

أهمية وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة إحدى مؤسسات خدمات التموين المتعدد بحاسي مسعود خلال سنة 2022

The importance of fiscal management function in the economic enterprises

A case studied for one of a multi-service catering enterprise in Hassi Messaoud during the year 2022

طبشي مصطفى*1

¹ جامعة قاصدي مرباح_ورقلة (الجزائر)، tobchi3005@gmail.com

تاريخ القبول : 30 / 06 / 2025

تاريخ الاستلام: 07 / 01 / 2025

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية من خلال اكتشاف مختلف مخاطر الالتزام الجبائي تجاه مصلحة الضرائب التي قد تنجم عن سوء التسيير. في سبيل ذلك تم إسقاط الدراسة على مؤسسة SARL X خلال سنة 2022، وذلك من خلال مراجعة مختلف الضرائب التي تخضع لها والتصريحات المتعلقة بها.

خلصت الدراسة إلى أنه وبعد معاينة حساباتها المالية وكذا تصريحاتها الجبائية تبين لنا وجود بعض الانحرافات، وذلك بسبب عدم الدراية الكافية بكيفية تحديد الأوعية الجبائية أو في التسجيل وملئ الوثائق الجبائية المتعلقة بهذه الضرائب.

الكلمات المفتاحية : ضريبة؛ خطر جبائي؛ تسيير جبائي؛ تصريحات جبائية (G50).

تصنيف Jel : K340, H260, H220

Abstract:

This study aims to highlight the importance of fiscal management in the economic enterprise by identifying the various risks associated with fiscal compliance toward the tax authorities that may result from mismanagement. To achieve this, the study was applied to the SARL X in 2022, by reviewing the various taxes it is subjected to and the related declarations.

The study concluded that, after reviewing its financial accounts and tax declarations, we found some discrepancies due to insufficient knowledge on how to determine tax bases or in registering and filling out the fiscal documents related to these taxes.

Keywords: Tax; Tax risk; fiscal management; tax declarations (G50).

Jel classification code : H220, H260, K340

1- مقدمة:

تعتبر الضرائب والرسوم من بين أهم التكاليف التي تؤثر على نشاط المؤسسة وتكس أدائها الجبائي، كما أن تحديد هذه التكاليف الجبائية ليس بالأمر السهل، كون ذلك يستند إلى مجموعة من القوانين والضوابط محددة بنظام جبائي يتميز بالتعدد، التعقيد وعدم الاستقرار في نصوصه، الأمر الذي يجعل المؤسسة الخاضعة لهذا النظام معرضة لجملة من المخاطر، كذلك يختص نظام الجبائية في الجزائر بأنه نظام تصريحي، يقوم فيه المكلفون بالإبلاغ عن أوعيتهم الجبائية انطلاقاً من أنّ لديهم نية حسنة حتى يثبت العكس. وعليه ستكون الرقابة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام التصريحي أين يخول لمصلحة الضرائب مراقبة مختلف التصريحات الجبائية.

من جهة أخرى نجد أن القوانين الجبائية في الجزائر معقدة وغير مستقرة، الأمر الذي يجعل المؤسسات الاقتصادية في مواجهة صعوبات تحديد وتقييم التزاماتها الجبائية، وأغلبها ما يقع في محذور التهرب والتملص الضريبي سواء بقصد أو بدون قصد مع عدم الدراية بالتابعات والمخاطر التي قد تنجم عن ذلك. وباعتبار وظيفة التسيير الجبائي داخل المؤسسة كأداة يمكن من خلالها اكتشاف هذه المخاطر وتحديدها وتقييمها والتخفيف من حدة تأثيرها على أداء المؤسسة، ومن ثم التحكم فيها بالشكل الذي يضمن فعالية في الأداء الجبائي للمؤسسة.

❖ **إشكالية الدراسة:** انطلاقاً مما سبق، وسعياً منا لإثبات الدور الذي يمكن أن تلعبه وظيفة التسيير الجبائي في ضبط وتحديد تصريحات جبائية سليمة ومرضية لمصلحة الضرائب. يمكن طرح الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن تساهم وظيفة التسيير الجبائي داخل مؤسسة SARL X في الرفع من فعالية أدائها الجبائي؟.

