وزارة التعليـــــم العالـــي والبحث العلمـــــي

جامعة محمد البشير الابراهيمي –برج بوعريريج–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبتين: موهوبي خولة و بلعيفة كوثر

بعنوان:

واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

نوقشت وأجيزت بتاريخ: .../.../2020

أمام اللجنة المكونة من:

اللقب والاسم	الرتبة	الصفة
		رئيسا
سلطاني عادل		مشرفا
		مناقشا

السنة الجامعية: 202/2019

بسم الله الرحمن الرحيم

شكـــــر وعرفـــــان

الحمد والشكر لله رب العالمين الذي أنعم وتفضل علينا بإنهاء بحثنا هذا حمدا كثيرا يليق بجلالته وعظيم سلطانه وصلى اللهم على نبينا المصطفى محمد القائل

" لا يشكر الله من لا يشكر الناس".

لذا نتوجه بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "سلطاني عادل" على ما أكرمنا به من وفر زاده بالنصح والتوجيه والإرشاد

كما نتقدم بالشكر إلى كل أساتذتنا الكرام بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية و وعلوم التسيير.

إهـــــــــداء

تبارك الذي أهدانا نعمة العقل وأنار سبيلنا بنور العلم ومهد لنا طريق النجاح بكل تقدير وعرفان أهدي عملي هذا إلى أعز ما أملك وما لدي في الوجود وأقرب الناس إلى قلبي "والدي الكريمين" أطال الله في عمرهما

إلى أخي وأخواتي وكل صديقاتي حفظهم الله.

إلى رونق الصداقة والإخلاص رفيقات العمر، وإلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

خولة

إهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى منارة العلم والإمام المصطفي إلى الأمي الذي علم المتعلمين، إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء، إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى "والدتي العزيزة"

إلى من سعى وشقي لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشيء من أجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر إلى "والدي العزيز"

إلى رفيق دربي "رضا "أسأل الله أن يرعاه ويجمعني به.

إلى جميع أفراد عائلة وأخص بالذكر أخواتي أمال، حنان، هدي جعلهم الله عونا لي وإلي إخوتي أيمن و أسامة.

إلى كل الزملاء ورفقاء الدرب.

إلى أستاذي المشرف على جميل عطائه، الذي أنار سبيل هذا العمل ورسم طريقه فله مني كل التقدير والاحترام.

إلى كل الذين أحبهم ولم يتسنى لي ذكر اسمهم....

كوثر

ملخص:

تهدف الدراسة الى معاينة واقع التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال لمحاولة معرفة مدي اهتمام المؤسسة الجزائرية بالتسيير الجبائي كسبيل لتخفيض التكاليف الجبائية بالتالي التكاليف الكلية للمؤسسة مما يرفع من تنافسية المؤسسة، من خلال استبيان تم توزيعه على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج.

وخلصت الدراسة أن تلك المؤسسات تولي أهمية كبيرة للتسيير الجبائي لعدة أهداف أظهرت الدراسة أن أهمها كان التحكم في العبء الضريبي وتحقيق الأمن الجبائي إضافة إلى تحقيق الفعالية الجبائية. كما أظهرت الدراسة أنه بالرغم من اهتمام المؤسسات محل الدراسة بالتسيير الجبائي إلى أن مصادر الخطر الجبائي بها محققة بدرجة عالية مما يجعل من التسيير الجبائي بها غير فعال.

.

الكلمات المفتاحية

التسيير الجبائي، الخطر الجبائي، مصادر الخطر الجبائي، الأمن الجبائي، الفعالية الجبائية.

Summary:

The study aims to examine the reality of tax management in the Algerian economic establishment by trying to find out the extent of the Algerian institution's interest in tax management as a way to reduce tax costs, and thus the total costs of the institution, which increases the competitiveness of the institution, through a questionnaire distributed to a group of economic institutions in Bordj Bou Arreridj.

The study concluded that these institutions Attach great importance to fiscal administration for several objectives, the study showed that the most important of them were controlling the tax burden and achieving tax security, in addition to achieving fiscal effectiveness.The study also showed that despite the interest of the institutions under study in tax management, the sources of tax risk are realized with a high degree, which makes tax management ineffective.

key words

Tax management, tax risk, sources of tax risk, tax security, fiscal effectiveness.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء.....	
الشكر.....	
ملخص.....	
فهرس المحتويات.....	
قائمة الجداول والأشكال.....	
قائمة الملاحق.....	
مقدمة.....	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	
تمهيد.....	06
المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.....	07
المطلب الأول: التسيير الجبائي.....	07
الفرع الأول : مفهوم التسيير الجبائي	07
أولا: تعريف التسيير الجبائي.....	07
ثانيا: خصائص التسيير الجبائي	08
الفرع الثاني: أهمية وأهداف التسيير الجبائي.....	11
أولا: أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	11
ثانيا: أهداف التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.....	11
الفرع الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي.....	13
أولا: مبادئ التسيير الجبائي.....	13
ثانيا: حدود التسيير الجبائي.....	14
الفرع الرابع: المسير الجبائي.....	16
أولا: تعريف المسير الجبائي.....	16
ثانيا: مؤهلات المسير الجبائي.....	16

ثالثا: مهام المسير الجبائي	**18**
المطلب الثاني: التسيير الجبائي والخطر الجبائي.....	19
الفرع الأول: تعريف الخطر الجبائي وأسبابه.....	19
أولا: تعريف الخطر الجبائي.....	19
ثانيا: أسباب الخطر الجبائي.....	20
الفرع الثاني: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة.....	21
المطلب الثالث: التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية.....	24
الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية ومبادئها	24
أولا: مفهوم المراجعة الجبائية	24
ثانيا: مبادئ المراجعة الجبائية.....	25
الفرع الثاني: أهمية المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي.....	26
المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....	27
المطلب الأول: الدراسات العربية.....	27
المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....	**31**
المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات.....	32
خلاصة الفصل.....	33
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة	
تمهيد.....	**35**
المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة.....	36
المطلب الأول: مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة.....	36
أولا: إعداد الاستبيان.....	36
ثانيا: محاور الاستبيان.....	37
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة.....	37
المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان.....	38
أولا: صدق الاستبيان.....	39
ثانيا: ثبات الاستبيان.....	41

المبحث الثاني: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.....	42
المطلب الأول: تحليل إجابات الأفراد.....	42
أولا: قسم المعلومات العامة.....	42
ثانيا: تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان.....	43
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.....	53
خلاصة الفصل.....	55
الخاتمة.....	57
قائمة المصادر والمراجع.....	60
الملاحق.....	

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	عملية توزيع الاستبيان	36
02	محاور الاستبيان مع عدد ونسبة عبارات كل محور	37
03	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول	39
04	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	40
05	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث	40
06	يوضح صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة	41
07	يبين قيمة معامل cronbach‘ s Alpha الاستبيان	41
08	يبين توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة	42
09	تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان	44
10	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01	45
11	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور 02	48
12	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور03	51

قائـمة الأشكـال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	يبين توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة	43
02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01	47
03	نتائج تحليل إجابات أفراد على فقرات والمتعلق بالمحور 02	50
04	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور03	53

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	استمارة الاستبيان
02	قائمة الأساتذة المحكمين
03	برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss .v25)

مقدمة

نظرا للتوسعات الكبيرة التي عرفتها المؤسسات الاقتصادية وزيادة احتياجاتها و تشعب فروعها، وهذا ما أدى بظهور نظرية الوكالة التي نددت بفصل الملكية عن التسيير الذي يظهر في تقسيم المهام و المسؤوليات المترتبة عن ذلك، بحيث تقوم هاته الأخيرة على أساس عقد مبرم بين شخصين أو عدة أشخاص (الموكل أو المساهم) يلزم بموجبه لشخص آخر (الوكيل أو المسير)من أجل القيام بالأعمال باسمه، وذلك بتفويض جزء من سلطة اتخاذ القرار للوكيل، وبما أن المؤسسة تعمل على تعزيز قدراتها التنافسية وبقائها بغيتا منها في تقليل من ضخامة التكاليف التي تشكل مخاطر تهدد استقرارها و استمراريتها، لذا تمنح المؤسسة الوكيل مجموعة من المسؤوليات من خلال العقد المبر تمكنه من اتخاذ القرارات و اعتماد إجراءات يترتب عليها تخصيص جزء من الموارد التي تقع تحت سيطرته فبي تحقيق الغرض الموظف من أجله، ومن هنا وجب تسليط الضوء على الجانب الجبائي الذي يأخذ النصيب الاكبر من الأهمية وذلك من خلال اثره المباشر على الأداء المالي للمؤسسة مما يستدعي ضرورة تسييره الجيد، فالتسيير الجبائي يقوم بأداء واجبات المؤسسة الضريبية و الاستفادة من جل حقوقها، بانتظامها ضريبيا وتحقيق اكبر قدر ممكن من الفاعلية الضريبية الذي يعود بوفرات ضريبية من خلال الاستفادة من الامتيازات التي يقرها المشرع ويجنبها الخطر الجبائي، وهذا هو جوهر التسيير الجبائي الذي يلح بضرورة وجوده داخل المؤسسة.

وعلى ضوء ما سبق تتضح لنا الإشكالية التالية:

ما هو واقع التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج؟

يمكن تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- هل تهتم المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج بالتسيير الجبائي؟
- ما هو هدف مؤسسات برج بوعريريج من وراء التسيير الجبائي باعتبار اهداف التسيير الجبائي متعددة؟
- هل مصادر الخطر الجبائي محققة بالمؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج؟

- ما مدى فعالية التسيير الجبائي بمؤسسات برج بوعريريج؟

1. فرضيات البحث:

كمحاولة أولية سنضع بعض الفرضيات للتساؤلات المطروحة.

الفرضية الأولى: تهتم المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج بالتسيير الجبائي.

الفرضية الثانية: يعتبر هدف التحكم في العبء الجبائي هدف المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج من وراء التسيير الجبائي.

الفرضية الثالثة: مصادر الخطر الجبائي موجودة بالمؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج.

الفرضية الرابعة: التسيير الجبائي بمؤسسات برج بوعريريج غير فعال.

2. مبررات اختيار الموضوع:

الميول الشخصي للجانب الجبائي؛

- الرغبة في تنويع مواضيع البحث في مجال التخصص؛
- قلة الدراسات والأبحاث التي تناولت التسيير الجبائي من ناحية واقعه بالجزائر؛
- التسيير الجبائي هو علم لا يتقنه الكثير مما يدفعنا في معرفة المزيد عنه؛
- الاقتراب من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمعرفة مدى وجود وعي بالتسيير الجبائي.

3. أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث فيما يلي:

- يعتبر التسيير الجبائي موضوع جديد ومعاصر تلقى اهتماما كبير من طرف الباحثين في المجال الجبائي؛

- توعية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية التسيير الجبائي والقيمة المضافة التي يحققها لها.

4. أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، ومعرفة مدى تطبيقه ونقاط القوة ونقاط الضعف في التسيير الجبائي في المؤسسة.

5. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع ومعالجة الإشكالية، تم إتباع المناهج المستخدمة في العلوم الاقتصادية خاصة المنهجين الوصفي والتحليلي، وذلك لوصف التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، إضافة لمقابلة مسيري والمحاسبي المؤسسات من أجل معرفة أراءهم حول الدراسة النظرية، ومحاولة الإجابة عن الأسئلة الفرعية وإشكالية البحث.

6. حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية ومن أجل التوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية.

-الحدود المكانية :

تمت دراستنا على مستوى مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية برج بوعريريج.

-الحدود الزمنية :

تعلقت الدراسة بالفترة الممتدة من شهر مارس إلى غاية أكتوبر 2020.

7. صعوبات الدراسة:

تعرضنا عند القيام بهذه الدراسة إلى عدة صعوبات منها:

- عدم وجود المعلومات الكافية الخاصة بالموضوع في الجانب التطبيقي؛
- تحفظ عن المعلومات في المؤسسة؛
- نظرا لتفشي وباء كورونا مما أدى إلى عرقلة سير الدراسة.

8. خطة وهيكل البحث:

تم تقسيم الموضوع إلى جانبين: حيث خصصنا الفصل الأول للجانب النظري أما الفصل الثاني للجانب التطبيقي

الفصل الأول متعلق بالإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ويتضمن مبحثين، المبحث الأول يتحدث عن ماهية التسيير الجبائي (تعريف، خصائص، أهمية وأهداف، مبادى وحدود التسيير الجبائي) بالإضافة إلى ذكر الخطر الجبائي وعلاقته بالتسيير الجبائي والمراجعة الجبائية وعلاقتها بالتسيير الجبائي، أما المبحث الثاني تم عرض الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: فقد خصصناه للدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين هو الآخر، ففي المبحث الأول تناولنا تقديم منهجية الدراسة، أما المبحث الثاني درسنا فيه اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

الفصل الأول:

الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

تمهيد الفصل:

إن المؤسسة تعيش في بيئة تتميز بالتغير المستمر، الأمر الذي يحتم عليها التكيف مع متغيرات بيئتها، والتقليل من تكاليفها وزيادة ربحيتها وتعزيز تنافسيتها وبالتالي ضمان مكانتها في السوق. ولعل من بين هذه التكاليف نجد مجموعة التكاليف الجبائية التي أقرها المشرع الجبائي، والذي بدوره أعطى هامش من الحركة للمؤسسة يسمح لها بالاختيار من بين الخيارات المتاحة. هذا ما أدى إلى بروز فكرة التسيير الجبائي ومع السعي المستمر لتفعيل هذا الأخير من خلال القيام بعملية المراجعة التي تجنبها الوقوع في الخطر.

سنعرض في هذا الفصل الجانب النظري للدراسة والمتمثل في التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول حول ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، أما المبحث الثاني كان حول الدراسات السابقة.

