

دور المزايا الجبائية و التسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر

دراسة احصائية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية تلمسان

The role of tax benefits and tax management in improving the tax performance of SMEs in algeria-Statiscal study of a group of SMEs intlemcen

¹ سلطان سمير

طالب دكتوراه /مخير النقود والمؤسسات المالية في المغرب العربي /جامعة بوبكر بلقايد تلمسان

samirsoltani2019@gmail.com

بوشياحي عائشة

أستاذ تعليم العالي /مخير النقود والمؤسسات المالية في المغرب العربي /جامعة بوبكر بلقايد تلمسان

bouchikhiaicha@yahoo.fr

قُدم للنشر في : 15-02-2021. / قُبِلَ للنشر في: 13-05-2021

الملخص :

الهدف من هذا البحث هو ابراز أثر المزايا الجبائية الممنوحة في اطار الاصلاحات الضريبية على تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، دون اغفال الدور الهام للتسيير الجبائي الفعال في جعل الامتيازات الجبائية تحقق الفعالية المستهدفة كنتيجة لاهتمام الدولة بهذا القطاع من خلال سياستها الجبائية كونه المصدر الرئيسي لخلق القيمة المضافة وتكوين الثروة. والاحلال محل اقتصاد الربح . لتحقيق هدف البحث قمنا باجراء دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نصفها مستفيد من المزايا الجبائية ، والنصف الآخر لم يستفد منها، وكانت النتيجة أن المزايا الجبائية تكون أكثر تأثيرا وفعالية اذارافقها تسيير جبائي فعال من طرف المؤسسات. ورقابة جبائية صارمة من المصالح الضريبية المختصة.

الكلمات المفتاحية : المزايا الجبائية ; التسيير الجبائي ; الاداء الضريبي ; الامن الضريبي ; التدقيق الجبائي .

تصنيف JEL: 43-D 12-D 47-P 17-P 11-P -

¹ المؤلف المراسل سلطان سمير samirsoltani2019@gmail.com

Abstract :

The aim of the study is to highlight the impact of the tax concessions and tax management on improving the tax performance of SMEs in Algeria. To achieve this goal, we conducted a field study on a SMEs, half of them benefiting from concessions and half of them non-beneficiaries

We concluded that tax concessions increase their effectiveness if accompanied by effective tax administration by institutions and strict tax control by the state.

Keywords: tax advantages. Tax management. Tax performance. Tax security. Tax audit

Jel Classification Codes: : P11-P 17- P47-D 12-D 43

مقدمة :

باعتبار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة هي الخلية الأساسية لبناء اقتصاد انتاجي قائم على أسس صناعية متينة يحل محل اقتصاد الريع، إضافة لكونها المصدر الرئيسي لخلق القيمة المضافة وتكوين الثروة ، أولت الجزائر اهتماما بالغاً بهذا القطاع من المؤسسات في اطار الاصلاحات الجبائية التي تقوم بها منذ تحولها من النظام الاشتراكي الى اقتصاد السوق، ويظهر هذا الاهتمام جليا من خلال المزايا الجبائية المختلفة والعديدة التي منحها المشرع لهذه المؤسسات بغرض تشجيعها وتحفيزها على تطوير نشاطها ، وحتى تكون هذه المزايا فعالة وذات مردودية اقتصادية ومالية على الاقتصاد الجزئي والاقتصاد الكلي لا بد أن يرافقتها تسيير جبائي فعال من طرف المؤسسات ، ورقابة جبائية صارمة من طرف الدولة ، حيث تعتبر الامتيازات الجبائية من أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والتنموية ، وتعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المصدر الرئيسي لتكوين الثروة وخلق القيمة المضافة. انطلاقا من هذه العلاقة الثنائية بين الدولة والمؤسسة يمكن طرح الاشكالية التالية:

هل تؤثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي الفعال على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ؟
ولحل الاشكالية نقوم بصياغة الفرضيات الرئيسية التالية :

1 - يوجد تأثير ذو دلالة احصائية للمزايا الجبائية تحسن الأداء الضريبي للمؤسسات التي الصغيرة والمتوسطة .

2- يؤثر التسيير الجبائي الفعال في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على تحسين ادائها الضريبي.

3- يساهم التسيير الجبائي الفعال والامتيازات الجبائية في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

نقوم بوضع المؤشرات التالية لقياس الأداء الضريبي للمؤسسات محل الدراسة كقدرات في الاستبيان الاول : انخفاض العبء الضريبي على عاتق المؤسسة- تطور نشاط المؤسسة - زيادة أرباح المؤسسة- ارتفاع المعدلات الضريبية- تعرض المؤسسة لغرامات ضريبية

للإجابة على اشكالية البحث ومعرفة مدى صحة الفرضيات تم تنظيم البحث وفق جزأين ،جزء نظري نتطرق فيه الى التسيير الجبائي والتسيير الجبائي الفعال وعناصره، والمزايا الجبائية ، أما الجزء التطبيقي يتم من خلال تحليل نتائج استبيانين ،الاول موجه لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نصف العينة محل الدراسة مستفيدة من المزايا الجبائية والنصف الآخر لم تستفد من مزايا جبائية ، وقد تم تقسيم الاستبيان الى محورين : المحور الاول يتعلق بالمتغيرين المستقلين (الامتيازات الجبائية) و (التسيير الجبائي الفعال) ، أما المحور الثاني يتعلق بالمتغير التابع (

تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة. أما الاستبيان الثاني موجه لعينة من موظفي واطارات الادارة الضريبية على مستوى ولاية تلمسان.

أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في تناوله عنصرين مهمين من عناصر الاقتصاد وهما الامتيازات الجبائية من جهة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من جهة أخرى، حيث تعتبر الامتيازات الجبائية من أهم الآليات التي تستعملها الدولة لتطبيق برامجها الاصلاحية المالية والاقتصادية.

وتعد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حجر الأساس في الاقتصاد القومي والمصدر الأول لتكوين الثروة وخلق القيمة المضافة.