❖ **أهمية الدراسة:** تكمن أهمية هذه الدراسة في إبراز دور وأهمية وظيفة التسيير الجبائي دخل المؤسسة، انطلاقاً من كون الجانب الجبائي من الجوانب التي عادة ما تواجه فيه المؤسسات الاقتصادية صعوبات في تسييره، فضلاً عن تنوع المخاطر المرتبطة به بسبب تعدد القوانين الجبائية وعدم استقرارها. ومن خلال وظيفة التسيير الجبائي من الممكن ضمان تقديم تصريحات جبائية مرضية لمصلحة الضرائب وتحديد الأعباء الجبائية بدقة وتجنب مخاطر التصريحات غير المكتملة.

❖ **أهداف الدراسة:** تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية وظيفة التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية، والتي من خلالها يمكن تجنب الممارسات الخاطئة المتعلقة بالتصريحات الجبائية وتحديد الأوعية الجبائية وفقاً لما تنص عليه النظم والقوانين الجبائية المعمول بها. ومن ناحية أخرى، نهدف إلى إرساء فكرة مفادها أن وظيفة التسيير الجبائي ضرورية للمؤسسة على كافة المستويات داخلها، وخاصة فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية والمالية، مع لفت انتباه المسيرين والقائمين على إدارة المؤسسة إلى ضرورة فهم التشريعات الجبائية في ظل تعددها وعدم استقرارها في سبيل الحد من المخاطر الجبائية.

❖ **منهجية وأدوات البحث:** لمعالجة إشكالية دراستنا اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي فيما يتعلق بالجانب النظري وذلك من خلال تشخيص عناصر البحث والمتمثلة في التسيير الجبائي (الأداء الجبائي) ومختلف المخاطر الجبائية والعلاقة بينهما، كما استخدمنا بعض أدوات جمع المعلومات كالملاحظة، والمقابلات، والقوائم المالية التي تنتجها مؤسسة SARL X والمتمثلة في كل من: (الميزانية المالية، بيان حسابات النتائج وميزان المراجعة)، بالإضافة إلى بعض الوثائق التي تحتوي على مختلف التصريحات الجبائية للمؤسسة (التصريح الشهري G50)، كما اعتمدنا البحث البيداغوجي من خلال استعمال ما أتيح لنا من مراجع حول الموضوع بغية التأصيل النظري له.

2- محددات التسيير الجبائي:

تحيط بالمؤسسة العديد من العناصر والمؤثرات المالية، وتلعب هذه العناصر أدوار مهمة في حياة المؤسسة، وقد تكون سبباً في نموها وتطورها، حيث نجد من بين هذه العناصر الإطار القانوني الذي تعمل المؤسسة في إطاره، والمتمثل في الإجراءات والتشريعات القانونية (بن ساسي و قريشي، 2006، الصفحات 37-38). ومن بين هذه التشريعات القانونية نجد التشريع الجبائي الذي يعتبر أحد أدوات التسيير الجبائي.

1-2- مفهوم التسيير الجبائي: نظراً للأهمية الكبيرة للجباية في حياة المؤسسة، لما تمثله من أعباء تؤثر على وضعها المالي، فإنه يتعين عليها أن توظف ما أتيح لها من وسائل لتسيير التزاماتها الجبائية بشكل أفضل والاستفادة من مزايا التشريع الجبائي وتخفيض العبء الجبائي إلى أدنى مستوى ممكن وإقامة علاقة جيدة مع مصلحة الضرائب.

وعليه يمكن تعريف التسيير الجبائي على أنه: "أحد فنون التسيير الذي يلجأ إليه أكثر المسيرين حكمة في إدارة شؤون مؤسساتهم، لتخفيف الأعباء الجبائية الإضافية عليها باستخدام أفضل الأساليب والخيارات الجبائية، دون المساس بمبادئ التشريع الجبائي" (زواق، 2013، صفحة 339).