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

باعتبار أن التشريع لا يكتفي بوضع الالتزامات الجبائية والعقوبات المقررة لعدم إيفاء بهذه الالتزامات بل يترك للمؤسسة العديد من الخيارات والامتيازات الجبائية حتى تتمكن من التحكم في هذا الجانب.

المطلب الأول: التسيير الجبائي.

تناولنا في هذا المطلب اهم المفاهيم، والاساسيات حول التسيير الجبائي كالاتي:

الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي

أولا: تعريف التسيير الجبائي.

وقد صيغت له عدة تعاريف من بينها:

التعريف الأول[1]: هو التعريف الفرانكفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الجبائية ممكنة الوقوع.

التعريف الثاني[2]: وهو التعريف الأنجلوسكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم (المساهمين) المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين...إلخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط) بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع وهذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة.

[1]-صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، عدد 12 / 2013، ص118.

[2]-شهابة فطيمة، دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، سنة 2015/2014، ص 08.

إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.

التعريف الثالث[1]: التسيير الجبائي فرع من 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 لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.

التعريف الرابع[2]: حسب كريستين كوليت " "collete Christine فإن "تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها، إذا بدلا من السلبية تجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها".

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التسيير الجبائي: هو ذلك العنصر المهم جدا للوظيفة الجبائية داخل المؤسسات، وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية مع احترام النصوص التشريعية الضريبية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة، ولهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جدا في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة.

ثانيا: خصائص التسيير الجبائي.

التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين[3]:

الخاصية الأولى: وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.

الخاصية الثانية: القرار طوعي للمكلف بالضريبة.

[1]–بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، سنة 2019/2018، ص03.

[2]–مرجع نفسه، ص04.

[3]–شهابة فطيمة، مرجع سابق، ص ص09،11.

أ- استعمال الوسائل المشروعة قانونا.

من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوافرات الجبائية. وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي والتهرب الضريبي.

1- الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي على أنه 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:

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

2-التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي على أنه: "مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية واجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي "، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع.

3-التسيير الجبائي:

يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشروع وبالتـالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني، وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

ب- **القرار الطوعي للتسيير الجبائي:**

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

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل و امتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها، عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها عندما تكون في وضعية قانونية معينة وبالتالي يكون للمؤسسة الحرية التامة في اختيار البديل المناسب واتخاذ القرارات التي تتلاءم مع مصلحة المؤسسة.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف التسيير الجبائي.

أولا: أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

يعتبر التسيير الجبائي عملية ضرورية للمؤسسة باعتبار الجباية عبء ضريبي على المؤسسة ومن ثم فإن على المسيرين استخدام مختلف الوسائل والطرق المتاحة من أجل التقليل من هذا العبء، وبالتالي فإن انتهاج المؤسسات لنظام التسيير الاستراتيجي يمكن من[1]:

- وضوح الرؤية المستقبلية واتخاذ القرارات الاستراتيجية، إذ أثبتت الدراسات أن المؤسسات التي تهتم بصياغة استراتيجية ناجحة ليس فقط لأنها تملك موارد مالية ولكن أيضاً لقدراتها على اتخاذ قرارات فعالة بسبب دقة المعلومات؛
- الالتزام بالواجبات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الضريبي؛
- تفادي الأعباء الضريبية الإضافية مثل (غرامات التأخير، العقوبات...إلخ)؛
- تحسين نتائج المؤسسة وزيادة مردوديتها؛
- تجنب الازدواج الضريبي على المؤسسة.

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية[2]:

- التحكم في العبء الضريبي؛

- تحقيق الأمن الجبائي؛

- ضمان الفعالية الجبائية؛

- خدمة استراتيجية المؤسسة.

[1]- نسيمه بلحاج، زينب بن إسماعيل، التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخدماتية الجزائرية، مذكرة شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2013_2014، ص28.

[2]- بوتيارة سمير، مرجع سابق، ص ص04،06.

- **التحكم في العبء الضريبي:** تشكل الأعباء الجبائية جزء من سعر التكلفة لأي منتج وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية ويتجلى التحكم في الأعباء الجبائية في ثلاث أشكال:

- العمل على تخفيض الضريبة؛

- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفارات عالية تعزز وضعية الخزينة؛
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييريه معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.

- **تحقيق الأمن الجبائي:** على اعتبار أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بإيداع التصريحات وتسديد الضرائب والرسوم وفقا للتشريع الساري المفعول؛ هذه الوضعية تضع المؤسسة في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذن يعمل جاهداً على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة والذي لا يتأتى إلا بوجود المؤسسة في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ومن ثم لا يكون هناك تخوف من أي رقابة تقوم بها هذه الأخيرة للتأكد من انتظام المؤسسة اتجاه الادارة الجبائية.

- **الفعالية الجبائية:**

تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعتر مدى حسن الموارد المتاحة، الأمر الذي يلازم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضرائب وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية) والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف.

ومن أهم شروط نجاح الضريبة:

من حيث التشريع الضريبي: يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي من حيث الإدارة الضريبية: فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة ودافعي الضرائب؛ من جهة الممول: يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعته بعدالة الضريبة.

خدمة استراتيجية المؤسسة: الاستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة.

إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخبرات الاستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي، فالجباية تلعب دورا هاما في:

–اختيار الشكل القانوني للمؤسسة؛

– اختيار المكان الجغرافي للنشاط؛

– اختيار أشكال التمويل والعلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد.

الفرع الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي:

أولا: مبادئ التسيير الجبائي.

يعتمد التسيير الجبائي في المؤسسة على مبدأين أساسيين وهما[1]:

- **مبدأ الحرية في التسيير:** إن المكلف بالضريبة ومن خلال تسييره لأعماله، من حقه بأن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها وذلك تبعا لمهاراته وذكائه للتعامل مع الجباية. وبالمقابل فإن خياراته السيئة لا يمكن مباشرة تصنيفها على أنها تحايل ضريبي إلا إذا استطاعت الإدارة الضريبية إثبات سوء النية لديه.

وبما أن النتيجة الضريبية للمؤسسة تحسب انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال التعديلات عليها فدور إدارة الضرائب هنا هو التأكد من صحة هذه النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة

[1]– بوتيارة سمير، مرجع سابق، ص ص10،11.

دون أي اعتراض على طبيعة ونوعية التسيير الداخلي للمؤسسة ما دام المكلف بالضريبة لا يقوم بأي تجاوز قانوني.

- **مبدأ عدم التدخل في التسيير:** إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإيفاء بالتزاماتها الضريبية تجاه إدارة الضرائب وفق الشروط المحددة مسبقا، فليس لإدارة الضرائب الحق التدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية حتى وإن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار.

وعليه فإن ليس للإدارة الضريبية الحق في التدخل في القرارات التي يتخذها المسيرين في المؤسسة والذين يرونها مناسبة لها حتى وإن كانت تؤدي إلى زيادة التكاليف الجبائية، فمثلا يحق للمؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة حتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل وهذا بغرض خصم الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة.

وقد أقر المشرع الجزائري بهذا المبدأ من خلال سماحه لإدارة الضرائب لممارسة حقها في الاطلاع الرقابة، التحقيق والمعاينة بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية أو على مستوى المكلف بالضريبة عندما تقرر الإدارة ضرورة ذلك.

ثانيا: حدود التسيير الجبائي.

قام المشرع بإعطاء الحرية للمؤسسة في التسيير الجبائي وفي المقابل كذلك قام بتحديد مجال لهذه الحرية وتتمثل في كل من[1]:

-الحدود القانونية.

- الحدود المالية.

[1]-سعداوي نهى، دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ـورقلة ـ، 2017، ص08.

الحدود القانونية:

منح المشرع الحرية الكاملة للمؤسسة في تسيير شؤونها تحت طائل القوانين السارية المفعول، وكل تجاوز أو عدم احترام لأحد هاته التشريعات في تسيير المؤسسة يعتبر تعسفا قانونيا، والتعسف في استعمال الحق مصطلح لا يخص بالذكر التشريعات الجبائية فحسب بل يتعدى ذلك إلى كافة التشريعات الأخرى.

ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير ما يلي:

– العقود والتصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء أو تحقيق أو تحويل أرباح؛

– تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛

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

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

–استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

وفي الأخير لابد من التفريق بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق حيث أنه عادة ما تكون المؤسسة في إحدى الوضعيتين التاليتين:

– إما أن تدفع المؤسسة أكثر من القيمة القانونية للضريبة، وهذا يعني سواء في التسيير ناتج عن جهل المسير لمختلف الامتيازات التي يمنحها المشرع، وهذا لا يعتبر تعسفا في استعمال الحق لا تهتم به إدارة الضرائب.

– أو إنها تدفع أقل من القيمة القانونية للضريبة، وهذا ما يجعلها أمام خطر الوقوع في التعسف في استعمال الحق أو الغش الضريبي أو التهرب الضريبي، وعلى هذا المستوى يتدخل التسيير الجبائي من خلال محاولة بلغ القيمة القانونية للضريبة.

– الحدود المالية:

إن سوء تسيير الجباية يؤدي إلى ارتفاع الديون، وعلى رأس المال الديون الجبائية، لأنه لا يمكن تأجيلها، فهي مفروضة وفقا لأحكام القانون الجبائي، وكلما تأخرت المؤسسة عن دفعها يزداد حجمها وتصبح المؤسسة غير قادرة على تسديدها، ومن ثم تجد نفسها عرضة لتحمل تكاليف إضافية في شكل غرامات وعقوبات على التأخير في الدفع مما يصعب ويعقد من مهمتها ويجعلها معرضة لعقوبات صارمة، تصل إلى تجميد حساباتها ويمكن أن تتعداه إلى إعلان إفلاسها وهناك أمثلة على الأخطاء التي يقع فيها المسيرين كالتنازل على عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية، وعليه على المؤسسات أن تحدد وبشكل دقيق في العمليات التي تقوم بها والتي قد تصنف ضمن هذه الأفعال.

الفرع الرابع: المسير الجبائي

أولا: تعريف المسير الجبائي[1]:

هو المسؤول الأول عن تحديد البيئة الجبائية لأي قرار تسيري، وهو الذي يقف على مختلف الخيارات الممكنة والتي بانعدامها ليمكن الحديث عن التسيير الجبائي.

ثانيا: مؤهلات المسير الجبائي

بما أن التسيير الجبائي يتعامل مع مختلف قرارات التسيير، سواء متعلق بالقرارات الروتينية أو الاستراتيجية منها، فإنه يتوجب على كل مختص في التسيير الجبائي أن يكون متعدد الاختصاصات، كالتحكم في التقنيات المحاسبية والإلمام بالأسس القانونية للعمل التجاري وكذا مبادئ التحليل والتسيير المالي، إضافة إلى تحكمه في جباية المؤسسة كمعيار أساسي[2].

1 – التحكم في تقنيات التسيير:

التسيير يعني اتخاذ القرار، لذا على المسير الجبائي أن يكون لديه مؤهلات اتخاذ القرار والتي تتمثل في: القدرة على تشخيص، التنبؤ، تحديد البدائل وتقييمها، اختيار البديل الأنسب، وأهم عنصر في تقييم

[1]–بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجعة الجبائية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، سنة 2015/2014، ص58.

[2]– بن زاوي محمد صابر، مرجع سابق، ص58.

البدائل الجبائية المتاحة هو إدراك الآثار المالية لكل منها مما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة أكيدة.

2 – التحكم في الجباية:

تحكم المسير الجبائي في الجباية أمر بديهي لأن الجباية هي اهتمامه الأول، ويظهر هذا التحكم من خلال:

– معرفة مختلف التشريعات الجبائية والنصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذه النصوص هي بمثابة قاعدة معطيات ضرورية لاتخاذ أي قرار؛

– إدراك آثار تلك النصوص على المؤسسة، أي تحديد حقوق والتزامات المؤسسة؛

– معرفة تقنيات وآليات المراجعة (الرقابة) الضريبية واهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابة ممكنة.

3 –التحكم في تقنيات المحاسبة:

كانت المحاسبة ولفترة طويلة من الزمن تستخدم فقط لأغراض جبائية، ومعايير التسجيل المحاسبي كانت تتأثر بشكل كبير بقواعد الجباية، كما أن التسيير الجبائي في العديد من المؤسسات هو من مهام مديرية المحاسبة والمالية هذا ما يجعل إلمام المسير الجبائي بالآليات المحاسبية هاما للغاية، خاصة وأن المراجعة الجبائية والتي هي إحدى أدوات التسيير الجبائي تتداخل بشكل كبير مع المراجعة المحاسبية وذلك لاعتمادها الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي والجبائي للمؤسسة، أي ضمان الفعالية والأمن من مختلف المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة أثناء القيام بالعمليات المختلفة.

4 –المعرفة القانونية:

هذه المعرفة مطلوبة في المسير الجبائي للاعتبارات التالية:

– المسير الجبائي في تعامله مع الجباية يتناول بالدراسة نصوصا قانونية وتنظيمية، ويتطلب التعامل مع هذا النوع من النصوص مهارات خاصة قد لتكون ضرورية أثناء دراسة نصوص عادية؛

-أمام المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات آثار جبائية مختلفة (الشكل القانوني للمؤسسة)؛

- التشريعات قد تنطوي على بعض الغموض أو السكون عن بعض الحالات، ما قد يوقع المؤسسة في المجالات المحظورة علم التسيير الجبائي (حدود التسيير الجبائي)؛

- المنازعات التي قد تنشأ مع إدارة الضرائب، الأمر الذي يتطلب شخصا ذا دراية بالإجراءات القانونية الواجب إتباعها؛

- يتحقق جزء كبير من الأمن الجبائي على المستوى القانوني.