أهداف البحث: ابراز الدور الذي من المزايا الجبائية الفعال في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتبيين أثر التسيير الجبائي الفعال المتمثل أساسا في القيام بالتدقيق الجبائي بصفة دورية في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

التحليل: يعتبر التسيير الجبائي الفعال كالقيام بالتدقيق الجبائي الدوري والاعتماد على الحوكمة الجبائية أهم العناصر التي تزيد من فعالية ومردودية المزايا الجبائية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحتى على الاقتصاد الوطني اذا تبعتها رقابة جبائية صارمة من المصالح الضريبية كي لا تستغل هذه التحفيزات كآلية للتهرب الضريبي . مالمقصود بالتسيير الجبائي مالمقصود بالفعالية الجبائية ما المقصود بالمزايا الجبائية ماهي أشكلها ماهي خصائصها وماهي أهدافها هذا ما سنحاول الاجابة عنه ضمن الجزء الأول من البحث .

الدراسات السابقة:

الدراسة الاولى : دراسة صابر عباسي وفوزي شعوبي² أثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية — دراسة لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولاية بسكرة- في مجلة الباحث (2013)² وقد هدف الباحثان اضافة الى ابراز اهمية التسيير الجبائي وحدوده وادواته الى معرفة أثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية من خلال استغلال كل الامتيازات الضريبية التي يمنحها قانون الضرائب وقانون الاستثمار ، واستنتج الباحثان ان التسيير الجبائي لم يكن فعالا في التأثير على الاداء المالي لعينة الدراسة بسبب وجود مؤثرات اخرى أكثر تأثيرا من الضريبة على الاداء المالي للمؤسسة كالموارد البشرية وطبيعة السوق والمنافسة . وغيرها .

الدراسة الثانية :

Hadia Teraoui , Amira Kaddour , Impacts of Tax Incentives on Corporate Financial Performance : The Case of Mechanical and Electrical Industries Sector in Tunisia "Intrnational journal of Economics and Finance " . (Novembre 2011)³

هدف الباحثون من هذه الدراسة ابراز العلاقة بين الامتيازات الجبائية والاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الناشطة في قطاعي الصناعات الميكانيكية والكهربائية في تونس وقد أجريت الدراسة التطبيقية على عينة مكونة من 60 شركة تنشط في القطاعين محل البحث ، وتوصل الباحثون الى أن التحفيزات الضريبية لا تخلو من التأثير على سلوك المنتجين والانتاج ، حيث زادت صادرات القطاعين محل الدراسة بنسبة

² صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي ، أثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الباحث جامعة ورقلة ، الجزائر ، العدد 12 سنة 2013 صفحات 117- 128

³ Hadia Teraoui , Amira Kaddour , Impacts of Tax Incentives on Corporate Financial Performance : The Case of Mechanical and Electrical Industries Sector in Tunisia "Intrnational journal of Economics and Finance " . (Novembre 2011) pp 117-127

14.7 % بسبب استفادتها من تحفيزات ضريبية ، لكن رغم هذا التطور إلا أن نظام التحفيزات الضريبية لا يخلو من بعض النقائص التي تحد من فعاليته مما يضطر الجهات الوصية بالاستعانة بآليات أخرى لزيادة فعالية الامتيازات الضريبية.

نلاحظ أن الدراستين توصلتا إلى أن الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية تتحكم فيه متغيرات عديدة إضافة إلى التحفيزات الضريبية والتسيير الجبائي رغم أن كل دراسة تناولت متغير مستقل واحد من المتغيرين المستقلين لدراستنا ، فالدراسة الأولى اعتبرت التسيير الجبائي كمتغير مستقل ، في حين اعتبرت الدراسة الثانية الامتيازات الجبائية كمتغير مستقل ، واشتركتا في المتغير التابع وهو الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، أما في دراستنا نعتبر التسيير الجبائي والامتيازات الضريبية كمتغيرين مستقلين تفسيريين والأداء الضريبي كمتغير تابع مفسر.

التحليل :

أولا :الاطار النظري للدراسة:

يعتبر التسيير الجبائي الفعال كالقيام بالتدقيق الجبائي الدوري والاعتماد على الحوكمة الجبائية أهم العناصر التي تزيد فعالية ومردودية المزايا الجبائية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحتى على الاقتصاد الوطني إذا تبعتها رقابة جبائية صارمة من المصالح المختصة كي لا تستغل هذه المزايا كآلية للتهرب الضريبي .المقصود بالتسيير الجبائي ؟ المالمقصود بالفعالية الجبائية؟ المالمقصود بالمزايا الجبائية ؟ ماهي أشكالها وخصائصها وأهدافها ؟ هذه ماستحاول الاجابة عليه ضمن الجزء الأول من البحث .

1-التسيير الجبائي :

1-1-تعريف التسيير الجبائي : هو فرع من فروع التسيير المالي ، وهو وسيلة لترشيد القرار ، إذ أن ادراج المتغير الجبائي في عملية اتخاذ القرار يجعل المؤسسة تستفيد من مزايا كل الاختيارات الجبائية ، لأن اختيار أحسن الطرق الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة في اطار الالتزام بالتشريع الجبائي يجنبها

تكاليف جبائية اضافية ، ويساهم في استفادتها من الامتيازات الجبائية⁴ ، وحسب كريستن كوليت يعتبر التسيير الجبائي تحويل الضريبة من عبء و التزام قانوني للمؤسسة إلى متغير فعال يستخدم لصالح الضريبة واستراتيجياتها عن طريق الاستعمال الفعال والذكي للحانب الجبائي⁵

ويعتبر التسيير الجبائي مزيجا بين السلوك القانوني الجبائي وعلم التسيير حيث نستطيع بواسطته التحكم في المتغير الجبائي وتحويله من عبء يتحمل كاهل المؤسسة إلى أداة لتحقيق وفورات ضريبية وتخفيض سعر التكلفة⁶

ومن المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة بعيدة كل البعد عن التهرب الضريبي مع الاقرار بوجود غموض في بعض التشريعات تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير الجبائي والتهرب الضريبي بسيطا للغاية.