ومن وجهة نظر Christine Collette، الضريبة التزام قانوني للمؤسسة وتسييرها يمكن أن يستخدم لصالحها، كما يمكن أن يصبح عنصر الضريبة متغير فعال في إستراتيجيتها (Collette, 1998, p. 22). كما يعرف التسيير الجبائي حسب كل من Michel James و Jacques Duhem على أنه: "المفاضلة بين مختلف الخيارات الجبائية المتاحة أمام المؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير التالية: (معيار التشريعات الجبائية، معيار خصوصية المؤسسة ومعيار درجة المخطر الجبائي)" (Jacques & Michel, 1996, p. 10).

من خلال ما سبق من تعاريف نستنتج أن التسيير الجبائي يمثل حلقة من حلقات التسيير بشكل عام في المؤسسة، يعكس قدرتها على تبني الأساليب والاستراتيجيات الجبائية التي تتوافق مع النظام الجبائي الذي تنتمي إليه، وبالتالي ضمان أمنها الجبائي.

2-2- أهداف التسيير الجبائي: يقوم التسيير الجبائي بالدرجة الأولى على تأمين المؤسسة من الجانب الجبائي، وذلك لا يكون إلا باتخاذ الاحتياطات اللازمة لتفادي الوقوع في مختلف المخاطر الجبائي، واتخاذ الإجراءات الوقائية اللازمة. عموماً يهدف التسيير الجبائي إلى تحقيق النقاط التالية:

❖ **تحقيق الأمن الجبائي:** الأمن الجبائي يقضي بضرورة تموقع المؤسسة في وضعية قانونية سليمة تجاه التزاماتها الجبائية، وضعية لا تسمح بالتشكيك في تصريحاتها الجبائية التي قد تستدعي التقصي والتحري من طرف مصلحة الضرائب، الأمر الذي يستدعي احترام المؤسسة للتشريعات والقواعد المحددة لأوعيتها الجبائية، وكذا الآجال المتعلقة بالتصريحات أو عمليات دفع الضريبة. تحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة يتطلب تفعيل المراجعة الجبائية الداخلية بها، والتي تمكن من:

(Jacques & Michel, 1996, p. 26)

- ✓ تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- ✓ تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛
- ✓ تخفيض العبء الجبائي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي.

❖ **التحكم في العبء الجبائي:** تحديد العبء الجبائي من خلال النظام الجبائي الجزائري الذي يتميز بالتعدد والتعقيد ليس بالأمر السهل، في المقابل نجد أن هذا النظام الجبائي أتاح للمؤسسة خيارات جبائية يمكن أن تستغلها في التخفيض من أعبائها الجبائية إلى أقصى حد ممكن بالشكل الذي لا يوقعها في محذور التهرب الضريبي، كما يمكنها كذلك من تحقيق وفورات مالية من خلال استغلال عنصر آجال دفع مختلف ضرائبها.

❖ **تحقيق الفاعلية الجبائية:** تقاس الفاعلية الجبائية لمؤسسة ما بقدرتها على تحقيق وفورات مالية نتيجة الاستغلال الأمثل لمختلف الخيارات والامتيازات الجبائية المتاحة، حيث نجد أن النظام الجبائي يضع أمام المؤسسة العديد من الخيارات الجبائية متضمنة كذلك العديد من الامتيازات التي يمكن أن تمنح للمؤسسة، والتي تستغلها في التخفيف من حجم الديون والأعباء الجبائية.

❖ **خدمة إستراتيجية المؤسسة:** إقحام عنصر الضريبة في إستراتيجية المؤسسة يعني أن تشمل عمليات اتخاذ القرارات التسييرية الجانب الجبائي، فجد أن تغيير الشكل القانوني للمؤسسة من شأنه أن يغير الأحكام الجبائية التي تخضع لها، كذلك تغيير الموقع الجغرافي خاصة من دولة إلى أخرى واختلاف الأنظمة الجبائية، وغيرها. الأمر الذي يتطلب من المنظور الاستراتيجي للمؤسسة ضرورة الحصول على وضعية جبائية ملائمة.