ثالثا: مهام المسير الجبائي

للمسير الجبائي عدة مهام من بينها ما يلي[1]:

1 -السعي إلى الحكومة الجبائية: وذلك من خلال قيامه ب:

- تسيير المعدل الفعلي للضريبة والفهم الجيد للمعلومة المالية من جانبها الجبائي؛

- إثارة اهتمام الإدارة للرهانات الجبائية بطريقة بيداغوجية؛

- إعداد روابط وعمليات منظمة للتبادل مع لجنة المراجعة و/أو مجلس الإدارة.

2 -تحسين العمل الجبائي داخل المؤسسة: للقيام بذلك وجب عليه:

- إعادة النظر في أنظمة المؤسسة وقانون الأمن المالي من أجل تجاوز أهداف التوثيق واختيار كفاءة وموثوقية المعالجة، مراقبة البيانات والأخطاء التي تؤثر على الجباية؛

- الاقتراب أكثر من فكرة وحدات الأعمال Business Units من أجل تنبؤ أفضل تقييم، وتقوية مستوى التعليم الجبائي للعمليات التي تساهم في التسيير الجبائي والسعي إلى جباية جزئية أكثر تعمقا والتي ستعوض الجباية الكلية؛

[1]-بن زاوي محمد صابر، مرجع سابق، ص60.

– القيام بإعادة تمركز للاستثمارات حول التخطيط الجبائي Fax planning وإدارة المخاطر Risk management.

3 –العمل على تقليل مواجهة الأخطار الجبائية: من خلال ما يلي:

– اختيار استراتيجية جبائية أفضل من تحمل عبء العمل الجبائي؛

–القدرة على التشخيص الصحيح لموقع الخطر؛

–الإحاطة بالنصائح الملائمة ووضع المستشارين الجبائيين في وجه تحديات المؤسسة.

المطلب الثاني: التسيير الجبائي والخطر الجبائي.

سنتناول في هذا المطلب مفهوم الخطر الجبائي وأهم الأسباب المساهمة في حدوثه:

الفرع الأول: تعريف الخطر الجبائي وأسبابه.

أولا: تعريف الخطر الجبائي.

للخطر الجبائي العديد من التعاريف نذكر منها[1]:

- **التعريف الأول:** يعرف الخطر الجبائي بأنه " تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات وعموما ينشأ الخطر الجبائي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.

- **التعريف الثاني:** لخطر الجبائي يتمثل في "عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فيه نتيجة لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع.

[1]– ناصري آسيا، **مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2016_2017، ص 09.

بصفة عامة يمكن القول أن " الخطر الجبائي هو وضعية المؤسسة بعد تحملها للتكلفة الجبائية المتمثلة في الغرامات والعقوبات نتيجة عدم التزامها بالقوانين الجبائية".

ثانيا: أسباب الخطر الجبائي.

يمكن تقسيم أسباب الخطر الجبائي إلى أسباب ناتجة عن ضعف التسيير وأخرى ناتجة عن تعقد النظام الجبائي[1]:

- **الأسباب الناتجة عن ضعف التسيير**: إن نمو المؤسسة واستمرارها مرهون بكفاءة المسير في اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، ومن الناحية الجبائية فإن عدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل أهم المخاطر الضريبية التي تعترض المؤسسة وذلك لعدة أسباب نذكر منها:

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

–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 في مواعيدها القانونية.

– 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.

–اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى مما يؤدي ببعض المؤسسات إلى تخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها إلى التهرب من دفع الضرائب وتأجيلها، وهذا ما يؤدي إلى مخاطر ضريبية.

- **الأسباب الناتجة عن تعقد النظام الجبائي**: إن عدم استقرار التشريع الجبائي يرجع بالدرجة الأولى إلى التغييرات العديدة التي تحدث في قوانين المالية، مما خلق نوع من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية. كذلك

[1] – ناصري آسيا، مرجع السابق، ص 10.

فإن إيجاد هيكل جبائي يتماشى مع مستوى المجتمع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي يعتبر هدف كل التشريعات الجبائية في دول العالم، وعليه فإن التشريع الجبائي المعقد لا يخدم المؤسسة من حيث الإجراءات الواجب إتباعيا، كما أن التشريع الذي يتميز بعدم الاستقرار هو في حد ذاته عامل لوقوع المؤسسة في الخطر الجبائي، حيث يمكن الحكم على تعقد التشريع الجبائي من خلال عدم يقين النصوص الجبائية.

الفرع الثاني: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة.

يمكن تحديد مصادر الخطر الجبائي في مخاطر ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة وأخرى ناجمة عن التشريع الجبائي، وهما كالتالي[1]:

أولا: 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، 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 أو جدول حسابات النتائج، بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى مثل الخطأ في تطبيق المعدلات أو عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية...الخ، وعلى العموم فإن هذه المخاطر يمكن تداركها إذا ارتكبت بحسن نية، وذلك عن طريق الإجراءات التصحيحية التي تقوم بها إدارة الضرائب.

[1]– سليم عثمانية، لعفيفي، دور المراجعة الجبائية في تخفيض التكاليف، مذكرة ماستر، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قالمة، سنة 2016/2015، ص ص 52_51.

- **الخطأ في قرار التسيير:**

ينتج الخطأ في قرار التسيير عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في بعض الحالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى 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 الإهتلاك.

_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 فإن هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة لإدارة الضرائب التي تدمج مثل هذه التكاليف في الدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي.

ثانيا: 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 المخاطر 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 للضرائب. كما أن الكثير من المؤسسات لا تواكب التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي سواء من حيث المعدلات أو الاستفادة من الامتيازات، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل خطر ضريبي عليها، وبالتالي تكون المؤسسة عرضة للازدواج الضريبي وزيادة تكاليفها مما يعرقل استمراريتها.

- **مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية:** إن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات، كما أن هذه التعديلات من شأنها أن تعرقل بناء سياسة المؤسسة واستراتيجيتها 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 وغيره.

- **مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:** تتسبب أحيانا الإدارة الضريبية في فشل النظام الضريبي المطبق في أي بلد، وذلك لأن النظام الضريبي الأحسن تطورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم 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.

[1]- مرجع سابق، ص 52.

مما سبق يمكن القول ان التسيير الجبائي الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة، نظرا لمساهمتها في تخفيض التكاليف الكلية، والحد من الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة وذلك من خلال القضاء على مصادره.

المطلب الثالث: التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية.

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف المراجعة الجبائية وذكر مستوياتها وأنواع المراجعة الجبائية وأنواعها كما نقوم بذكر خصائص وأهداف المراجعة الجبائية وكذا مراحل تنفيذها:

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية مبادئ.

أولا: مفهوم المراجعة الجبائية

قبل تعريف المراجعة الجبائية لابد أن تطرق إلى تعريف المراجعة أولا:

1. تعريف المراجعة[1]:

– معنى كلمة المراجعة لغويا هو التأكد من صحة أي عمل من الأعمال بفحصه وإعادة دراسته.

–المراجعة هي فحص ناقد يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتجها وتنشرها المؤسسة صحيحة وواقعية، فالمراجعة تتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم مهني كفئ خارجي ومستقل بهدف الإدلاء برأي فني محايد عن مدى اعتمادية وسلامة وشفافية القوائم المالية السنوية وأساس الميزانية وجدول حساب النتائج.

2. تعريف المراجعة الجبائية

هناك عدة تعاريف خاصة بالمراجعة الجبائية لكن سنذكر منها ما يلي[2]:

[1]– محمد الفاتح محمود بشير المغربي، المراجعة والتدقيق الشرعي، ط 01، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الاردن ،2016، ص17.

[2]– إيدير مصطفي، **تقييم فعالية المراجعة الجبائية في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماستر في علوم التجارية، جامعة ورقلة، 2018.

- **تعريف الأستاذين M. vallée et P.bongon**. اللذان عرفها كالتالي: "هي وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في إطار تسييرها الجبائي من أجل تحقيق أهداف سياستها العامة التي سطرتها.

- **تعريف الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة ATIC**

تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي فجباية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية.

- **تعريف A.Miko et P. bongon.**اللذان عرفها كالتالي " هو تحليل انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في الحسابات السنوية وهذا باحترام القواعد الجبائية"

ثانيا: مبادئ المراجعة الجبائية.

المراجعة الجبائية هي مفهوم جديد مقارنة مع الأنواع الأخرى للمراجعة، وهي تعتمد على المبادئ التالية[1]: المؤسسة مطمئنة من الناحية الجبائية: المراجعة الجبائية تجعل المؤسسة في استعداد لمواجهة أي خطر ناتج عن عملية الرقابة الجبائية؛

_ المراجعة الجبائية مهمة مصوبة: العوائق التي تواجه المؤسسة في الامتثال للأحكام الجبائية متزايدة مع الوقت، وهذا ينعكس مباشرة على السياسة التسييرية والمالية للمؤسسة، فالمراجعة الجبائية تساهم في التقليل من هذه العوائق إلى حدها الأدنى؛

_المراجعة الجبائية وسيلة لتدنئه المخاطر الجبائية: تعتبر الجباية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية، فتعدد وتعقد وعدم استقرار نصوصها يولد خطر متزايد، وأي قرار يتبعه انعكاسات جبائية تؤثر على سوق المؤسسة، ولهذا ظهرت الحاجة إلى تطوير وظيفة تسمح أولا بالتسيير الحسن لجبايتها وثانيا قياس الخطر الجبائي والذي ممكن أن يتولد نتيجة لخضوع المؤسسة لعملية رقابة جبائية؛

_ المراجعة الجبائية أداة في خدمة المؤسسة: لتخفيض التكاليف الجبائية دون التعرض لمخاطر جبائية محتملة، فإنه لا يتم اتخاذ أي قرار أو القيام بأي إجراء دون الأخذ بعين الاعتبار وظائف المؤسسة

[1]–فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتورا في العلوم التجارية، جامعة بسكرة،2018/2017، ص ص37،38.

الأخرى، وهذا يدخل ضمن السياسة التسييرية للمؤسسة، ولهذا يجب القيام بتشخيص جبائي أو بمعنى آخر مراجعة جبائية تمكن من اكتشاف نقاط قوة وضعف المؤسسة من الناحية الجبائية؛

_ المراجعة الجبائية تمكن المؤسسة من الامتثال لالتزاماتها الجبائية: تعدد القوانين الجبائية وتعقيدها تجعل من الخطر الجبائي في تزايد مستمر مثلا: عدم فهم النصوص الجديدة لقوانين المالية، فالمراجعة الجبائية تعمل على تفسير وفهم هذه القوانين مما يسهل الأمر على المؤسسة بالقيام بالتزاماتها الجبائية، بالإضافة إلى الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يطرحها التشريع.

الفرع الثاني: أهمية المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي.

نظرا لتغيرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي مما يؤثر سلبا على فعالية عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة، استدعت الحاجة للاستعانة بخدمات المراجع الجبائي من خلال نوعين من الخدمات الجبائية[1]:

النوع الأول: تتمثل في خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية المراجعة الجبائية وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية (مختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية)، تقديم الاستشارات الجبائية، الرد على مختلف الاستفسارات بشأن معاملة معينة من المعاملات الخاضعة للضريبة.

النوع الثاني: ويتمثل في مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية المراجعة الجبائية كمراجعة الاحتياطات الجبائية، تقدير الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات) من خلال البيانات المالية للمؤسسة، تقدير حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة المؤسسة وليس فقط خلال سنة النشاط، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة للقوانين الضريبية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموما.

مما سبق يمكن القول ان المراجعة الجبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي، تقوم بها المؤسسة لاكتشاف نقاط القوة وتعزيزها ونقاط الضعف وتصويبها.

[1]- فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص172.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بغرض معالجة إشكالية الدراسة المطروحة لابد أن نقوم بطرح الدراسات السابقة لهذا الموضوع أو ما شابه له.

المطلب الأول: الدراسات العربية

هناك عدة دراسات تدرس نفس موضوعنا ومشابهة له ومن بينها:

أولا: محمد عادل عياض "محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، سنة 2003

أما أهداف الباحث كانت كالآتي:

– الوقوف على مختلف آثار النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال ومدى تشجيعه لها، وتحديد أهم عناصر التسيير الجبائي التي يتيحها المشرع الجبائي لشركات الأموال من خلال بعض أحكامه المطبق عليها، ومقارنة هذه الخيارات مع تلك التي تمنحها الأنظمة الجبائية لدول أخرى.

تدور الدراسة حول أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال، وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها خدمة لأهدافه دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؛ فقد اهتم الباحث في هذه الدراسة على مفهوم التسيير الجبائي بشكل عام وذلك من خلال النظر إلى مبادئ التسيير الجبائي، حدوده، مفهوم الخيارات الجبائية. أكد الباحث على أهمية إدراج العامل الجبائي ضمن محددات صنع القرار في المؤسسة، كما أبرز أثر العامل الجبائي من خلال دراسة نظرية لأثر الجباية على خزينة المؤسسة وبعض السياسات التي اتبعتها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجباية على هذه الأخيرة، أي خزينة المؤسسة وآثارها على مختلف مصادر التمويل، والتسيير الجبائي لنتائج المؤسسة.

أما بالنسبة إلى النتائج التي توصل إليه الباحث من هذه الدراسة والتي تفيد في الإجابة على الإشكالية، تساؤلات البحث واختبار الفرضيات وتتمثل في النقاط التالية:

– تؤثر الجباية بشكل مباشر على المؤسسة من خلال الأثر المالي الناتج عنها؛

- تسيير الجباية أمر ممكن وهو ممارسة معترف بها قانونا، بعيدة كل البعد عن ممارسات الغش الجبائي،

- توفير مجالات التسيير الجبائي لا يعني بالضرورة ممارسة من طرف المؤسسات الجزائرية خاصة إذا لم تكن هذه الأخيرة على علم بهذه المجالات، وتتجاهل بالأساس مفهوم التسيير الجبائي.