2-2- أهداف التسيير الجبائي: يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى :

أ- التحكم في العبء الضريبي⁷ من خلال العمل على تخفيض الضريبة أو تأجيل دفعها بما يحقق وفورات ضريبية ،

4 زواق الحواس فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية جامعة المسيلة 14-15 افريل 2009

⁵ christine collette ,gestion fiscal des entreprises,ellips , paris,1998,p22

⁶ صابر عباسي ،محمود فوزي شعوبي ، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الباحث جامعة ورقلة ، الجزائر ،العدد12 سنة 2013 ص 117.

ب-تحقيق الأمن الجبائي: من خلال تقليل المخاطر الناجمة عن أي عملية رقابة جبائية وتجنب التعرض للغرامات الضريبية.

ت-ضمان الفعالية الجبائية: يقصد بها مدى تحقيق الاهداف من وراء الفرص الضريبية الممنوحة للمؤسسة.

ث- خدمة إستراتيجية المؤسسة وتقييم الخيارات الجبائية المتاحة واتباع الخيار الذي يمنح ميزة جبائية للمؤسسة.⁸

3-1-خصائص التسيير الجبائي : يتصف التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين تتمثل الأولى في استعماله للوسائل المتاحة من طرف المشرع الجبائي لتحقيق وفورات ضريبية للمؤسسة مما يجعله ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن التهرب الضريبي , أما الخاصية الثانية فهي كونه ناتج عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.⁹

2-التسيير الجبائي الفعال: نقصد به التسيير الجبائي الذي يحول الضريبة من عبء الى متغير ايجابي لصالح المؤسسة من خلال الاستغلال الأمثل لكل مامن شأنه تخفيف التكاليف الجبائية كالمزايا الجبائية ونظ الامتلاك وغيرها , وقد عبر مواريس كوزين عن التسيير الجبائي الفعال بقوله " الجبائية ماهي الا لعبة خيارات وقد أصبح بعض المكلفين بالضريبة أسياد الموقف لأنهم يطبقون التسيير الجبائي الفعال¹⁰

3-عناصر التسيير الجبائي الفعال: يعتمد التسيير الجبائي الفعال على عنصرين أساسيين هما التدقيق الجبائي الدوري والحوكمة الجبائية:

3-1-التدقيق الجبائي الدوري : هو الفحص المنتظم لجميع الوثائق والتصاريف الجبائية الخاصة بالمؤسسة والتأكد من صدقها ومطابقتها لمخالفاتها والتشريعات الجبائية وهو اجراء اختياري ومنتظم¹¹ , يقوم به مستشار جبائي داخلي أو خارجي خبير في الجوانب الضريبية والمحاسبية قصد تخفيف الأخطار الناجمة عن أي مراقبة جبائية تقوم بها المصالح الضريبية المختصة مما يحقق للمؤسسة الأمن الضريبي ويجنبها أعباء اضافية ناتجة عن المخالفات الضريبية

3-2- الحوكمة الجبائية : هي مجموعة من القواعد والاجراءات التي تمارسها المؤسسات لضمان السير الحسن للعمل الضريبي في المؤسسة وتعزيز الثقة بينها وبين الادارة الضريبية ومختلف الشركاء الاقتصاديين.ومن أهم مبادئ الحوكمة الجبائية الشفافية والافصاح والرقابة الجبائية الصارمة واشراك أصحاب المصلحة والشركاء في اتخاذ القرارات والاختيارات الجبائية للمؤسسة , بالاضافة الى تقدير و ادارة المخاطر الضريبية ووضع الاحتياطات اللازمة لمواجهتها في حالة حدوثها.¹²

⁷بوعلام ولهي ، عثمان محادي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية التسيير الجبائي ، مجلة البحوث في العلوم العلوم المالية والمحاسبية،جامعة مسيلة،العدد 2،2019، ص 203

⁸ - Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Gestion fiscale, 12 éme Edition, Dunod, Paris, 2012, p 16

⁹محمد رفيق الطيب مدخل للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزء 2،الجزائر 1995 ، ص38.

¹⁰Maurice cozain , les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2eme Edition , paris, 1986 , p 22.

¹¹محمد التهامي طواهر , المراجعة وتدقيق الحسابات, ديوان المطبوعات الجامعية ,الجزائر ، 2003،ص 30

¹²أحمد علي خضر ، حوكمة الشركات دار الفكر الجامعي ،الاسكندرية،مصر، 2012،ص105.

4-المزايا الجبائية :

1-4-تعريف المزايا الجبائية : هي عبارة عن تحفيزات ضريبية مختلفة يمنحها المشرع الجبائي للمستثمرين المحليين والأجانب بغرض تشجيعهم على الاستثمار داخل الوطن¹³ , وهو إجراء اختياري خاص لتطبيق سياسة اقتصادية معينة تستهدف الحصول على سلوك معين من المتعاملين الاقتصاديين لتوجيه اهتمامهم للاستثمار في قطاعات أو مناطق معينة مقابل استفادتهم من مزايا ضريبية¹⁴

2-4-أشكال المزايا الجبائية: تأخذ المزايا الجبائية عدة أشكال أهمها التخفيض في المعدلات الضريبية أو الاعفاء منها لمدة معينة أ-الاعفاء الجبائي: يقصد به إعفاء بعض المكلفين من دفع الضريبة مقابل التزامهم بشروط محددة، ويكون هذا الإعفاء دائما أو مؤقتا. ب- التخفيضات الجبائية: يقصد به استفادة بعض المكلفين من تخفيض المعدلات الضريبية أو تقليص الاعفاء الضريبية مقابل التزامهم بشروط ج- نظام الاهتلاك : يعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية لأنه كلما زاد قسط الاهتلاك السنوي كلما انخفضت الضرائب المفروضة على المكلف. د- خصم الخسائر من أرباح السنوات القادمة: أي أن الدولة تتحمل مع المكلف الخسائر كما استفادت معه من الأرباح¹⁵

2-4- خصائص المزايا الضريبية : تتميز المزايا الجبائية بعدة خصائص أهمها :