3-2- ضرورة التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية: تنقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية بمجرد قيدها لدى مصلحة السجل التجاري، الأمر الذي ينشئ علاقة بينها وبين مصلحة الضرائب كمتغير خارجي (ولهي، 2009، صفحة 01). وبما أن الضريبة متغير لا يمكن تجنبه فإن دور التسيير الجبائي داخل المؤسسة يجب أن يتمثل في العمل كوسيط بينها وبين مصلحة الضرائب، ويتم ذلك من خلال تأمين المؤسسة جبائياً وتحسين استغلال مختلف الخيارات والمزايا الضريبية المتاحة، مع الأخذ بعين الاعتبار الموارد المتاحة واحترام الالتزامات الضريبية التي تعنى بها. حيث يمكن إبراز ضرورة تبني وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة من خلال النقاط التالية:

- أن لعنصر الضريبة أثر على الأداء المالي للمؤسسة ككل؛
- تعدد الخيارات والامتيازات الجبائية يصعب عملية اتخاذ القرار المناسب؛
- اهتمام أصحاب المؤسسات (المساهمون) بالجانب الجبائي سعياً منهم إلى حماية أرباحهم؛
- إشكالية إدارة الأرباح بطريقة سيئة (إخفاء الأرباح الحقيقية) من أجل تحقيق الإدارة لمكاسب معينة.

4-2- فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة: تتجلى مظاهر فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة في الآتي: (كردودي و بوسلمة، 2018، صفحة 130)

❖ **تحسين الأداء الجبائي:** يتعين على وظيفة التسيير الجبائي مراقبة وتقييم العبء الجبائي، ومن ثم تقييم الخيارات الجبائية التي توفرها الأنظمة الجبائية، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان لتعزيز القدرة التمويلية للمؤسسة. ويعتبر الفشل في تمكين المؤسسة من الاستفادة من الحرية الجبائية الممنوحة خطأ تسييري، كما يتعين على المسير أن يفهم أن الضريبة تكلفة ويجب إدارتها مثل غيرها من التكاليف. لذلك، لا ينبغي أن يقتصر البحث على إيجاد أفضل حل جبائي، بل يجب أن يمتد أيضاً إلى كيفية تعظيم نتائج الخيارات الجبائي من خلال اختيار الخيار الذي يضاعف المزايا المالية ويخفف العبء الجبائي على المؤسسة، وذلك من خلال تقليل الأنشطة الخاضعة لتوقعات جبائية عالية لتجنب الحد من الأرباح والقدرة التمويلية للمؤسسة، أو اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة التي تؤدي إلى أقل قدر من المسؤولية الجبائية.

❖ **تجنب المخطر الجبائي:** وهو ما يسمى بالأمن الجبائي، حيث أن الالتزام الجبائي يضع المؤسسة في حالة من عدم القدرة على التنبؤ الجبائي، مما قد يعرضها لمخطر جبائي، والمتمثل في تحمل تكاليف إضافية بسبب فشلها في الامتثال للأنظمة الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الامتيازات الجبائية المختارة.

3- التسيير الجبائي كآلية لتجنب المخاطر الجبائية:

يرتبط الاهتمام بالمخطر الجبائي بما يعرف بالانتظام الجبائي، والذي يشير إلى كيفية التعامل مع القضايا الجبائية داخل المؤسسة، وهذا يؤثر تساؤلات حول وجود مصلحة جبائية داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومدى توفر محاسنين متخصصين لتسجيل القيود المحاسبية ذات الآثار الجبائية.

3-1- مفهوم المخطر الجبائي: يعد المخطر الجبائي من أبرز المخاطر التي تواجهها المؤسسة نظرا لأهمية النظام الجبائي في أي دولة كانت، حيث يؤثر هذا النوع من المخاطر سلبا على أنشطة المؤسسة وخاصة سمعتها. فيما يلي أهم التعاريف الخاصة بالمخطر الجبائي:

تعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) المخطر الجبائي على أنه: "تلك المخاطر المحتملة المرتبطة بفشل المساهم في الامتثال للالتزامات التالية: التسجيل في النظام الجبائي، وتقديم التقارير والمعلومات في الوقت المناسب، والإبلاغ الدقيق والكامل، والدفع في الوقت المناسب لأي ضرائب مستحقة" (BAHOUSSA, BAYCHOU, & RGUITI EL, 2022, p. 93).