ثانيا: دراسة نادية شطي "تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية "مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، سنة2015/2014.

أهداف الباحث كانت كالآتي:

- قياس الاهتمام بالتسيير الجبائي ومدى الوعي به من طرف المسيرين؛

- التعرف على الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي وكيفية تسييرها؛

- تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية بضرورة تطبيق التسيير من أجل تحكم أكثر في قرارات التسيير.

بحيث كانت إشكالية البحث مصاغة في السؤال التالي: إلى أي مدى يوجد وعي بأهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بدراسة هذا الموضوع في فصلين بحيث تناول الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي ومخاطره ففي المطلب الأول درس ماهية التسيير الجبائي والتي تتمثل في التعريف، المميزات والأهداف.

ونظرا للأثر البليغ الذي يحدثه الخطر الجبائي قام الباحث بدراسته في المطلب الثاني مبينا فيه مفهوم تسيير المخاطر كما تطرق إلى ذكر تسيير الخطر الجبائي.

أما الفصل الثاني تضمن إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع لإبراز دور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر معتمدا على دراسة ميدانية من أجل تحليل ومساعدة في حل إشكال الدراسة.

أما بالنسبة للنتائج التي توصل إليها الباحث من هذه الدراسة والتي تفيد في الإجابة على الإشكالية وتساؤلات البحث واختبار الفرضيات وتتمثل في النقاط التالية:

- عدم توفر كل الإمكانيات البشرية والمادية من أجل متابعة الضرائب في المؤسسة؛

- لا يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم في هذا المجال؛

- عدم وجود نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على معلومات المؤثرة في متابعة الضرائب؛

-ليس هناك استعداد في المؤسسة للتعامل مع التغيرات التي تحصل في معدلات وأنواع الضرائب؛

-نقص اهتمام الإدارة بمتابعة تسيير وضعية في المؤسسة.

ثالثا: دراسة بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك " التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية "، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة المسيلة، سنة 2019/2018.

أهداف الباحثين كانت كالآتي:

- إظهار دور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؛

- توعية المؤسسة الاقتصادية بأهمية التسيير الجبائي في تدنية التكاليف الجبائية؛

-واقع التسيير الجبائي في المؤسسة عينة الدراسة.

وكانت إشكالية البحث: ما هو أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وما واقع ذلك في المركبات الصناعي والتجاري الحضنة بالمسيلة؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قاما الباحثان بدراسة هذا الموضوع في فصلين، بحيث كان الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري لأثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، ومن هذا الفصل تندرج ثلاث مباحث، ففي المبحث الأول تناولا فيه الإطار النظري للتسيير الجبائي والمتمثل في مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه وخصائصه إضافة إلى ذلك أسس ومبادئ وحدود التسيير الجبائي.

وبما أن الجباية تدخل ضمن التكاليف التي تتكبدها المؤسسة، يرى الباحثان ضرورة وجود التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية. وللقيام بالتسيير الجبائي لابد من وجود مؤهلات ومهام المسير الجبائي.

أما المبحث الثاني كان حول الإطار النظري للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية بحيث تطرقا لكل من الأداء والأداء المالي والتقييم المالي على حدى.

وفي المبحث الثالث تناولا آليات تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

والفصل الثاني خصصاه لدراسة تطبيقية وهذا من أجل إعطاء صورة واقعية عن مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمركب التجاري الصناعي مطاحن الحضنة بالمسيلة.

النتائج المتوصل إليها من خلال هذا البحث كما يلي:

– للتسيير الجبائي دور مهم وفعال في التسيير العام للمؤسسة؛

– يعمل التسيير الجبائي على المفاضلة واستغلال البدائل الجبائية التي تخدم الأداء المالي للمؤسسة؛

– التسيير الجبائي الفعال يعمل على خلق تدفقات نقدية للمؤسسة في المراحل الثلاث (تمويل، استغلال، استثمار وإعادة استثمار)؛

– يبرز دور التسيير الجبائي في مرحلة التمويل من خلال المفاضلة بين القرارات المتعلقة بعملية التمويل (تمويل ذاتي، الاقتراض، التمويل الإيجاري)؛

– يبرز دور التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال من خلال العمل على تخفيف العبء الضريبي وتجنب العقوبات الضريبية والذي يؤثر على المردودية والنتيجة الصافية للمؤسسة؛

– يبرز دور التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار في الاستفادة من الإعفاءات الضريبية المقدمة من طرف الدولة بمختلف صيغها وأشكالها؛

– ضرورة الاهتمام بالخطر الجبائي الذي يعتبر جزء مهم من التسيير الجبائي وإسناده إلى مختصين لهم المعرفة والدراية بالقواعد والنصوص الضريبية وتطبيقها؛

– بالنسبة للمركب الصناعي والتجاري الحضنة يعتبر التسيير الجبائي من الأولويات الأساسية في المؤسسة؛

–يتوفر المركب على مستشارين وخبراء في مجال التسيير الجبائي ونظام جبائي مقبول؛

– تتكفل مصلحة المالية والمحاسبية بعملية التسيير الجبائي؛

– انعكاس التسيير الجبائي في المركب بالإيجاب على الأداء المالي وخاصة خلال مرحلة الاستغلال من خلال العمل على تخفيض العبء الضريبي، والالتزام بالتواريخ والقوانين الجبائية التي جنبتها العقوبات المالية؛

–انعكس التسيير الجبائي إيجابا كذلك خلال مرحلة التمويل من خلال اعتمادها على عملية التمويل الذاتي؛

– خلال مرحلة الاستثمار وإعادة الاستثمار لم تستفد المؤسسة من إعادة استثمار أرباحها، مما وفرت عليها فرصة الاستفادة من الوفرات الضريبية في هذه الحالة؛

– المركزية في اتخاذ القرار على مستوى الشركة الأم أثر على فعالية التسيير الجبائي في المركب محل الدراسة.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

أولا: دراسة إيناس منشاوي

Ines menchaoui, identification et impact des pratiques de gestion fiscale sur la performance fiscale de groupes de sociétés**:** une etudemenee dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteu ensciences de gestion université de fiscale comteecoledoctorale "langages espaces temps sociétés" ,université Tunis el manarfaculte des sciences économiques et de gestion de tunis, le 15 janvier 2015.

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

تم تنظيم وتقسيم هذه الدراسة على أساس تخصيص الجزء الأول من الدراسة لتحديد ممارسات التسيير الجبائي من قبل مجمعات الشركات بحيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول يتحدث عن مجمعات الشركات في تونس بحيث يتم تسليط الضوء على واقعها ووضعها القانوني والوزن الاقتصادي لها، أما المبحث الثاني يتمحور حول تحليل الممارسات المختلفة للتسيير الجبائي في مجمعات الشركات، وبالنسبة للفصل الثاني تم تخصيصه لدراسة تأثير ممارسات التسيير الجبائي على الأداء المالي والجبائي لمجمعات الشركات، بحيث يتضمن مبحثين، مبحث أول خاص

بالحديث عن الأداء المالي والجبائي لمجمعات الشركات والمبحث الثاني خاص بالدراسة الميدانية والتحقق من صحة النتائج والفرضيات الموضوعة في الدراسة.

ثانيا: دراسة أنيس مويلحي la gestion fiscale de l'entreprise(cas de la Tunisie)2006

إشكالية هذه الدراسة تجيب على التساؤل التالي:" ماهي أهمية التسيير الجبائي للمؤسسة؟" قام الدارس للموضوع بدراسة نظرية في قسمين، فخصص القسم الأول لمفهوم التسيير الجبائي وأهدافه وحدوده وتطرق فيه أيضا لأثر العامل الجبائي على كل خيار تسييري للمؤسسة، أما في القسم الثاني فقام بتحليل التسيير الجبائي للضرائب المباشرة وطرق دفعها، وكذلك بالنسبة للضرائب غير المباشرة فعل نفس الشيء.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات

الفرع الأول: أوجه التشابه

نرى من خلال استعراض الدراسات السابقة أنها تتفق في مواضع كثيرة والتي تتمثل في دراسة التسيير الجبائي (مفهوم، مبادئ، أهداف) والذي يعتبر بدوره ركيزة أساسية في المؤسسة الاقتصادية.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

بينما اختلفت هذه الدراسات من حيث:

- طرق المعالجة؛
- مجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت؛
- كمية المعلومات والجوانب الأخرى التي تم التطرق لها وعندها علاقة بموضوع الدراسة.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والذي كان تحت عنوان الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛ توصلنا إلى أن الجباية ليست مجرد التزام يجب أن تخضع له المؤسسات، وإنما المشرع الجبائي أعطى هامش من الحركة ناتج عن مرونة القوانين والتشريعات الجبائية. وعليه من حق المؤسسة الاستفادة من هذا الهامش واستغلال الامتيازات الجبائية تماشيا مع أهدافها في إطار قانوني، ما يجنبها الوقوع في الخطر الجبائي الذي يحملها أعباء إضافية؛ وهذا ما يعرف بالتسيير الجبائي، حتى يكون هذا الأخير فعال لا بدى من القيام بعملية المراجعة التي تعتبر أداة من أدواته.

إضافة إلى ذلك قمنا باستعراض الدراسات السابقة التي درست نفس موضوعنا أو مشابه له.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

للدراسة

تمهيد الفصل:

بعد التطرق إلى الأدبيات النظرية حول التسيير الجبائي في الفصل الأول، قمنا بدراسة ميدانية في هذا الفصل لمعرفة آراء ووجهات نظر المحاسبين المسيرين حول التسيير الجبائي، وذلك من خلال توزيع استمارة استبيان في مدينة برج بوعريريج.

وحتى نتمكن من تحقيق ذلك واختبار مدى صحة فرضيات الميدانية قسمن هذا الفصل إلى مبحثين:

حيث تناولنا في المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة

أما المبحث الثاني درسنا فيه اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.

المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة

إن الهدف من هدا المبحث هو دراسة واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وكذا من أجل تحقيق هذا الهدف قمنا بإنجاز استبيان موجه للمكلفين بالمحاسبة والجباية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية او مسيريها:

- المحور الأول عبارة عن أسئلة لمعرفة مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي.
- المحور الثاني عبارة عن أسئلة حول تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي.
- المحور الثالث هو عبارة عن أسئلة لمعرفة توفر مصادر الخطر الجبائي.

المطلب الأول: مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة

استخدمت استمارة الاستبيان لمعالجة بعض الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة حيث تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية لما لها من أهمية في توفير الوقت والجهد، ومن أهم الاعتبارات المنهجية التي اعتمدت في اختيار هده الأداة هو أن الاستبيان يعد أداة منظمة ومضبوطة لجمع البيانات ودلك من خلال صياغة نموذج من الأسئلة التي توجه بدورها إلى الأفراد، للحصول على معلومات معينة، هدا بالإضافة إلى الاتساق بين استخدام هده الأداة وكدا الإطار العام لموضوع الدراسة، هدا وقد تم تدريج مستوى الإجابة لكل فقرة من الاستبيان وفق مقياس ليكرت الثلاثي، حيث تم توزيع البدائل على (غير موافق ، محايد، موافق) إد أعطيت سلما تصاعديا بدءا من 1وانتهاءً ب3.

أولا: إعداد الاستبيان

تمت عملية توزيع الاستبيان وفق الطريقة التقليدية والتي أخدت الكثير من الوقت حيث تم توزيع الاستبيانات على مسيري المؤسسات يدويا في خلال شهر أوت 2020، والجدول الموالي يوضح عملية التوزيع الخاصة بالاستبيان وما رافقها من مراحل إلى غاية الوصول إلى عدد الاستبيانات الصالحة للدراسة.

الجدول رقم (01): عملية توزيع الاستبيان

أسلوب توزيع الاستبيان	عدد المؤسسات التي تم توزيع الاستبيان عليها	عدد المؤسسات التي استجابت لنا	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة
التوزيعات	25	22	22	22	22

المصدر: من إعداد الطالبتين.

فيما يخص المؤسسات التي تم توزيع الاستبيانات عنها يدويا فهي مؤسسات تتواجد بولاية برج بوعريريج، حيث ذهبنا ل25 مؤسسة اقتصادية تجاوبت معنا 22 مؤسسة، حيث تم توزيع 22 استمارة على إطار هاته المؤسسات وقد تمكنا من استرجاع 22 استمارة.

ثانيا: محاور الاستبيان

تم استخدام الاستبيان كأداة بحثية رئيسية، وقد اعتمدنا في هدا الاستبيان على سلم ليكرت الثلاثي كمقياس للإجابة على فقرات الاستبيان فتم عن طريق جمع بيانات هدا البحث حيث تم إدراجه تحت ثلاث محاور أساسية كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): محاور الاستبيان مع عدد ونسبة عبارات كل محور

عدد المحاور	اسم المحور	أرقام العبارات	عدد العبارات
01	مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي.	09-01	09
02	تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي.	05-01	05
03	توفر مصادر الخطر الجبائي.	04-01	04
المجموع			18

المصدر: من إعداد الطالبتين.

بالإضافة إلى المحاور الثلاثة الرئيسية اعتمدنا محورا للبيانات العامة المرتبطة بالمستجوبين وشمل على: (المستوى التعليمي، الوظيفة، الخبرة المهنية).

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة

تم إخضاع البيانات إلى عمالية التحليل الإحصائي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss .v25) وقد تم الاعتماد على الاختبارات بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية الوصفية والأساليب الاستدلالية وكذلك الأشكال البيانية كما يلي:

1- **التكرارات والنسب المئوية والأشكال البيانية**: لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة.

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

3- **الانحراف المعياري**: وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف 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.