أ-آلية اقتصادية :هي أداة تستخدمها الدولة لتطبيق سياستها المالية والتنموية من خلال توجيه الاستثمار نحو قطاعات ومناطق تريد تنميتها. ب - إجراء هادف: لتطوير مناطق معزولة أو أنشطة اقتصادية خلاقة للقيمة المضافة لتعزيز القاعدة الانتاجية وتوفير مناصب شغل. ت -إجراء اختياري : أي أنه ليس إجباريا على الدولة منح هذه المزايا وليس إجباريا على المتعامل الاقتصادي الاستفادة منها . ث - إجراء ذو مقاييس : تتمثل هذه المقاييس أساسا في تحديد نوعية النشاط الاقتصادي المستهدف بالتحفيز¹⁶ , ج - إجراء له مقابل : حيث يلتزم المستفيد من الامتيازات بمجموعة من الشروط مقابل استفادته من هذه المزايا.¹⁷

3-4- أهداف المزايا الجبائية :تستعمل الدولة التحفيز الجبائي كأداة لتحقيق أهداف سياستها المالية والتنموية المتمثلة أساسا في :

-تخفيف الاعباء الضريبية على كاهل المؤسسات الاقتصادية وتخفيض سعر التكلفة وتعزيز المنافسة الاقتصادية بين هذه المؤسسات¹⁸ . -تشجيع الاستثمار وتحفيز رجال الاعمال للاستثمار في المناطق والقطاعات المراد تنميتها , مما يساهم في تشجيع الناتج المحلي وتحقيق التنمية المحلية والمستدامة وتشجيع الصادرات من خلال منح تحفيزات جبائية واعفاءات جمركية للمؤسسات المصدرة. - خلق مناخ استثماري جذاب وتنافسي , من شأنه تحفيز الشركات الجديدة والمعاد هيكلتها حيث تعدد الضرائب هي من بين العقبات الأكثر صعوبة أمام تطوير مؤسسات جديدة في البلدان النامية¹⁹

¹³ بابا عبد القادر، خيرة اجري، «الامتيازات الجبائية ودورها في جلب الاستثمارات الأجنبية في الجزائر» ، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، جامعة المدية، العدد 2. 2014 ص 18
¹⁴ مرسي السيد حجازي، النظم والقضايا الضريبية المعاصرة ،الكبس لتكنولوجيا الاتصالات الاسكندرية ،مصر 2004، ص 276

¹⁵ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الاولى، دار الجديد للنشر والتوزيع، الاردن، 2010 ،ص 115.

¹⁶ ناصر مراد فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ديوان المطبوعات الجامعية و الجزائر 2011 ص 117 .

¹⁷ ناصر مراد ، الاصلاح الضريبي في الجزائر 1992- 2003 ، دار هومة ،الجزائر ، 2003 ،ص 178.

¹⁸ يونس احمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان ،النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة ،الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002 ص 60.

¹⁹ luigi, benrardi. m. (2005). main tax policy issues. In m. luigi, benrardi, & G. Luca, Tax Systems and Tax Reforms in New EU Members. oxon: Routledge. (pp. 26-47) p 45

-التخطيط الضريبي من خلال التحليل المنطقي لوضع خطة مالية من منظور تحقيق منافع ضريبية والغرض منه هو اكتشاف كيفية تحقيق مكاسب مالية من تخفيض الالتزامات الضريبية²⁰

5- الأداء الضريبي :

5-1- مفهوم الأداء : تعددت واختلقت مفاهيم الأداء بسبب اختلاف معايير قياسه والجهات التي تقيسه واختلاف طبيعة عمل وأهداف المؤسسات.

5-2- تعريف الاداء لغة : أصل الكلمة من اللغة اللاتينية PERFORMARE وتعني اعطاء , واشتقت اللغة الانجليزية منها كلمة PERFORMANCE يعتبر الأداء من أهم المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومتزايدة في المؤسسات الاقتصادية لما تحظى به من مكانة متميزة في ريادة الأعمال، لذلك تسعى معظم المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار، لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الأداء في ظل البيئة التي تعمل فيها. ويعرف الاداء بأنه البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج والموارد بغرض تحقيق الاهداف المسطرة²¹

5-3- تعريف الاداء الضريبي : نقصد به تأدية المهام والوظائف الجبائية بطريقة فعالة لتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية للضريبة²² من خلال تطبيق الواجبات والقوانين المستمدة من النظام الضريبي²³ , ويكون الاداء الضريبي فعالا اذا كان للتسيير الجبائي القدرة على تخفيف الاعباء الضريبية على المكلفين بأداء الضريبة وتعظيم التحصيل الجبائي من خلال توسيع الوعاء الضريبي بزيادة عدد المكلفين بالضريبة بهدف انعاش الخزينة العمومية وتعويضها عن المبالغ الضخمة التي تخسرها جراء الامتيازات الجبائية.

5-4- خصائص الاداء الضريبي: من التعريف السابق نلخص خصائص الاداء الضريبي في ما يلي :

- تأدية المهام الجبائية بطريقة فعالة وفق التشريعات والقوانين الجبائية.

- القدرة على تحقيق أهداف الضريبة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

- تعظيم الايرادات الجبائية وفي نفس الوقت تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة.

ثانيا : الاطار التطبيقي للدراسة:

1- منهجية الدراسة :

أدوات الدراسة : تمثلت أداة الدراسة في استبيانين الأول موجه لجهة مكونة من 42 من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على مستوى ولاية تلمسان منها 21 مؤسسة استفادت من المزايا الجبائية و 21 مؤسسة لم تستفد من المزايا الجبائية. وتم تقسيم الاستبيان الى محورين :
المحور الاول : تأثير الامتيازات الجبائية على الاداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
المحور الثاني : تأثير التسيير الجبائي الفعال على الاداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

²⁰ Weinstein, Mark, (2005), "Individual and Business Tax Planning Libraries". CPA Technologies Advisor, Vol 15, N7 P 37

²¹ -عبد الرحمان العايب، التحكم في الاداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر 2010- 2011 ص 143.

²² Maja klun, performance measurement for tax administrations

:the case of slovenia, international review of administrative sciences 2004, vol 70 n 3 p-570

²³ ظاهر محمود كاللدة، الاتجاهات الحديثة في القيادة الادارية، دار زهران للنشر والتوزيع، الاردن، 2002، ص 242.