كما يري كل من Michel James و Jacques Duhem بأن المخطر الجبائي يتمثل في: "تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة لعدم التزامها بالأنظمة الجبائية المعمول بها، وتتجلى هذه الأعباء بشكل عام في صورة عقوبات وغرامات، حيث تنشأ المخاطر الجبائية نتيجة لعدم الالتزام بالتشريعات الجبائية أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الجبائي" (Jacques & Michel, 1996, p. 75).

قد يتمثل المخطر الجبائي كذلك في: "جميع أعمال التراخي في الإستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الامتثال، والتي تؤثر سلباً على جباية المؤسسة أو أهدافها التجارية الناتجة عن إجراءات غير مقبولة أو غير متوقعة مثل: العقوبات، الضرائب الإضافية، الإضرار بالسمعة، الفرص الضائعة، تشويه البيانات المالية، تقييمات محدودة وغير كافية للمخاطر، وبالتالي يجب على المؤسسة إدارتها بين المستوى الاستراتيجي والعلمي" (عباسي، 2013، الصفحات 119-120).

ومن خلال ما سبق يمكن القول أن المخاطر الجبائية تتمثل في احتمالية ارتكاب أخطاء جبائية سواء بصورة متعمدة أو بغير قصد داخل المؤسسة مما قد يؤثر سلبا على نشاطها ومن ثم على أدائها المالي من خلال تكبد تكاليف إضافية.

3-2- أنواع المخاطر الجبائية: تتعرض المؤسسة مهما كان حجمها أو طبيعة نشاطها لعدة أنواع من المخاطر الجبائية، وحسب أعمال مكتب المراجعة Waterhouse Cooper Price فإن المخاطر الجبائية تتكون من نوعين: مخاطر جبائية محددة وأخرى عامة، نوضحها كما يلي: (GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN, 2013, p. 58)

❖ **تضم المخاطر المحددة ما يلي:**

✓ **مخطر التحويلات (Les risques de transactions):** في النشاط العادي لأي مؤسسة تصادف عدة معاملات وكل واحدة من هذه المعاملات ينشئ عنها أثر جبائي، وفي هذا السياق

يعرض المسير الجبائي المزايا (الفرص) والمخاطر المرتبطة بكل معاملة ناتجة عن نشاط المؤسسة وخاصة فيما يتعلق بالعمليات الجارية مثل: الشراء والبيع وتقديم التصريحات الجبائية وغيرها.

✓ **مخطر العمليات (Les risques opérationnels):** ترتبط المخاطر الجبائية للعمليات بالمخاطر الكامنة وراء تطبيق القواعد والقوانين الجبائية التي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة، وتختلف مستويات المخاطر الجبائية في هذه العمليات باختلاف درجة العلاقة مع مصلحة الضرائب. يختص هذا النوع من المخاطر بجميع المصالح والأفراد المعنيين بالجبائية وليس فقط الوظيفة الجبائية داخل المؤسسة (المشتريات، محاسبة المخزون، المستخدمين، الفواتير، وما إلى ذلك).

✓ **مخطر التوافق (Les risques de conformité):** هي مخاطر تتعلق بمدى توافق الالتزامات الجبائية للمؤسسة مع أحكام التشريعات الجبائية المعمول بها، مثل احترام آجال التصريحات وكذا مواعيد سداد الضرائب، كون أي تحريف للتشريعات الجبائية يعتبر مخاطرة جبائية، وعدم الامتثال لهذه القوانين والتشريعات قد يفرض أعباء جبائية إضافية على المؤسسة.

✓ **مخطر المحاسبة المالية (Le risque de comptabilité financière):** تعتبر المحاسبة أداة أساسية لتجميع وحساب الأوعية الجبائية، وبالتالي فهي تمثل القاعدة الأساسية للرقابة الجبائية، وينشأ المخطر المحاسبي من خلال التسجيل اليومي للعمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والخيارات المحاسبية (طرق الإهلاك، محاسبة المخزون، ... إلخ). لذلك تعتبر المحاسبة المصدر الأساسي للمخاطر الجبائية في المؤسسة.

❖ أما **المخاطر العامة** فتضم ما يلي:

✓ **مخطر المحفظة (Les risque de portefeuille):** تمثل مخاطر المحفظة المستوى العام للمخاطر وتشمل مخاطر المعاملات والمخاطر التشغيلية ومخاطر التوافق.