4- **معامل التحديد R^2**: يقيس مدى مساهمة المتغير المستقل في المتغير التابع، أي يكشف لنا النسبة التي يؤثر بها المتغير المستقل على المتغير التابع حيث كلما كانت هذه النسبة كبيرة كلما كانت المساهمة أكبر، وتعزى النسبة المتبقية لمتغيرات أخرى خارج الدراسة وكذا للخطأ العشوائي.

5- **اختبار "ت" (t-test)**: ويستخدم في حالة العينة الواحدة (one sample t-test) إذا يفيد هذا الاختبار في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائيا) بين المتوسط الحسابي ($\bar{x}$) لإجابات أفراد العينة والمتوسط الفرضي($\bar{x}=2$)

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

المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان

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

إن عملية ضبط الاستبيان قبل تطبيقه على الفئة المستهدفة تعد عملية هامة لذا لقد تم التأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق المحتوى وذلك بعرضها على محكمين مختصين في العلوم المحاسبة،

حيث قام المحكمون بإبداء أراءهم 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 الاستبيان.

وبعدما تمت صياغة الاستبيان في شكله الأول قمنا بإجراء دراسة استطلاعية للاستبيان على عينة تضمنت (22) مِؤسسة وتم اخضاع نتائج إجاباتهم لاختباري الصدق (صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان، والصدق البنائي لمحاور الاستبيان) والثبات كما يلي:

أولا: صدق الاستبيان:

وذلك من خلال دراسة صدق الاتساق الداخلي وصدق الاتساق البنائي كما يلي:

01**–صدق الاتساق الداخلي:** تم حساب الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان على عينة الدراسة الاستطلاعية بحساب معامل الارتباط بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التابعة له.

أ_ الاتساق الداخلي لعبارات أبعاد المحور الأول: والمتمثل في مدى اهتمام المؤسسات في برج بوعريريج بالتسيير الجبائي، والجدول الموالي يوضح مدى اتساق هذه الابعاد.

الجدول رقم (03): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول

	Correlation de pearson	sig	N		Correlation de pearson	Sig	N
العبارة01	0.61320	0.00	22	العبارة06	0.98929	0.00	22
العبارة02	0.66756	0.00	22	العبارة07	0.92231	0.00	22
العبارة03	0.79637	0.00	22	العبارة08	0.97590	0.00	22
العبارة04	0.92231	0.00	22	العبارة09	0.78542	0.00	22
العبارة05	0.85912	0.00	22				

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامجspss v25

- من النتائج في الجدول أعلاه نلاحظ أن:
- عبارات البعد الأول المتعلقة بقياس بمدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي تمتاز بالاتساق الداخلي مع بُعدها إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) في كل قيمها هي أقل من مستوى دلالة 0.05 وقيمة r المحسوبة محصورة بين أعلى قيمة 0.98929 لدى العبارة رقم 06 واقل قيمة 0.61320لدى العبارة 01.

ب_ الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني: يوضح تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي

الجدول رقم(04): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

	Correlationde pearson	Sig	N
العبارة01	0.63109	0.00	22
العبارة02	0.61193	0.00	22
العبارة03	0.79637	0.00	22
العبارة04	0.73414	0.00	22
العبارة05	0.79501	0.00	22

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v25

- من النتائج في الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- عبارات البعد الأول المتعلقة بقياس (هدف المؤسسة من التسيير الجبائي) تمتاز بالاتساق الداخلي مع بُعدها إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) في كل قيمها هي أقل من مستوى دلالة 0.05 وقيمة r المحسوبة محصورة بين أعلى قيمة 0.79637 لدى العبارة رقم 03 واقل قيمة 0.63109لدى العبارة 01.

ج – الاتساق الداخلي لعبرات المحور 03: توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة

الجدول رقم (05): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث

	Correlationde pearson	Sig	N
العبارة01	0.69424	0.00	22
العبارة02	0.73855	0.00	22
العبارة03	0.72673	0.00	22
العبارة04	0.70250	0.00	22

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v25

- من النتائج في الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- عبارات البعد الأول المتعلقة بقياس (توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة) تمتاز بالاتساق الداخلي مع بُعدها إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) في كل قيمها هي أقل من مستوى دلالة 0.05 وقيمة r المحسوبة محصورة بين أعلى قيمة 0.73855 لدى العبارة رقم 02 واقل قيمة 0.69424لدى العبارة 01.

02_ **صدق الاتساق البنائي:** يعتبر صدق الاتساق البنائي أحد مقاييس صدق أداة الدراسة، حيث يقيس مدى تحقق الأهداف التي تسعى الأداة للوصول إليها، ويبين صدق الاتساق البنائي مدى ارتباط كل محور من محاور أداة الدراسة بالدرجة الكلية لعبارات الاستبيان مجتمعة، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (06): يوضح صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة

أبعاد ومحاور الاستبيان	Pearson Corrélation	Sig	n
المحور الاول: مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي	0.843	0,000	22
المحور الثاني: هدف المؤسسة من التسيير الجبائي	0.883	0,000	22
المحور الثالث: توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة	0.922	0,000	22

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss . v25

التعليق على الجدول أعلاه:

من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: محاور وأبعاد الاستبيان المعد للإجابة عن إشكالية الدراسة تمتاز بالاتساق البنائي مع الدرجة الكلية لعبارات الاستبيان حيث أن العلاقة الارتباط بينهما دالة إحصائيا إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) لقيم r المحسوبة ومنه محاور وأبعاد الاستبيان صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه

ثانيا: ثبات الاستبيان.

وفي دراستنا تم التحقق من ثبات عبارات محاور وابعاد استبيان الدراسة، وتم التحقق من ثبات استبيان من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ

الجدول رقم (07): يبين قيمة معامل cronbach' Alphas الاستبيان

	معامل ألفا كرونباخ	**عدد العبارات**	**نتيجة الاختبار**
المحور الاول: مدي اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي.	0.693	09	ثابت
المحور الثاني: تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي.	0.756	05	ثابت
المحور الثالث: توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة.	0.827	04	ثابت
جميع العبارات	0.879	18	ثابت

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

وكتعليق على الجدول أعلاه نجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ ذات قيم مرتفعة وأن القيمة إجمالية لجميع فقرات الاستبيان للمعامل ثبات بلغت 0.879 وهي قيمة تشير إلى درجة ثبات عالية وهي أكبر من الحد الأدنى 0.6 مما يدل على ثبات أداة الدراسة وتجدر الإشارة أن معامل ألفا كرونباخ كلما اقتربت قيمته من 01 دل على أن قيمة الثبات مرتفعة.

المبحث الثاني: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

من خلال هذا المبحث سنقوم باختبار فرضيات دراستنا وذلك بداية من تحليل إجابات المستجوبين وبعدها اختيار نموذج الدراسة باستعمال الانحدار البسيط والانحدار المتعدد.

المطلب الأول: تحليل إجابات الأفراد

سيتم عرض نتائج الدراسة ابتداء من محور المعلومات العامة، مرورا بالمحاور الأساسية للاستبيان، بغرض التأكد من صحة الفرضيات.

أولا: قسم المعلومات العامة

تمثلت المعلومات العامة حول المستوى التعليمي للمستجوبين وكذا الوظيفة والخبرة المهنية.

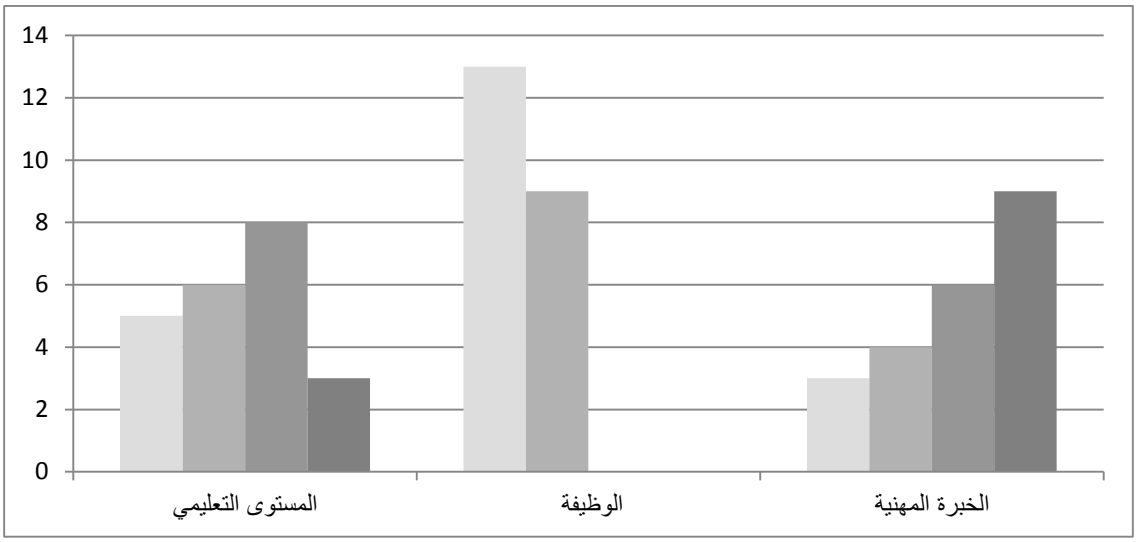
الجدول رقم (08): يبين توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة

		frequency	percent
المستوى التعليمي	ليسانس	05	22.7
	ماستر	06	27.3
	ماجستير	08	36.4
	دكتورا	03	13.6
الوظيفة	محاسب لدى المؤسسة	13	59.1
	مسير جبائي لدى المؤسسة	09	40.9
الخبرة المهنية	أقل من 05سنوات	03	13.6
	من 5 سنوات إلى 10سنوات	04	18.2
	من10سنوات إلى 15سنة	06	27.3
	أكبر من15 سنة	09	40.9
المجموع		22	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v 25

من خلال الجدول نلاحظ أن الأفراد المستجوبين لديهم شهادة ماجستير بنسبة كبيرة، أما فيما يخص وظيفتهم حيث نجد أن أغلبيتهم محاسبين لدى المؤسسة، وعن خبرتهم المهنة كانت النسبة الكبيرة تفوق 15 سنة، ولمزيد من التوضيح أنظر الشكل أدناه.

الشكل رقم (01): يبين توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

ثانيا: تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان.

أولا يجب تحديد اعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الاستبيان فإنه تم اعتماد على الأدوات الإحصائية التالية: التكرارات، النسبة، المدى، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

يجب تحديد طول خلايا مقياس ليكرت الثلاثي (المدى العام) المستخدم في استبيان الدراسة ويتم حساب المدى كالتالي: (أعلى درجة في المقياس – أدنى درجة في المقياس) = 3-1=2 وللحصول عل طول الخلية الصحيح نقوم بقسمة المدى العام على عدد درجات الموافقة وذلك على النحو التالي: 3/2=0.67 وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى وهكذا مع كل درجات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف مشترك لإجمالي أفراد العينة حيث:

- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من العبارات الاستبيان ما بين 1- 1.67فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة منخفضة؛

- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان مابين1.67-2.34فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة متوسطة؛
- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 2.34-3 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة عالية.

الجدول رقم(09): تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان.

مجال المتوسط الحسابي	مقياس	درجة الموافقة
[1 - 1.67] من1 إلى 1.67درجة	غير موافق	درجة منخفضة
] 1.67- 2.34] من1.67إلى2.34درجة	محايد	درجة متوسطة
]2.34 - 3] من2.34 إلى3درجة	موافق	درجة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين

وترتب العبارة من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف معياري بينهما.

01- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01 الاستبيان: الموجه لأفراد والمتعلق بمدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي.

الجدول رقم(10): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01

الرقم	العبارات	التكرار والنسبة %لإجابات أفراد العينة على كل عبارة				المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
			غير موافق	محايد	موافق			
01	العبارة رقم 01	ت	/	01	21	2.9545	0.21320	عالي
		%	/	4.5	95.5			
02	العبارة رقم 02	ت	01	01	20	2.8636	0.46776	عالي
		%	4.5	4.5	90.9			
03	العبارة رقم 03	ت	04	01	17	2.5909	0.79637	عالي
		%	18.2	4.5	77.3			
04	العبارة رقم 04	ت	07	03	12	2.2273	0.92231	متوسط
		%	31.8	13.6	54.5			
05	العبارة رقم 05	ت	05	01	16	2.5000	0.85912	عالي
		%	22.7	4.5	72.7			
06	العبارة رقم 06	ت	/	12	10	1.9091	1.01929	متوسط
		%	/	54.5	45.5			
07	العبارة رقم 07	ت	07	03	12	2.2273	0.92231	متوسط
		%	31.8	13.6	54.5			
08	العبارة رقم 8	ت	10	02	10	2.0000	0.97590	متوسط
		%	45.5	9.1	45.5			
09	العبارة رقم 9	ت	07	09	06	1.9545	0.78542	متوسط
		%	31.8	40.9	27.3			
المجموع						2.3586	0.33585	عالي

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss . v25.

