنثى	6	50,0	50,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 25 - 30 سنة	3	25,0	25,0	25,0
	من 31 - 34 سنة	3	25,0	25,0	50,0
	أكبر من 35 سنة	6	50,0	50,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

المستوى_التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	4	33,3	33,3	33,3
	ماستر	4	33,3	33,3	66,7
	دكتوراه	3	25,0	25,0	91,7
	أخرى	1	8,3	8,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 05 سنوات	5	41,7	41,7	41,7
	من 05 إلى 10 سنوات	3	25,0	25,0	66,7
	أكثر من 15 سنة	4	33,3	33,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Fiabilité

Echelle : تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,805	4

Echelle : الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,932	11

Corrélations

		العبارة01_01	العبارة01_02	العبارة01_03	العبارة01_04	تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة
تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة	Corrélation de Pearson	,751**	,873**	,788**	,766**	1
	Sig. (bilatérale)	,005	,000	,002	,004	
	N	12	12	12	12	12

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

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

Corrélations

		العبارة_02_01	العبارة_02_02	العبارة_02_03	العبارة_02_04	العبارة_02_05	العبارة_02_06	العبارة_02_07	العبارة_02_08	العبارة_02_09	العبارة_02_10	العبارة_02_11	الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة
الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة	Corrélation de Pearson	,680*	,905**	,862**	constante.b	,875**	,816**	,960**	,879**	,875**	,696*	,760**	1
	Sig. (bilatérale)	,015	,000	,000		,000	,001	,000	,000	,000	,012	,004	
	N	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
b. Calcul impossible, car au moins une des variables est une constante.

غير موافق تماما		غير موافق تماما		محايد		موافق		موافق تماما	
التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%
3	25,00	3	2,50	4	33,33	1	8,33	1	8,33
4	33,33	4	3,33	2	16,67	1	8,33	1	8,33
2	16,67	4	3,33	4	33,33	1	8,33	1	8,33
3	25,00	4	3,33	3	25,00	2	16,67	0	0,00
2	16,67	4	3,33	4	33,33	2	16,67	0	0,00
1	8,33	8	6,67	1	8,33	2	16,67	0	0,00
2	16,67	6	5,00	2	16,67	1	8,33	1	8,33
0	0,00	0	0,00	0	0,00	12	100,00	0	0,00
4	33,33	4	3,33	2	16,67	0	0,00	2	16,67
1	8,33	5	4,17	4	33,33	1	8,33	1	8,33
10	83,33	0	0,00	0	0,00	1	8,33	1	8,33
1	8,33	6	5,00	3	25,00	1	8,33	1	8,33
1	8,33	7	5,83	2	16,67	2	16,67	0	0,00
0	0,00	0	0,00	0	0,00	11	91,67	1	8,33
3	25,00	2	1,67	5	41,67	1	8,33	1	8,33

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
العبارة01_01	12	2,500	1,2432
العبارة01_02	12	2,250	1,2881
العبارة01_03	12	2,583	1,1645
العبارة01_04	12	2,333	1,0731
العبارة_01_02	12	2,500	1,0000
العبارة_02_02	12	2,333	,8876
العبارة_03_02	12	2,417	1,1645
العبارة_04_02	12	4,000	0,0000
العبارة_05_02	12	2,333	1,4355
العبارة_06_02	12	2,667	1,0731
العبارة_07_02	12	1,583	1,3790
العبارة_08_02	12	2,583	1,0836
العبارة_09_02	12	2,417	,9003
العبارة_10_02	12	4,083	,2887
العبارة_11_02	12	2,583	1,2401
N valide (liste)	12		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
تقييم مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة	12	2,4167	,94948
الأهمية المعطاة للتسيير الجبائي بالمؤسسة	12	2,6818	,80242
N valide (liste)	12		

الفهرس

الفهرس

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
ملخص	
قائمة المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الاشكال	
قائمة الرموز والاختصارات	
مقدمة	أ_ح
الفصل الأول **الإطار النظري للدراسة**	
تمهيد	08
المبحث الاول : التسيير الجبائي	09
المطلب الاول: تعريف التسيير الجبائي	09
المطلب الثاني: مميزات التسيير الجبائي	10
المطلب الثالث: اهداف التسيير الجبائي	12
المبحث الثاني: الخطر الجبائي	15
المطلب الاول: تعريف الخطر الجبائي	15
المطلب الثاني: أسباب الحظر الجبائي	16
المطلب الثالث: مصادر الحظر الجبائي	17
المبحث الثالث: تسيير الحظر الجبائي	21
المطلب الاول: مفهوم تسيير الخطر الجبائي	21
المطلب الثاني: كيفية تسيير الخطر الجبائي	23

خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني **الجانب التطبيقي للدراسة**	
تمهيد	27
المبحث الاول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	28
المطلب الاول: الإجراءات المتبعة في الدراسة	28
الفرع الأول: تعريف ميدان الدراسة	28
الفرع الثاني: قائمة الاستبيان	29
المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة	30
المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان	31
المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها	34
المطلب الأول: تحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة	34
المطلب الثاني:تحليل الأسئلة الواردة في الاستبيان	38
المطلب الثالث:اختبار صحة الفرضيات	43
خلاصة الفصل	44
الخاتمة	46
قائمة المراجع	49
الملاحق	53
الفهرس	62