✓ **مخطر التسيير (Les risques de gestion):** يتمثل هذا المخطر في حقيقة أن قلة من المؤسسات تضع إطاراً لتسيير المخاطر الجبائية التي يقع على عاتق الأشخاص المكلفين بذلك، حيث أن الافتقار إلى التدريب والتواصل بشأن سياسة المخاطر الجبائية يعرض المؤسسة لموقف صعب. قد يتجلى هذا المخطر بشكل خاص في حالة استقالة القائمين بتسيير المخاطر الجبائية.

✓ **مخطر السمعة (Les risques de réputation):** تعد السمعة الجيدة من أهم الأصول التي يمكن أن تمتلكها أي مؤسسة وخاصة في المجال الجبائي. تمثل السمعة الجيدة للمؤسسة ثمرة احترامها للتشريعات الجبائية المعمول بها، كما أنها توفر درجة من الاطمئنان فيما يتعلق بوضعها الجبائي، ولذلك تسعى المؤسسة إلى إقامة علاقات تتسم بالثقة والشفافية مع مختلف الأطراف: (مصلحة الضرائب، الموردين، العملاء، ... إلخ).

3-3- مصادر المخاطر الجبائية: تنشأ المخاطر الجبائية نتيجة فشل المؤسسة في الامتثال للقوانين الجبائية، ومن عدم وجود تسيير جبائي فعال داخلها. يمكن أن يكون عدم الامتثال للقوانين الجبائية بهدف التهرب الضريبي أو يمكن أن ينتج عن سوء الفهم والتفسير الخاطئ للنصوص الجبائية بسبب غموضها، فضلاً عن تعقيدها وعدم استقرارها. يمكن تقسيم مصادر المخاطر الجبائية إلى:

❖ **مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة:** هي مخاطر تولد داخلياً في المؤسسة، تتمثل في نقص الإجراءات الجبائية الداخلية أو وجود إجراءات جبائية داخلية معيبة وغياب التهيئة الجبائية المهنية

للمعاملات المنجزة والقضايا المتعلقة بنشاط المؤسسة. كذلك مع نمو المؤسسة يزداد أيضاً مستوى التعقيد والدقة في السجلات، وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر مرتبطة بإمكانية حدوث أخطاء محاسبية ومالية، كما يعتبر نقص المعرفة أو الجهل بالتشريعات الجبائية بين الأشخاص الذين يديرون المؤسسة العامل الرئيسي الذي يعرضها لمخاطر جبائية. (Walicka, 2014, p. 196)

❖ **مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي:** هي مخاطر خارجية تنشأ عن النظام الجبائي وتعتبر عامل اقتصادي يؤثر على المؤسسة، تنتج عن التفسيرات المتغيرة للتشريعات الجبائية وعدم استقرارها وتغيرات ظروف السوق (Walicka, 2014, pp. 195-196). إن الغموض التشريعات الجبائية وكثرة الضرائب وتنوعها يدفع بالمؤسسة إلى ارتكاب أخطاء نتيجة سوء فهم وتفسير القوانين الجبائية، وقد تعرض هذه الأخطاء المؤسسة لتكاليف إضافية في شكل عقوبات وغرامات، كما تنشأ هذه المخاطر أيضاً من عدم كفاءة تسيير التزاماتها الجبائية، حيث أن نقص المورد البشري المؤهل والقدرات اللازمة يمكن أن يخلق مخاطر جبائية للمؤسسة وسط سوء فهم للأحكام القانونية والتفسيرات المختلفة من طرف إلى آخر، مما يؤدي إلى تورطها في نزاعات قد تستغرق وقتاً طويلاً لحلها.