من خلال التعليق على الجدول نجد تحليل عبارات أفراد عينة الدراسة كما يلي:

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 01: " تشهد مؤسستكم منافسة في المحيط الذي تنشط فيه" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ **2.9545** وانحراف معياري **0.21320**، وأن قيمة المتوسط

الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 01 أي أن: المؤسسة تشهد منافسة في المحيط الذي تنشط فيه وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 02: " تولون أهمية للجانب الجبائي فيما يتعلق بالتكاليف (إدراج العامل الجبائي في التكلفة)" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.8636 وانحراف معياري 0.46776، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 02 أي أنهم يولون أهمية للجانب الجبائي فيما يتعلق بالتكاليف وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 03:"تأخذون العامل الجبائي بعين الاعتبار في اتخاذ القرار " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.5909 وانحراف معياري 0.79637، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 03 أي أنهم يأخذون العامل الجبائي في اتخاذ القرار وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 04: "تخضون بعلاقة جيدة مع الإدارة الضريبية"نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.2273 وانحراف معياري0.92231، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 04 أي أن: يخضون بعلاقة جيدة مع الإدارة الضريبية وهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 05: " تستفيدون من تدابير العصرنة التي اتخذتها الإدارة الضريبية" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.50 وانحراف معياري 0.85912 ، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 05 أي أنهم يستفيدون من تدابير العصرنة التي اتخذتها الإدارة الضريبية وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 06: " تخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي للمؤسسة" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 1.9091 وانحراف معياري 1.01929، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 06 أي أن: يخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي وهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 07: " تخصصون أشخاص ذوو كفاءة للتكفل بالجانب الجبائي بمؤسستكم" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.2273 وانحراف معياري 0.92231،

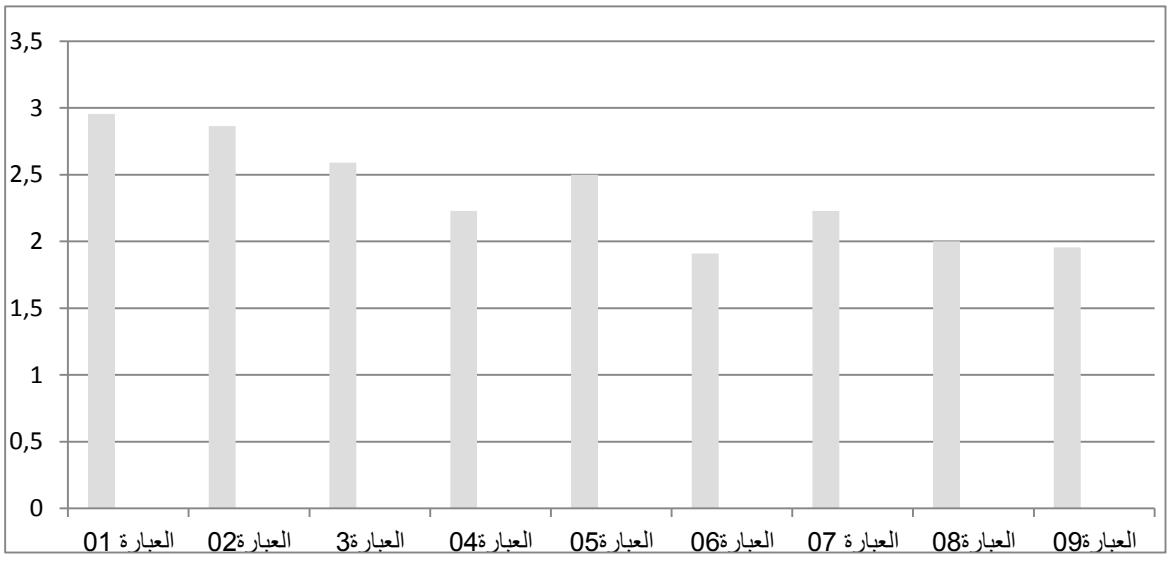
وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 07 أي أنهم يخصصون أشخاص ذوو كفاءة للتكفل بالجانب الجبائي وهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 08: "توفرون تكوينا مستمرا للموظفين المكلفين بالجانب الجبائي بمؤسستكم" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.000 وانحراف معياري 0.97590، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 08 أي أنهم يوفرون تكوينا مستمرا للموظفين المكلفين بالجانب الجبائي وهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

–تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 09: " تستعينون بمستشارين جبائيين خارجيين " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 1.9545 وانحراف معياري 0.78542، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 09 أي أنهم يستعينون بمستشارين خارجيين وهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

– الاستنتاج العام حول أراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى الاهتمام بالتسيير الجبائي لدى المؤسسات محل الدراسة فمن خلال ما ذكر سابقا ومن الجدول أعلاه نجد أن: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول والمتعلق بـ مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي بلغ ($\bar{x} = 2.3586$) مما يشير إلى تقارب أراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد وهو ضمن مجال (من 2.34 إلى 3 درجة) أي أن اتجاهات أفراد العينة يوضح أنهم موافقون بدرجة عالية على أن المؤسسات محل الدراسة تهتم بالتسيير الجبائي.

الشكل رقم(02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss . v25.

02- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 02 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق بتحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي.

الجدول رقم(11): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور 02

الرقم	العبارة	التكرار والنسبة % لإجابات العينة على كل عبارة				المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
			غير موافق	محايد	موافق			
01	العبارة رقم 01	ت	02	02	18	2.7273	0.63109	عالي
		%	9.1	9.1	81.8			
02	العبارة رقم 02	ت	01	01	19	2.7727	0.61193	عالي
		%	9.1	4.5	86.8			
03	العبارة رقم 03	ت	04	01	17	2.5909	0.79637	عالي
		%	18.2	4.5	77.3			
04	العبارة رقم 04	ت	12	07	03	1.5909	0.73414	منخفض
		%	54.5	31.8	13.6			
05	العبارة رقم 05	ت	09	08	05	1.8182	0.79501	متوسط
		%	40.9	36.4	22.7			
المجموع						2.2936	0.44673	متوسط

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

من خلال التعليق على الجدول نجد أنه يمكن تحليل عبارات أفراد عينة الدراسة كما يلي:

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 01: " تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحقيق ميزة تنافسية من خلال تخفيض التكاليف" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ **2.7273** وانحراف معياري **0.63109**، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 01 أي أنهم يهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحقيق ميزة تنافسية من خلال تخفيض التكاليف فهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 02: " تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحسين صورتكم تجاه البنوك والمساهمين " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ **2.7727**وانحراف معياري **0.61193**، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم

02 أي أنهم يهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحسين صورتهم تجاه البنوك والمساهمين فهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

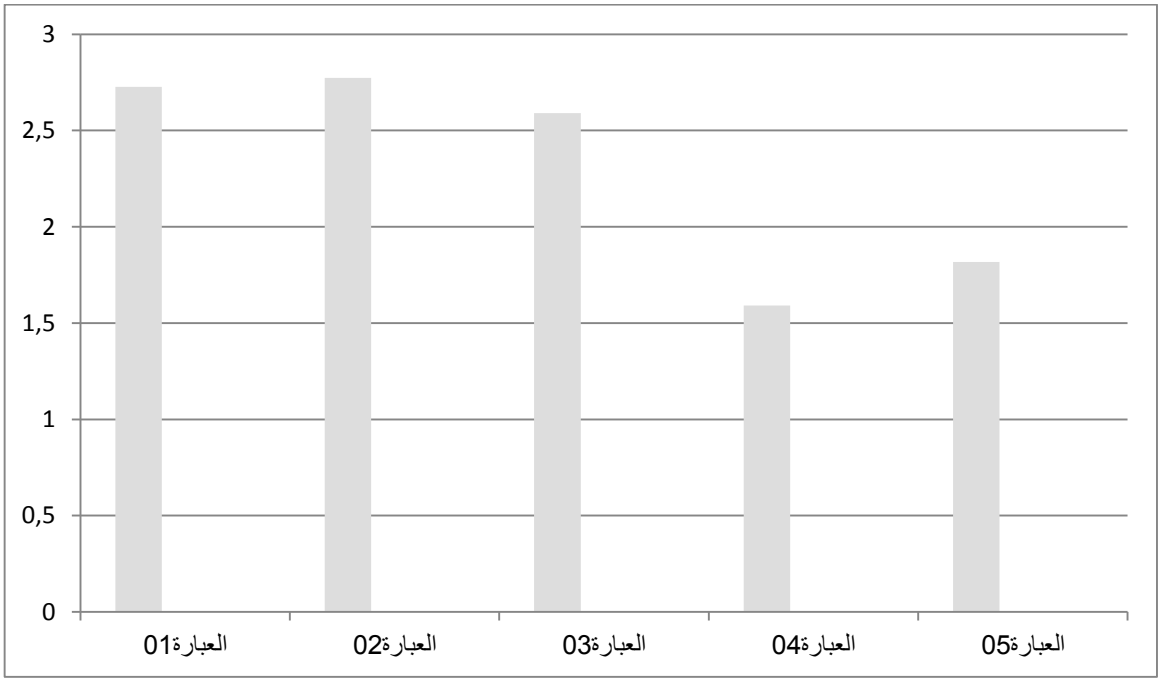
– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 03: " تقومون بتفعيل المراجعة الجبائية بمؤسستكم بغية مواجهة أي رقابة مفاجئة للإدارة الضريبية" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.5909 وانحراف معياري 0.79637، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 03 أي أنهم يقومون بتفعيل المراجعة الجبائية بغية مواجهة أي رقابة مفاجئة للإدارة الضريبية فهناك درجة عاليةحسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 04: " تستغلون سكوت القانون الجبائي عن بعض الأمور بغية التحكم في العبء الجبائي" نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 1.5909 وانحراف معياري 0.73414، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة منخفضة في إجابتهم على العبارة رقم 04 أي أنهم لا يستغلون سكوت القانون الجبائي عن بعض الأمور بغية التحكم في العبء الجبائي فهناك درجة منخفضة حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 05: " تهتمون بالجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة مثل: اختيار المكان الجغرافي للنشاط أو اختيار الشكل القانوني للمؤسسة أو تحديد خيارات النمو كأشكال مصادر التمويل " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 1.8182 وانحراف معياري 0.79501، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجابتهم على العبارة رقم 05 أي أنهم يهتمون بالجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة فهناك درجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

– الاستنتاج العام حول أراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بالهدف من التسيير الجبائي لدى المؤسسات محل الدراسة فمن خلال ما ذكر سابقا ومن الجدول أعلاه نجد أن: العبارة رقم 02 احتلت المرتبة الاولى بمتوسط حسابي قدره **2.7727** وانحراف معياري قدره 0.61193 أي بدرجة موافقة عالية تليها العبارة رقم 01 بمتوسط حسابي قدره 2.7273 وانحراف معياري قدره 0.63109 بدرجة موافقة عالية، تليها العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي قدره 2.5909 وانحراف معياري قدره 0.79637 بدرجة موافقة عالية، بينما باقي العبارات بدرجة متوسطة و منخفضة، مما يجعلنا نقول ان أهداف: تحقيق الامن الجبائي ، التحكم في العبء الجبائي وتحقيق فعالية جبائية، هي الاهداف الاكثر موافقة لدى المؤسسات محل الدراسة.

الشكل رقم(03): نتائج تحليل إجابات أفراد على فقرات والمتعلق بالمحور 02



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

03- **عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 03 من الاستبيان:** الموجه للأفراد والمتعلق بتوفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة.

الجدول رقم(12): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور03

الرقم	العبارات	التكرار والنسبة %لإجابات العينة على كل عبارة				المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
			غير موافق	محايد	موافق			
01	العبارة رقم 01	ت	/	02	20	2.9091	0.29424	عالي
		%	/	9.1	90.9			
02	العبارة رقم 02	ت	03	04	15	2.5455	0.73855	عالي
		%	13.6	18.2	68.2			
03	العبارة رقم 03	ت	03	08	11	2.3636	0.72673	عالي
		%	13.6	36.4	50			
04	العبارة رقم 04	ت	/	03	19	2.7273	0.70250	عالي
		%	/	13.6	86.4			
المجموع						2.6364	0.41352	عالي

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

من خلال التعليق على الجدول نجد تحليل عبارات أفراد عينة الدراسة كما يلي:

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 01: " أنتم على إطلاع بكل جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.9091 وانحراف معياري 0.29424، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 01 أي أنهم يطلعون بكل جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

- تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 02: " تجدون أحيانا صعوبات في فهم بعض القوانين الجبائية (تفسير القوانين) " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.5455 وانحراف معياري

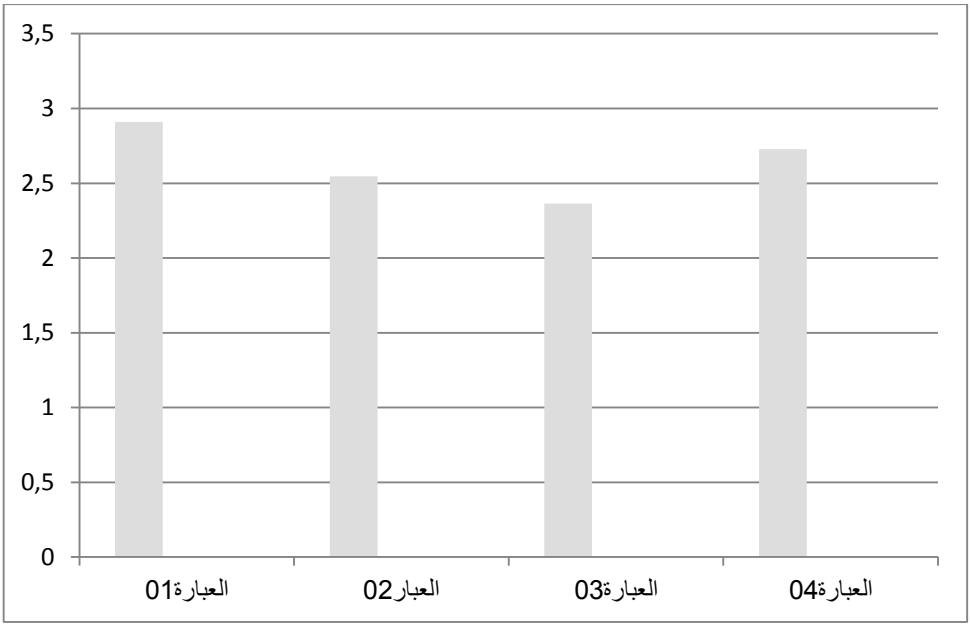
0.73855، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 02 أي أنهم يجدون أحيانا صعوبات في فهم بعض القوانين الجبائية (تفسير القوانين) وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 03: " تتعرضون أحيانا لعقوبات جبائية (غرامات) " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.3636 وانحراف معياري 0.72673، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 03 أي أنهم يتعرضون أحيانا لعقوبات جبائية (غرامات) وهناك درجة عالية حسب وجهة نظرهم.