أساليب الدراسة: تمثلت في الاعتماد على الأساليب الاحصائية الوصفية من خلال التكرارات والنسب المئوية ومعامل الارتباط بيرسون اضافة الى اختبار الانحدار الخطي المتعدد - الطريقة القياسية- لمعرفة تأثير المتغيرين المستقلين على المتغير التابع. اضافة الى حساب معامل الخطر النسبي ونسبة الارحية لاختبار تأثير المزايا الجبائية والتسيير الجبائي على تحقيق المؤسسات للأمن الضريبي ، واختبار T (قبلي بعدي) على التكاليف الكلية للمؤسسات قبل وبعد استفادتها من المزايا الجبائية لمعرفة تأثير هذه المزايا على تخفيض الاعباء الكلية للمؤسسات . باستخدام برنامج SPSS اصدار 23.

2- حساب ثبات أداة الدراسة : لقياس مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) استخدمنا معامل الثبات ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات أداة الدراسة والجدول رقم (1) يوضح معامل الثبات العام للاستبيان

الجدول 1 . الثبات العام للاستبيان .

المحاور	حجم العينة	عدد الفقرات	نسبة الثبات
المحور الأول	42	5	0,729
المحور الثاني	42	5	0,895
الثبات العام للاستبيان	42	10	0,849

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23 .

3-تحليل نتائج مربع كاي للاستقلالية (Chi-Square) (X^2):

يستعمل هذا الاختبار لقياس استقلالية المتغير التابع والمتغير المستقل او وجود علاقة بينهما , تنص فرضيتي الاختبار على مايلي :

الفرض الصفري H_0 المتغير المستقل والمتغير التابع مستقلين.

الفرض البديل H_1 المتغيران (المستقل و التابع)غير مستقلين وتوجد علاقة بينهما.

من هذا المنطلق نقوم باختبار علاقة المتغير (الاستفادة من مزايا جبائية) بالمتغيرات التي نعتبرها كمؤشرات لتحسين الأداء الضريبي للمؤسسات محل الدراسة : انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة - تطور نشاط المؤسسة -زيادة أرباح المؤسسة - ارتفاع المعدلات الضريبية - تعرض المؤسسات للغرامات الضريبية (الأمن الضريبي)

الجدول 4. اختبار كاي تربيع (Chi-deux) للاستقلالية.

ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة sig	قيمة الاختبار X^2	المجموع	هل استفادت المؤسسة من مزايا جبائية		هل انخفض العبء الضريبي على المؤسسة
				لا	نعم	
0,77	0,00	24,89	18	1	17	نعم
			42,86	% 1,38	%40,48	النسبة

			24	20	4	لا	
			57,14	47,62	9,52	% نسبة	
			42	21	21	المجموع	
الارتباط بيرسون	Sig	X ²	المجموع	هل استفادت المؤسسة من مزايا جبائية			
				لا	نعم		
0,763	0,00	24,436	20	2	18	نعم	هل تطور نشاط المؤسسة
			47,62	4,7	42,86	%نسبة	
			22	19	3	لا	
			52,38	45,2	7,14	%نسبة	
			42	21	21	المجموع	
ارتباط بيرسون	Sig	X ²	المجموع	هل استفادت المؤسسة من مزايا جبائية			
				لا	نعم		
0,763	0,00	24,436	20	2	18	نعم	هل زادت أرباح المؤسسة
			47,62	4,76	42,86	%النسبة	
			22	19	3	لا	
			52,38	45,24	7,14	%النسبة	
			42	21	21	المجموع	
بيرسون	Sig	X ²	المجموع	هل استفادت المؤسسة من مزايا جبائية			هل تعاون من ارتفاع المعدلات الضريبية
				لا	نعم		
0,577	0,00	14,0	24	6	18	نعم	
			57,14	14,9	42,86	%النسبة	
			18	15	3	لا	
			42,86	35,7	7,14	%النسبة	
			42	21	21	المجموع	
بيرسون	sig	X ²		هل استفادت المؤسسة من مزايا جبائية			

				لا	نعم		هل تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية
		18.7	20	17	3	نعم	
-0,667	0.00		47,62	40,48	%7,14	النسبة %	
			22	4	18	لا	
			52,4	9,5	42,58	النسبة	

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23.

حسب نتائج الجدول : بالنسبة لاختبار الاستقلالية بين المتغير (استفادة المؤسسة من مزايا جبائية) والمتغيرات التالية : انخفاض العبء الضريبي على عاتق المؤسسة- هل تطور نشاط المؤسسة -هل زادت أرباح المؤسسة- هل تعاني المؤسسة من ارتفاع المعدلات الضريبية- هل تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية فقد أثبتت نتائج الاختبار أن قيمة الدلالة (0.00) وهي أصغر من 0.05 مما يجعلنا نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود علاقة بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة السابقة ، وتدلل نتائج ارتباط بيرسون التي كانت موجبة على أن العلاقة بينها طردية أي أن استفادة المؤسسة من مزايا جبائية ينعكس بالإيجاب على انخفاض العبء الضريبي وتطور نشاط المؤسسة وزيادة أرباح المؤسسة ، أما الارتباط بين المتغير (استفادة المؤسسة من مزايا جبائية) والمتغير (هل تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية) فإنه سالب مما يدل على وجود علاقة عكسية بين المتغيرين أي أن الاستفادة من المزايا الجبائية يقلل من خطر التعرض للغرامات الضريبية.

3- إختبار الإنحدار الخطي المتعدد ANOVA .

لاختبار تأثير المتغيرين المستقلين (المزايا الجبائية) و (التسيير الجبائي الفعال) على المتغير التابع (الآداء الضريبي) نقوم باختبار الانحدار الخطي المتعدد- قياسي- وتنص فرضيتي هذا الإختبار على مايلي :

الفرض الصفري H_0 : الإنحدار غير معنوي و لا يوجد تأثير للمتغيرات المستقلة على المتغير الثابت .

الفرض البديل H_1 : الإنحدار معنوي ، و يوجد تأثير للمتغيرات المستقلة على المتغير الثابت

الجدول 2. الانحدار الخطي المتعدد

المتغير التابع : الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة		البيان
المتغيرات المستقلة		
التسيير الجبائي الفعال	المزايا الجبائية	
50 %		معامل ارتباط بيرسون R
43.5 %		معامل التحديد R ²

9.452		قيمة F
0.000		دلالة F
0,382	0,416	قيمة بيتا Bêta
1,827	2,003	قيمة T
0,02	0,00	دلالة T
1.206	1.206	معامل تضخم التباين FIV

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23 .