4- خطوات الإدارة الوقائية والعلاجية للمخاطر الجبائية:

وفقاً لما ذكره Alpin و Lacroque فإن تسيير المخاطر الجبائية لا تعني القضاء عليها أو إنهاء النزاعات مع السلطات الجبائية، بل تعني القدرة على توقع الصدمات غير السارة. ولأن المخاطر تشمل عدم الامتثال الجبائي وفقدان الفرص، فإن إدارتها تركز أيضاً على التقليل من آثارها السلبية وتحقيق النتائج المرجوة. الخطوات التالية مهمة بشكل خاص لتسيير المخاطر الجبائية: (BAHOUSSA, BAYCHOU, & RGUITI EL, 2022, pp. 94-95)

❖ **تحديد المخاطر:** تبدأ السيطرة على مخاطر إساءة استخدام الجبائية بتحديد فئات مختلفة من السلوك غير القانوني الذي قد يؤدي _إذا ترك دون رادع_ إلى تأثير سلبي كبير على وضع المؤسسة فيما يتعلق بالتزاماتها الجبائية. غالباً ما تكون أفضل نقطة بداية لتحليل المخاطر الجبائية هي مراجعة قوانين الضرائب الحالية، حيث يمكن للمستشارين الجبائيين تحديد عناصر قانون الضرائب التي تمثل أعلى مجالات المخاطر والتي تتطلب المزيد من التحليل بشكل موثوق.

❖ **تقييم وتصنيف المخاطر:** إن الهدف الرئيسي من تقييم مخاطر الالتزام الجبائي وتصنيفها هو قياس المخاطر التي تم تحديدها في مراحل سابقة وتمييز المهمة منها (التي يجب التعامل معها بشكل خاص) عن المخاطر الأقل أهمية. ولتحقيق هذه الغاية، من الضروري النظر في مصادر المخاطر المحددة التي تم التعرف عليها، وتقييم تأثيرها المحتمل على تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة على المستوى الجبائي، ثم حساب احتمال حدوثها مرة أخرى.

❖ **اختيار إستراتيجية العلاج:** يجب أن تكون الإستراتيجية لمكافحة عدم الالتزام الجبائي متوازنة بشكل جيد، وينبغي أن تتضمن مزيجاً مدروساً بعناية من الاستراتيجيات الاستباقية والتفاعلية، وأن تشمل كافة جوانب تسيير الالتزام الجبائي من التعليم إلى التنفيذ. بالإضافة إلى ذلك، ستتضمن الإستراتيجية المتوازنة بشكل جيد المخاطر المرتبطة بأنواع الضرائب المختلفة الملزمة للمؤسسة، وفي سبيل ذلك غالباً ما يكون من الضروري اعتماد مجموعة من أساليب العلاج لهذه المخاطر بدلاً من الاعتماد على أسلوب واحد فقط.

5- دراسة حالة المؤسسة SARL X خلال سنة 2022:

تأسست المؤسسة X ذات المسؤولية المحدودة في الجزائر سنة 1998م. يقوم نشاطها الأساسي على تقديم خدمات التموين، وبعد الخبرة المتراكمة التي اكتسبتها في الميدان ورغبة منها في تقديم مجموعة من الخدمات ذات معايير دولية أصبحت متخصصة في التموين المتعدد مثل تقديم خدمات: الإطعام والإقامة، البستنة، صيانة المساحات الخضراء، صيانة وتوريد وإدارة القواعد ومعسكرات الحياة للمؤسسات البترولية بحاسي مسعود. يقدر رأسمالها بـ 50 000 000,00 دج، وبذلك هي خاضعة للنظام الجبائي الحقيقي. تخضع المؤسسة محل الدراسة كغيرها من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تسعى إلى تحقيق الأرباح وتعظيم مركزها المالي إلى القانون الجبائي الجزائري باعتبارها ناشطة على التراب الوطني، وتبعا لذلك فهي معنية بدفع جملة من الضرائب حسب النظام الذي تنتمي إليه وفق البطاقة الضريبية التالية:

الجدول (01): يوضح البطاقة الضريبية الخاصة بمؤسسة SARL X

نوع الضريبة	السند القانوني
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	المادة 1 إلى 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على القيمة المضافة TVA	المادة 1 إلى 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال
الرسم على النشاط المهني TAP	المادة 217 إلى 240 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على التكوين TF	المادة 196 مكرر إلى المادة 196 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على التمهين TA	المادة 196 مكرر إلى المادة 196 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الضريبة على أرباح الشركات IBS	المادة 135 إلى 167 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسم على رقم الأعمال