– تحليل رأي أفراد العينة حول إجابتهم على العبارة رقم 04: " تهتمون بتحسين علاقتكم بالإدارة الضريبية " نلاحظ انها ذات متوسط حسابي بلغ 2.7273وانحراف معياري 0.70250، وأن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجابتهم على العبارة رقم 04 أي أنهم يهتمون بتحسين علاقتهم بالإدارة الضريبية وهناك درجة عاليةحسب وجهة نظرهم.

– الاستنتاج العام حول أراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى الاهتمام بالتسيير الجبائي لدى المؤسسات محل الدراسة فمن خلال ما ذكر سابقا ومن الجدول أعلاه نجد أن: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث والمتعلق بتوفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة بلغ ($\bar{x} = 2.6364$) مما يشير إلى تقارب أراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور وهو ضمن مجال (من 2.34إلى 3 درجة) أي أن اتجاهات أفراد العينة يوضح أنهم موافقون بدرجة عالية على أن المؤسسات محل الدراسة توجد بها مصادر الخطر الجبائي

الشكل رقم(04): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات والمتعلق بالمحور03



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss .v25

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

- **اختبار الفرضية 01 والتي تنص"** تهتم المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج بالتسيير الجبائي؟" فقد توصلنا من خلال دراستنا التطبيقية أنه يوجد اهتمام كبير بالتسيير الجبائي من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهذا ما يدل على صحة الفرضية الأولى.

- **اختبار الفرضية 02 والتي تنص"** يعتبر هدف التحكم في العبء الجبائي هدف المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج من وراء التسيير الجبائي؟ "

تم نفي صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الاستبيان حيث تبين ان اهداف المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج تتعدد من تحكم في العبء الجبا

- **اختبار الفرضية 03 والتي تنص"** هل مصادر الخطر الجبائي موجودة بالمؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج؟"

تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال النتائج المحصل عليها من الاستبيان الذي تم توجيهه الى عينة الدراسة.

اختبار الفرضية 04 والتي تنص "ما مدى فعالية التسيير الجبائي بمؤسسات برج بوعريريج " هذه الفرضية محققة من خلال نتائج الاستبيان حيث أظهرت ان مؤسسات برج بوعريريج تولي اهتماما كبيرا للتسيير الجبائي لكن مصادر الخطر الجبائي بها محققة بدرجة عالية مما يجعلنا نحكم أن التسيير الجبائي بها غير فعال.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في " واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" وذلك من خلال الاعتماد على دراسة ميدانية بحيث تناولنا في هذا الفصل مبحثين، تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم منهجية الدراسة أما المبحث الثاني كان حول اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.

وفي الأخير توصلنا أن معظم المؤسسات الاقتصادية تولي اهتماما كبير للتسيير الجبائي، بحيث نجد الأهداف التي تسعى لتحقيقها من وراء التسيير الجبائي متعددة كالتحكم في العبء الضريبي وتحقيق الأمن الجبائي بالإضافة إلى تحقيق الفعالية الجبائية، غير أن هذه المؤسسات بالرغم من اهتمامها بالتسيير الجبائي الا انها لا تخلو من مصادر الخطر الجبائي الذي قد يعود لأسباب متعددة من أهمها سوء تفسير بعض القوانين الجبائية.

خاتمـــــة

من خلال عمانا هذا حاولنا معرفة واقع التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ببرج بوعريريج.

تم التعرف خلال هذا العمل على التسيير الجبائي حيث أنه عملية استغلال للمزايا الجبائية لتجنب الوقوع في الخطر الجبائي يفضي في الاخير الى تخفيض التكاليف الجبائية بصفة خاصة والاجمالية بصفة عامة، كما تم التعرف على أهم اهداف التسيير الجبائي من تحكم في التكاليف الجبائية، تحقيق الفعالية الجبائية، تحقيق الامن الجبائي اضافة الى خدمة استراتيجية المؤسسة.

كما تم التعرف من خلال عمالنا هذا على مصادر وأسباب الخطر الجبائي التي يعتبر تفاديها وصولا إلى تسيير فعال بالمؤسسة.

وقد تمكنا خلال هذا العمل من الاجابة على اشكاليته الاساسية وهي واقع التسيير الجبائي بمؤسسات الدراسة، حيث وجدنا ان تلك المؤسسات برغم من انها تولي اهتماما كبيرا للتسيير الجبائي الى ان مصادر الخطر الجبائي كانت محقق بها بدرجة عالية مما جعلنا نحكم ان التسيير الجبائي بهاته المؤسسات غير فعال.

نتائج الدراسة:

بعد دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالتسيير الجبائي " معرفة واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " تم دراسة وتحليل أراء المستجوبين ثم استخلاص النتائج التالية:

- ان الاهتمام بالتسيير الجبائي لا يعني بالضرورة الفعالية؛
- فعالية التسيير الجبائي تتحقق من فهم ومعرفة اسباب ومصادر الخطر الجبائي وتفاديها؛
- التسيير الجبائي ممارسة قانونية في حدود نص التشريع الجبائي بما يخدم مصالح المؤسسة؛
- يعتبر التسيير الجبائي وسيلة للتحكم في التكاليف ومخاطر الجبائية؛
- كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة تنعكس في الامن الجبائي الذي يجعلها بعيدة عن الخطر الجبائي؛
- يحدد التسيير الجبائي مدي نجاعة قرارات المؤسسة الجبائية أو بالأحرى تخفيض الاعباء الضريبية الى حدها الأدنى وذلك بالوسائل المشروعة قنونا؛
- يعمل التسيير الجبائي على تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة من خلال الحصول على تدفقات مالية بخفض تكاليف المؤسسة الجبائية؛

- ان عدم قيام المؤسسة بالتزاماتها الضريبية يوقعها في دائرة الخطر مما يحملها تكاليف اضافية وهذا ما يسعى التسيير الجبائي لتجنبه.

1. التوصيات والاقتراحات

- ضرورة تبني التسيير الجبائي بالمؤسسة الجزائرية لما له من دور في ضمان بقائها وتنافسيتها؛
- تحسين العلاقة مع الإدارة الضريبية وتطوير أساليب التواصل والتعامل من اجل تفادي الاخطار الجبائية؛
- تخصيص مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي للمؤسسة لتحقيق الفعالية الجبائية؛
- تشخيص أشخاص ذو كفاءة للتكفل بالجانب الجبائي بالمؤسسة وتطوير مهاراتهم الجبائية باستمرار؛
- الاستعانة بمستشارين جبائيين خارجيين يدعم الفعالية الجبائية؛
- ضرورة التواصل مع الادارة الضريبية لفهم بعض القوانين المحاطة باللبس لتسهيل تفسير تلك القوانين؛
- الاطلاع بكل جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية.

2. أفاق الدراسة

يوجد مجالات نأمل أن يتطرق لها الباحثون في البحوث القادمة ومنها:

- العلاقة بين تبني التسيير الجبائي وتحقق مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة؛
- دور الثقافة الجبائية بالمؤسسة في تحسين أدائها.

وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن تكون بداية لعمل أكبر يجب استكماله في المستقبل بعون الله تعالى.

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

- **الكتب**

1. محمد فاتح محمود بشير المغربي، المراجعة والتدقيق الشرعي، ط1، دار النشر والتوزيع، عمان، الأردن، سنة 2016.

- **الرسائل والأطروحات الجامعية:**

1.ايدير مصطفي، **تقييم فعالية المراجعة في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماستر في علوم التجارة، جامعة ورقلة، 2001.

2. بن زاوي محمد صابر، **فعالية المراجعة الجبائية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010-2014.

3. بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك، **التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، -2019. 2018

4. سعداوي نهى، **دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة-2017.

5. سليم عثامنية، لعفيفي، **دور المراجعة في تخفيض التكاليف**، مذكرة ماستر، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قالمة، سنة 2010-2016.

6. شهابة فطيمة، **دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، سنة 2010-2014.

7. فتحة أميرة، **دور المراجعة في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية**، رسالة دكتورا في العلوم التجارية، جامعة بسكرة /2018

8. محمد عادل عياض "**محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات**" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، سنة 2003

9. ناصري آسيا، **مساهمة الرقابة في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2016-2017.

10. نسيمة بلحاج، زينب بن إسماعيل، **التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخدماتية الجزائرية**، مذكرة شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار,2013-2014.

- **المجلات**

1. صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة الباحث، 12/ 2013.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1- Anis mouilhi la gestion fiscale de l'entreprise(cas de la Tunisie)2006

2- Ines menchaoui, identification et impact des pratiques de gestion fiscale sur la performance fiscale de groupes de sociétés**:** une etudemenee dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteu ensciences de gestion université de fiscale comteecoledoctorale "langages espaces temps sociétés" ,université Tunis el manarfaculte des sciences économiques et de gestion de tunis, le 15 janvier 2015.

الملاحـــق

الملحق رقم(01): استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية.

تخصص محاسبة وجباية معمقة.

استبيان

سيدي، سيدتي المحترم(ة):

تحية طيبة وبعد.....

في إطار إعداد مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر بعنوان:

"واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية."

نعرض على حضرتكم استبيان موضوع لأغراض البحث العلمي بهدف جمع المعلومات المتعلقة برأيكم الشخصي حول الموضوع.

وإن مشاركتكم في الإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل **كامل وبدقة وموضوعية** بحكم خبرتكم العلمية والعملية سوف يساهم في تحقيق أهداف الدراسة، ونتقدم لكم بوافر الشكر والامتنان لأنكم سوف تخصصون جزءًا من وقتكم الثمين للإجابة على فقراته بوضع **علامة** ( ) أمام الخيار المناسب، الذي يتوافق مع رأيكم الشخصي علما بأن البيانات تعالج **بسرية تامة**، ولن تستخدم إلا لغايات **البحث العلمي** وفي الأخير تقبلوا منا أصدق عبارات التقدير والاحترام.

الطلبة :موهوبي خولة / بلعيفة كوثر **المشرف :سلطاني عادل**

التعريف بموضوع الدراسة

التسيير الجبائي :هو الاستغلال الأمثل للمزايا الضريبية الممنوحة من طرف الإدارة الضريبية، مع عدم الوقوع في الأخطاء الجبائية لتجنب الخطر الجبائي بغية تقليص التكلفة الجبائية

القسم الأول :موضوع الدراسة

الرجاء بوضع علامة( )أمام الإجابة المناسبة.

المحور الأول :مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي

الرقم	البيان	درجة الموافقة		
		غير موافق	محايد	موافق
01	تشهد مؤسستكم منافسة في المحيط الذي تنشط فيه.			
02	تولون أهمية للجانب الجبائي فيما يتعلق (بالتكاليف)إدراج العامل الجبائي في التكلفة			
03	تأخذون العامل الجبائي بعين الاعتبار في اتخاذ القرار.			
04	تحضون بعلاقة جيدة مع الإدارة الضريبية.			
05	تستفيدون من تدابير العصرنة التي اتخذتها الإدارة الضريبية.			
06	تخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي بالمؤسسة.			
07	تخصصون أشخاص ذوو كفاءة للتكفل بالجانب الجبائي بمؤسستكم.			
08	توفرون تكوينا مستمرا للموظفين المكلفين بالجانب الجبائي بمؤسستكم.			
09	تستعينون بمستشارين جبائيين خارجيين.			

المحور الثاني :تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي.

الرقم	البيان		درجة الموافقة	
		غير موافق	محايد	موافق
01	تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحقيق ميزة تنافسية من خلال تخفيض التكاليف.			
02	تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحسين صورتكم تجاه البنوك والمساهمين.			
03	تقومون بتفعيل المراجعة الجبائية بمؤسستكم بغية مواجهة أي رقابة مفاجئة للإدارة الضريبية.			
04	تستغلون سكوت القانون الجبائي عن بعض الأمور بغية التحكم في العبء الجبائي.			
05	تهتمون بالجانب الجبائي لخدمة استراتيجية المؤسسة مثل : اختيار المكان الجغرافي للنشاط أو اختيار الشكل القانوني للمؤسسة أو تحديد خيارات النمو كأشكال مصادر التمويل.			

المحور الثالث : :توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة.

الرقم	البيان		درجة الموافقة	
		غير موافق	محايد	موافق
01	أنتم على إطلاع بكل جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية.			
02	تجدون أحيانا صعوبات في فهم بعض القوانين الجبائية (تفسير القوانين).			
03	تتعرضون أحيانا لعقوبات جبائية(غرامات).			
04	تهتمون بتحسين علاقتكم بالإدارة الضريبية .			

القسم الثاني : معلومات عامة

الرجاء وضع علامة (X) أمام الاجابة المناسبة.

المعلومات العامة				
المستوى التعليمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه
الوظيفة	محاسب لدى المؤسسة	مسير جبائي لدى المؤسسة	مراجع جبائي لدى المؤسسة	
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	من 5إلى 10 سنوات	من 10 إلى 15 سنة	أكبر من 15 سنة

وشكرًا.