تحليل الجدول :

من اجل معرفة العلاقة بين المتغير التابع (الآداء الضريبي) والمتغيرين المستقلين (المزايا الجبائية) و (التسيير الجبائي الفعال) تم استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد (القياسي) (جدول 2) والذي اعتبرت فيه المتغيرات المستقلة كمتغيرات تفسيرية ومتغير (الآداء الضريبي) كمتغير تابع . وقد أظهرت نتائج نموذج الانحدار أن هذا النموذج معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 9.452 بدلالة 0.000 أصغر من مستوى المعنوية 0.01. أي أنه توجد علاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع..

وتوضح النتائج أن المتغيرات المستقلة تفسر 43.5% من التباين الحاصل في المتغير التابع , وذلك بالنظر الى معامل التحديد R^2 . أي أن المتغيرات المستقلة (المزايا الجبائية) و (التسيير الجبائي الفعال) تؤثر بنسبة 43.5% في المتغير التابع (الآداء الضريبي) بينما تعود النسبة المتبقية من التأثير الى متغيرات أخرى.

أما قيمة B (بيتا) توضح العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة : بالنسبة للعلاقة بين المزايا الجبائية والآداء الضريبي كانت قيمة بيتا 0,416 ذات دلالة احصائية ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T والدلالة المرتبطة بها حيث كانت قيمة الدلالة 0,01 اصغر من مستوى الدلالة 0,05 ، ويعني ذلك أنه كلما زادت المزايا الجبائية بوحدة واحدة تحسن مستوى الآداء الضريبي بمقدار 0.416 وحدة أما بالنسبة للعلاقة بين التسيير الجبائي الفعال والآداء الضريبي كانت قيمة بيتا 0.382 ذات دلالة احصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T والدلالة المرتبطة . حيث كانت قيمة الدلالة 0,00 أقل من مستوى المعنوية ، ويعني ذلك أنه كلما تحسن التسيير الجبائي الفعال بوحدة واحدة تحسن مستوى الآداء الضريبي بمقدار 0.382 وحدة.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار التعددية الخطية حيث تبين النتيجة أن عامل تضخم التباين للنموذج FIV كان 1,016 أصغر من 3 مما يشير الى عدم وجود مشكلة تعددية خطية بين متغيرات النموذج.

مما سبق نستطيع صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد كمايلي .. $Y=0,416.X_1+0.382X_2+0,361$

أي أن : **الآداء الضريبي = 0,416 المزايا الجبائية + 0,382 التسيير الجبائي الفعال + 0,361**

حيث أن 0.361 عدد ثابت ، يمثل قيمة الآداء الضريبي في حالة انعدام المتغيرات المستقلة (عدم وجود المزايا جبائية و التسيير الجبائي الفعال)

4- اختبار تأثير المزايا الجبائية وبرامج التدقيق الجبائي على تحقيق المؤسسات الاقتصادية للأمن الضريبي :
1-4- حساب نسبة الأرجحية و معامل الخطر النسبي Relative Risk

نقوم بهذا الاختبار عن طريق برنامج SPSS اصدار 23 بواسطة حساب نسبة الأرجحية و معامل الخطر النسبي Relative Risk بين الاستفادة من المزايا الجبائية والتعرض لغرامات ضريبية من جهة وبين تطبيق المؤسسات لبرامج التدقيق الضريبي (التسيير الجبائي الفعال) وعدم التعرض لغرامات ضريبية من جهة أخرى (تحقيق الأمن الضريبي).

الجدول 6 . نسبة الأرجحية ومعامل الخطر النسبي.

التعرض لغرامات جبائية		عدم التعرض لغرامات جبائية		نسبة الأرجحية		معامل الخطر النسبي
الحصول على مزايا جبائية	التكرار	3	التكرار	18	25,500	4,500
	النسبة %	14,3	النسبة	85,7		
عدم الحصول على مزايا جبائية	التكرار	17	التكرار	4		
	النسبة %	81	النسبة	19		
المجموع		20	22			
التعرض لغرامات جبائية		عدم التعرض لغرامات جبائية				
القيام بالتدقيق الجبائي	التكرار	15	التكرار	3	12,143	2,857
	النسبة %	83.4	النسبة	16.6		
عدم القيام بالتدقيق الجبائي	التكرار	7	التكرار	17		
	النسبة %	29.2	النسبة	70.8		
المجموع		22	20			

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23.

2-4- تحليل النتائج :

قدر معامل الخطر النسبي بين المزايا الجبائية والتعرض لغرامات ضريبية ب 4,50 أي ان المؤسسات التي لا تستفيد من المزايا الجبائية معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار اربع اضعاف ونصف من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تستفيد من المزايا الجبائية وهي نسبة معتبرة تبين أهمية المزايا الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة أما بالنسبة لمعامل الخطر بين القيام بالتدقيق الجبائي والتعرض لغرامات ضريبية قدر ب 2,857 أي ان المؤسسات التي لم تقم بالتدقيق الجبائي معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار 2,857 (تقريبا ثلاثة أضعاف) من المؤسسات التي قامت بالتدقيق الجبائي وهي نسبة معتبرة تبين أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

5- اختبار فعالية الامتيازات الجبائية في تخفيض التكاليف الكلية بواسطة اختبار T (قبلي - بعدي)

تعتبر سياسة التحفيز الجبائي من أهم الآليات التي تستعملها الدولة لترقية قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتخفيف الأعباء الضريبية عنها ومن ثمّة تدنية التكاليف الكلية وتخفيض سعر التكلفة ، مما يكسب هذه المؤسسات ميزات تنافسية تساعدها على فرض نفسها والدفاع

عن وجودها ، قمنا بدراسة تحليلية للتكاليف الكلية للمؤسسات المستفيدة من المزايا الجبائية واستخدمنا اختبار T للعينات المتناظرة (قبلي , بعدي) على التكاليف العامة لهذه قبل استفادتها من هذه المزايا وبعد الاستفادة منها والمقارنة بينها. لاختبار فعالية الإمتيازات الجبائية في تخفيض الاعباء الكلية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