الملحق رقم (02): قائمة الأساتذة المحكمين

الأساتذة	الدرجة العلمية
01- بوقرة محبوب	**دكتور**
02- سمية فضيلي	**دكتور**

الملحق رقم (03): برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss .v25)

Regression:

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي	1,7000	,43095	22
مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي	1,6414	,33585	22

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة	1,3636	,41352	22
مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي	1,6414	,33585	22

Reliability

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	22	100,0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,556	5

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	22	100,0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,527	4

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	22	100,0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,393	9

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	22	100,0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,479	18

Frequencies

Statistics

		المستوى التعليمي	الوظيفة	الخبرة الوظيفية
N	Valid	22	22	22
	Missing	0	0	0

Frequency Table

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب لدى المؤسسة	13	59,1	59,1	59,1
	مسير جبائي لدى المؤسسة	9	40,9	40,9	100,0

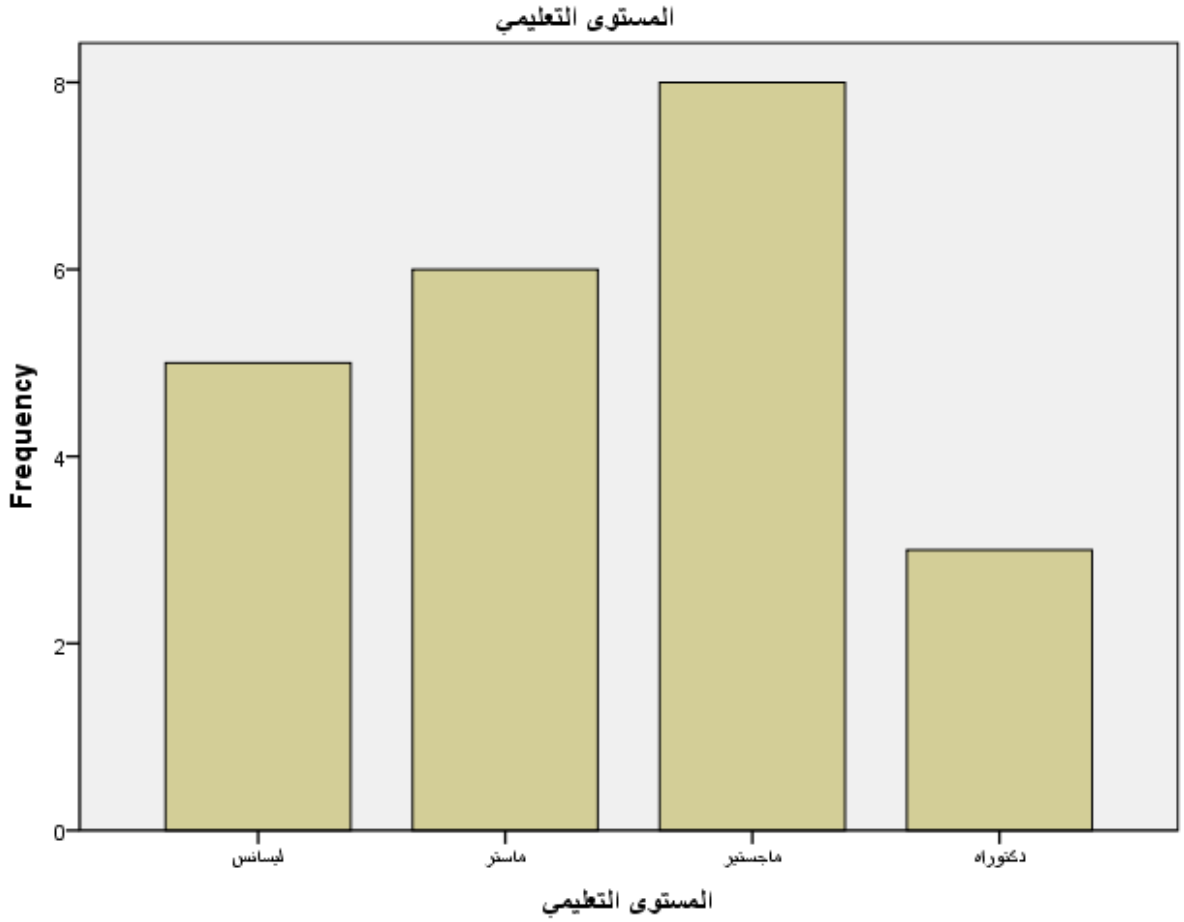
ا لمستوى التعليمي

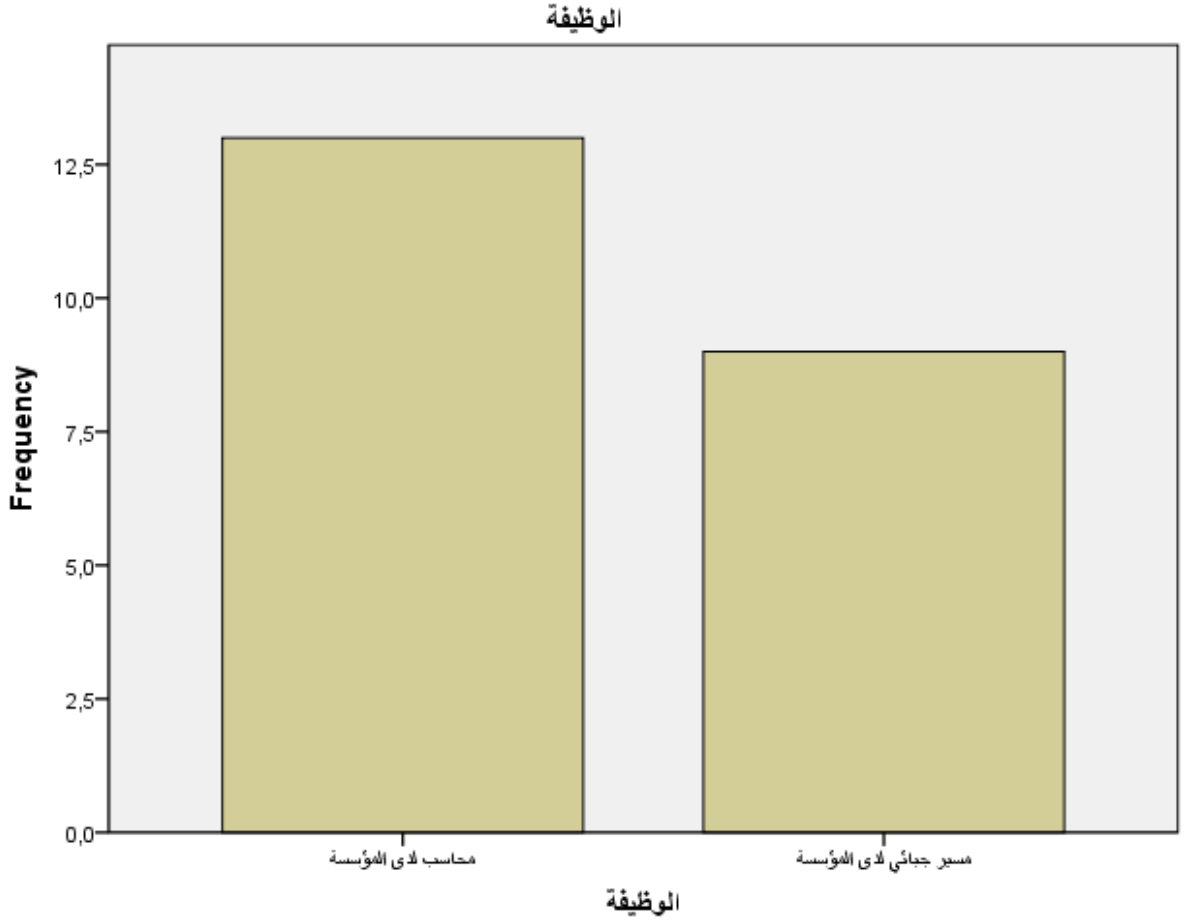
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	5	22,7	22,7	22,7
	ماستر	6	27,3	27,3	50,0
	ماجستير	8	36,4	36,4	86,4
	دكتوراه	3	13,6	13,6	100,0
	Total	22	100,0	100,0	

	Total	22	100,0	100,0	

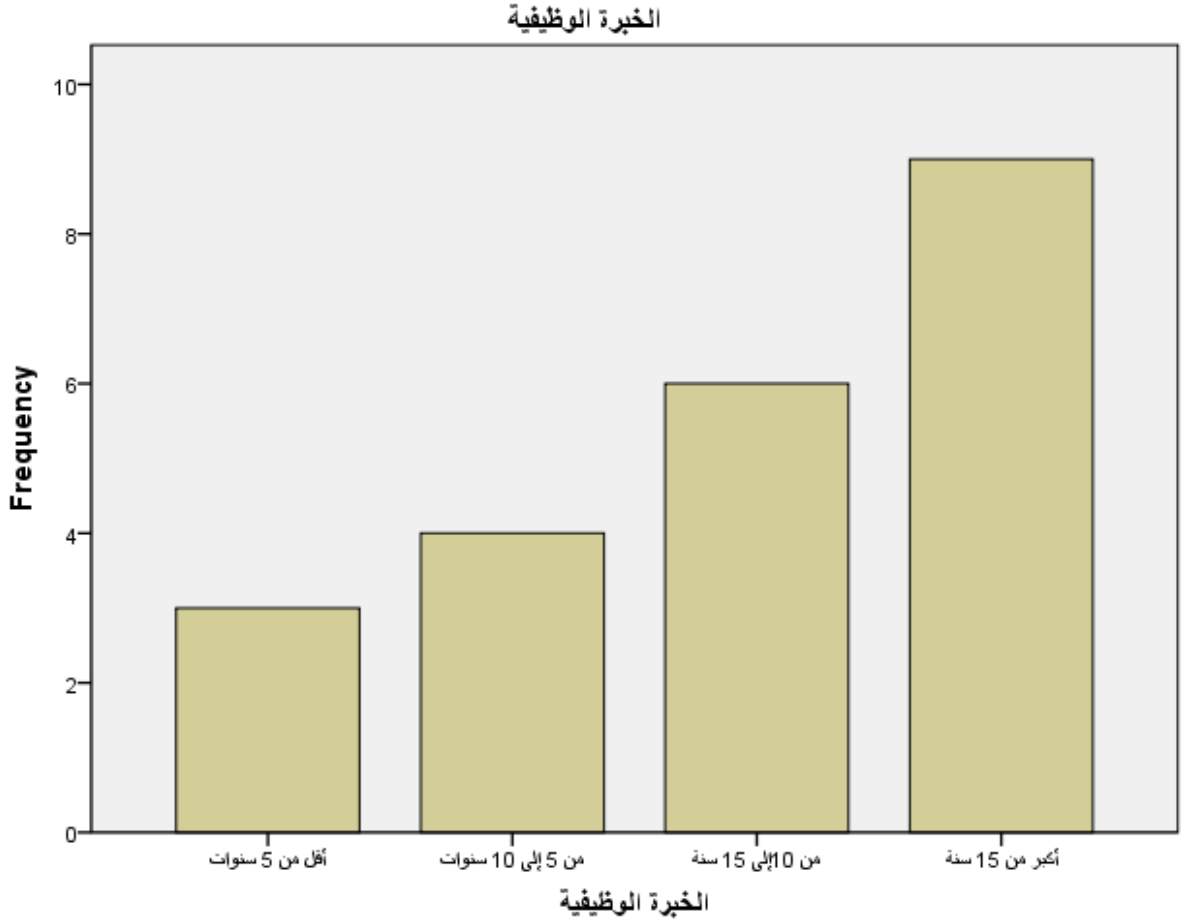
الخبرة الوظيفية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	3	13,6	13,6	13,6
	من 5 إلى 10 سنوات	4	18,2	18,2	31,8
	من 10إلى 15 سنة	6	27,3	27,3	59,1
	أكبر من 15 سنة	9	40,9	40,9	100,0
	Total	22	100,0	100,0	


المستوى التعليمي
Frequency
8
6
4
2
0
ليسانس
ماستر
ماجستير
دكتوراه
المستوى التعليمي


الوظيفة
12,5
10,0
7,5
5,0
2,5
0,0
Frequency
محاسب لدى المؤسسة
مسير جبائي لدى المؤسسة
الوظيفة

Statistics



Frequencies

		تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحقيق ميزة تنافسية من خلال تخفيض التكاليف.	تهتمون بالجانب الجبائي من أجل تحسين صورتكم تجاه البنوك والمساهمين	تقومون بتفعيل المراجعة الجبائية بمؤسستكم بغية مواجهة أي رقابة مفاجئة للإدارة الضريبية	تستغلون سكوت القانون الجبائي عن بعض الأمور بغية التحكم في العبء الجبائي	تهتمون بالجانب الجبائي لخدمة إستراتيجية المؤسسة	تحديد هدف المؤسسة من وراء التسيير الجبائي
N	Valid	22	22	22	22	22	22
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		2,7273	2,7727	2,5909	1,5909	1,8182	2,2636
Std. Deviation		,63109	,61193	,79637	,73414	,79501	,44673

Statistics

		أنتم على إطلاع بكل جديد فيما يتعلق بالقوانين الجبائية	تجدون أحيانا صعوبات في فهم بعض القوانين الجبائية (تفسير القوانين)	تتعرضون أحيانا لعقوبات جبائية (غرامات)	تهتمون بتحسين علاقتكم بالإدارة الضريبية	توفر مصادر الخطر الجبائي بالمؤسسة
N	Valid	22	22	22	22	22
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		2,9091	2,5455	2,3636	2,7273	2,6364
Std. Deviation		,29424	,73855	,72673	,70250	,41352

Statistics

		تشهد مؤسستكم منافسة في المحيط الذي تنشط فيه	تولون أهمية للجانب الجبائي فيما يتعلق بالتكاليف (إدراج العامل الجبائي في التكلفة)	تأخذون العامل الجبائي بعين الاعتبار في اتخاذ القرار	تحضون بعلاقة جيدة مع الإدارة الضريبية	تستفيدون من تدابير العصرنة التي اتخذتها الإدارة الضريبية	تخصصون مصلحة منفصلة تهتم بالجانب الجبائي للمؤسسة	تخصصون أشخاص ذوو كفاءة للتكفل بالجانب الجبائي بمؤسستكم	توفرون تكوينا مستمرا للموظفين المكلفين بالجانب الجبائي بمؤسستكم	تستعينون بمستشارين جبائيين خارجيين	مدى اهتمام المؤسسة بالتسيير الجبائي
N	Valid	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean		2,9545	2,8636	2,5909	2,2273	2,5000	1,9091	2,2273	2,0000	1,9545	2,3586
Std. Deviation		,21320	,46756	,79637	,92231	,85912	1,01929	,92231	,97590	,78542	,33585

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	22	100,0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,479	18