1-5- اختبار T (قبلي , بعدي) : تنص فرضيتي هذا الاختبار على مايلي :

- الفرض الصفري H_0 الأعباء الكلية قبل الحصول على المزايا الجبائية = الأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائي
- الفرض البديل H_1 الأعباء الكلية قبل الحصول على المزايا الجبائية (لا تساوي). الأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائية

جدول 7. اختبار T (قبلي , بعدي)

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار	قيمة الدلالة
423.8333	316.95307	3.217	0.000
419.6976	313.9948		

المصدر :برنامج SPSS اصدار 23

5-2- تحليل معطيات الجدول

حسب معطيات الجدول، قدرت قيمة اختبار T ب 3.217 وقيمة الدلالة 0,000 اصغر من مستوى المعنوية 0,05 اذن نستنتج أنه يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين التكاليف قبل وبعد الحصول على المزايا الجبائية , اذن نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل الذي ينص على أن التكاليف قبل الحصول على المزايا الجبائية لا تساوي التكاليف بعد الحصول على المزايا الجبائية وحسب المتوسطات الحسابية فان المتوسط الحسابي للتكاليف قبل الحصول على المزايا الجبائية = 423.8333 أكبر من المتوسط الحسابي للأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائية الذي قدر ب 419.6976 أي أن الأعباء بعد الحصول على المزايا الجبائية انخفضت عما كانت عليه قبل حصول المؤسسات على هذه المزايا الجبائية.

مما يبين الدور المهم الذي تلعبه التحفيزات الجبائية في تخفيض التكاليف الكلية والتحكم في سعر التكلفة داخل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

اذ أن الامتيازات الجبائية كانت فعالة في تخفيض التكاليف الكلية وسعر التكلفة على المؤسسات المستفيدة منها، مما يساعدها على المنافسة وتعظيم أرباحها وزيادة حجم نشاطها.

ثانيا فعالية المزايا الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من وجهة نظر الاطارات الضريبية. (الاستبيان الثاني)

هذا الاستبيان موجه لعينة مكونة من 35 فرد من الاطارات الضريبية على مستوى مركز الضرائب ومديرية الضرائب بولاية تلمسان واستخدمنا في هذا الاستبيان مقياس ليكارت الرباعي (ضعيف , متوسط , عالي , عالي جدا) للاجابة على فقرات الاستبيان.

ومن خلال تحليل التكرارات والنسب المئوية لاستجابات أفراد العينة على فقرات الاستبيان الموجه لموظفي الإدارة الجبائية تبين أن الفقرة الخامسة (تقييمك لمدى فعالية المزايا الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي من المؤسسات) كانت هي الأعلى بمتوسط حسابي 1,83 وانحراف معياري يقدر ب 0,664. باتجاه الى درجة متوسط تليها الفقرات الأولى والثانية والسادسة بمتوسط حسابي 1,74 لكل منها وانحراف معياري 0,657 و 0,561 و 0,561 على التوالي باتجاه درجة متوسط للفقرات الثلاث. بينما سجلت الفقرة السابعة (تقييمك لجودة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية) أصغر متوسط حسابي 1,66 وانحراف معياري 0,539 باتجاه درجة متوسط أما المتوسط العام للاستبيان فقدر ب 1,72143 وانحراف معياري 0,44668 باتجاه درجة متوسط

الخاتمة والنتائج :

1- اختبار الفرضيات :

من خلال ماتم عرضه في الجانب النظري نستخلص أن المزايا الجبائية تلعب دورا محوريا في تحسين أداء المؤسسات المتوسطة والصغيرة. وتطوير نشاطها وزيادة أرباحها عن طريق تخفيف الأعباء الضريبية ومن ثمة تدنية التكاليف الكلية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مما ينتج عنه تخفيض سعر التكلفة واكتساب ميزات تنافسية تساعد على فرض نفسها والمحافظة على وجودها ، وهذا ما أثبتته نتائج الدراسة التطبيقية من خلال نتائج اختبار (قبل - بعدي). كما أثبتت نتائج الدراسة التطبيقية من خلال اختبار مربع كاي للاستقلالية (Chi-Square X^2) وجود علاقة طردية بين المتغير (الاستفادة من المزايا الجبائية) والمتغيرات التي اعتبرناها كمؤشرات لقياس الأداء الضريبي للمؤسسات عينة الدراسة : (انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة - تطور نشاط المؤسسة -زيادة أرباح المؤسسة - ارتفاع المعدلات الضريبية) وهي نتائج أكدها اختبار الانحدار الخطي الذي أثبت وجود تأثير ذو دلالة احصائية للمزايا الجبائية على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات التي الصغيرة والمتوسطة . حيث أن اختبار الانحدار الخطي المتعدد أثبت أن الانحدار بين المتغيرين معنوي مما يدل على وجود تأثير للمزايا الجبائية على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات ، ومن خلال قيمة قيمة بيضا التي قدرت ب 0.416 نستنتج أن الزيادة بوحدة واحدة في المزايا الجبائية ينتج عنه تحسن في الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بنسبة 0.416 وحدة.

-يوجد تأثير ذو دلالة احصائية للتسيير الجبائي الفعال على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات التي الصغيرة والمتوسطة حيث أبرز اختبار الانحدار الخطي المتعدد أن قيمة بيضا كانت 0.382 ويعني ذلك أن تحسن التسيير الجبائي الفعال بوحدة واحدة ينتج عنه تحسن في الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بنسبة 0.382 وحدة

- يساهم التسيير الجبائي الفعال المتمثل في القيام بالتدقيق الجبائي الدوري في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث أن نسبة الخطر النسبي قدرت ب 2.857 أي أن المؤسسات التي لم تقم بالتدقيق الجبائي معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار 2,857 (تقريبا ثلاثة أضعاف) أكثر من المؤسسات التي قامت بالتدقيق الجبائي وهي نسبة معتبرة تبين أهمية التسيير الجبائي الفعال (التدقيق الجبائي) في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

- تساهم المزايا الجبائية في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث قدرت نسبة الخطر النسبي ب 4,50 أي أن المؤسسات التي لم تستفد من المزايا الجبائية معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار اربع اضعاف ونصف من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي استفادت من المزايا الجبائية وهي نسبة معتبرة تبين أهمية المزايا الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- رغم المبالغ المعتمدة التي تخسرها الخزينة العمومية جراء المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بغرض النهوض بهذا القطاع وجعله بديلا استراتيجيا لقطاع المحروقات ، وتعظيم الجباية العادية واحلالها محل الجباية البترولية ، إلا أن التحصيل الضريبي المتأني من هذه المؤسسات لايزال بعيدا عن الاهداف المسطرة ، إذ أن نقص الشفافية في منح المزايا الجبائية جعلها تستغل كآلية للتهرب الضريبي لدى بعض

المؤسسات وهو ما أثبتته نتيجة الاستبيان الثاني ، خاصة فيما يتعلق برأي أطارات الضرائب الذين أكدوا على أهمية المزايا الجبائية في التحصيل الجبائي من خلال المتوسط الأعلى الذي سجله الاستبيان ، كما أن أجوبتهم توضح ضمنا أنه كلما غابت الشفافية والمصادقية كلما زادت نسب التهرب الضريبي.

ومن خلال مقارنة نتائج دراستنا مع الدراستين السابقتين اعلاه نلاحظ ان المزايا الجبائية والتسيير الجبائي تزيد فعاليتها عند دمجها اي ان الامتيازات الجبائية تكون أكثر تأثيرا على أداء المؤسسة اذا رافقها تسيير جبائي فعال من طرف هذه الاخيرة ، نفس الشيء بالنسبة لتأثير التسيير الجبائي على أداء المؤسسة حيث انه يكون أكثر تأثيرا في حال استفادة المؤسسة من امتيازات ضريبية.

2- محدودية الدراسة : يمكن القول أن النتائج المتوصل اليها وان كانت من الناحية الاحصائية منطقية من حيث التأثير والارتباط بين المتغيرين المستقلين والمتغير التابع الا أن هذه النتائج لا يمكن تعميمها على كل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، لأن البحث شمل عينة بسيطة تتكون من 42 مؤسسة على مستوى ولاية واحدة وهي تلمسان التي تضم في حد ذاتها عدد كبير من هذا الشكل من المؤسسات والجزائر تتكون حسب التقسيم الاداري الجديد من 58 ولاية، وبالتالي فالنتائج خاصة بالعينة المدروسة خلالالفترة المدروسة وهي الثلاثي الاول من سنة 2021

3- الآفاق المستقبلية للدراسة : يمكن طرح الاشكاليات التالية للبحث :

- مامدى تأثير التحفيزات الجبائية على تغيير نشاط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟
- هل للحكومة الجبائية أثر على الفعالية المالية للمؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ؟

قائمة المراجع :

الكتب:

- مرسى السيد حجازي , (2004) ،النظم والقضايا الضريبية المعاصرة , اليكس لتكنولوجيا الاتصالات الاسكندرية مصر .
- عبد المجيد قدي , (2010) , دراسات في علم الضرائب , الطبعة الاولى , دار الجديد للنشر والتوزيع , الاردن .
- ظاهر محمود كلالدة, (2002) ، الاتجاهات الحديثة في القيادة الادارية،دار زهران للنشر والتوزيع، الاردن،
- ناصر مراد , (2011) ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر .
- احمد علي خضر ، (2012) حوكمة الشركات دار الفكر الجامعي ،الاسكندرية،مصر
- ناصر مراد , (2003) ، الاصلاح الضريبي في الجزائر 1992 2003 ، دار هومة الجزائر .
- يونس احمد البطريق . سعيد عبد العزيز عثمان , (2002) ،النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن ،الدار الجامعية الجديدة مصر،
- محمد رفيق الطيب ، (1995) مدخل للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزء 2،الجزائر.
- محمد التهامي طواهر , (2003) ، المراجعة وتدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر
- christine collette , (1998) ,gestion fiscal des entreprises,ellips , paris ,
- Emmanuel Disle, Jacques Saraf, (2012), Gestion fiscale, 12 éme Edition, Dunod, Paris, ,
- Maurice cozain (1986) les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2^{eme} Edition , paris.

مجلات علمية :

- بابا عبد القادر, (2014), «الامتيازات الجبائية ودورها في جلب الاستثمارات الأجنبية في الجزائر» ,المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية , جامعة المدية , المجلد 02 , العدد 2 صفحات 11-34
- صابر عباسي , (2013) , «أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية» , مجلة الباحث جامعة ورقلة , الجزائر , المجلد 12 , العدد 12. صفحات 117-128
- بوعلام ولهي , (2019) «أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية التسيير الجبائي» , مجلة البحوث في العلوم العلوم المالية -والمحاسبية,جامعة مسيلة, المجلد 4 العدد 2 , صفحات 197-215
- Hadia Teraoui , Amira Kaddour , (Novembre 2011), Impacts of Tax Incentives on Corporate Financial Performance : The Case of Mechanical and Electrical Industries Sector in Tunisia "International journal of Economics and Finance ". pp 117-127
- luigi, benrardi. m. (2005). main tax policy issues. In m. luigi, benrardi, & G. Luca, Tax Systems and Tax Reforms in New EU Members. oxon: Routledge. (pp. 26-47)
- Maja klun,(2004) performance measurement for tax administrations :the case of slovenia, international review of administrative sciences, volume 70 n 3 pp 567-574
- Weinstein, Mark, (2005), "Individual and Business Tax Planning Libraries". CPA Technologies Advisor, Vol 15, N7 .

رسائل دكتوراه وماجستير .

- عبد الرحمان العايب , (2011) ,التحكم في الاداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة , أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ,جامعة فرحات عباس, سطيف , الجزائر.
- عادل محمد عياض , (2003) , محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ,مذكرة ماجستير, كلية الاقتصاد ,جامعة ورقلة
- نشيدة معزوز , (2005) , دور التحفيزات الجبائية في جذب الاستثمار الأجنبي حالة الجزائر , اطروحة مقدمة لنيل شهادة ماجستير , العلوم الاقتصادية , جامعة البليدة الجزائر.