1-5- الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (IRG): بموجب المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى (ضريبة الدخل الإجمالي) وتفرض هذه الضريبة على صافي الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحددة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من ذات القانون" (مديرية الضرائب، 2024، صفحة 12). بعد إطلاعنا على التسجيلات المحاسبية المقيمة في السجلات والخاصة بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور ومقارنتها بما هو مصرح به لدى مؤسسة الضرائب تم التوصل إلى المعلومات والنتائج التي يظهرها الملحق رقم (01)، ومن خلال المعطيات المتعلقة بالوضعية السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور نلاحظ ما يلي:

- ❖ كأول خطوة، نلاحظ وجود فروقات بين ما هو مسجل محاسبيا في دفتر الأستاذ وما هو مسجل في سجلات الأجرة، أي أن كل المعومات التي تحتويها وثائق الأجرة السنوية للعمال الأجانب والمحليون قد أدرجت وسجلت محاسبيا.
- ❖ تسجل خلال شهر جانفي فارق في الضريبة المستحقة قدر بـ 636 085,25 دج، لم يصرح به لمصلحة الضرائب، أي أن المؤسسة قامت بتصريح ناقص وجب تسويته. نتج هذا الفارق عن اختلاف بين ما تم تسجيله محاسبيا بخصوص هذه الضريبة بمبلغ قدره 1 374 749,25 دج، وما تم التصريح به في وثيقة G50 بمبلغ قدره 738 664,00 دج.

❖ كذلك في شهر فيفري نسجل فارق في الضريبة المستحقة قدر بـ 571 314,49 دج، لكن هذه المرة تم التصريح لمصلحة الضرائب بالزيادة. نتج هذا الفارق عن اختلاف بين ما تم تسجيله محاسبيا بخصوص هذه الضريبة بمبلغ قدره 1 201 370,51 دج، وما تم التصريح به في وثيقة G50 بمبلغ قدره 1 772 685,00 دج. حيث قامت المؤسسة بتصريح زائد لمصلحة الضرائب بغية تصحيح النقص الحادث في شهر جانفي 2022، لكن مبلغ التعديل أو التصحيح المصرح به كان خاطئاً واختلف عما كان يجب التصريح به وهو: 636 085,25 دج مضافا إليه مبلغ الضريبة المستحق لشهر فيفري 2022، وعليه يبقى على المؤسسة دين يقدر بـ 64 773,81 دج يجب تسويته.

❖ يتبين أيضا من خلال الحسابات والأرقام الموجودة الملحق رقم (01) وفي شهر أفريل تحديدا أن هناك فرق بالزيادة في الضريبة المستحقة قدر بـ 191 424,05 دج، نتج هذا الفارق عن اختلاف بين ما تم تسجيله محاسبيا بخصوص هذه الضريبة بمبلغ قدره 1 016 105,95 دج، وما تم التصريح به في وثيقة G50 بمبلغ قدره 1 207 530,00 دج. في هذه الحالة يمكن أن يكون المحاسب قد أراد تسوية الدين الجبائي المترتب عن أخطاء شهر جانفي وفيفري، كما قد يكون خطأ في التسيير وجب تسويته مع مصلحة الضرائب.

❖ يبدو واضحا من خلال شهر ماي 2022 أن المحاسب تدارك الخطأ الناتج عن التصريح في مبلغ الضريبة لشهر أفريل والمقدر بـ 191 424,05 دج وقام بتسويته، وذلك باقتطاعه من مبلغ الضريبة التي كان من المفترض التصريح بها وتسديدها.

ملاحظة هامة: الدين الجبائي تجاه مصلحة الضرائب والمترتب عن أخطاء التسيير التي حدثت ما بين شهر جانفي وفيفري لم يتم تسويته، الأمر الذي يعرض المؤسسة لتكاليف جبائية إضافية في شكل غرامات مع دفع مبلغ التسوية.

2-5- الرسم على القيمة المضافة (TVA): ورد في المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه: "تخضع للرسم على القيمة المضافة، عمليات البيع والعمليات العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي لها طابع صناعي أو تجاري أو حرفي، ويتم إنجازها في الجزائر بشكل اعتيادي أو عرضي" (مديرية الضرائب، 2024، صفحة 05).

الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض بمعدلات متفاوتة ومختلفة، ويتم تحديد معدل هذا الرسم بناء على معدلات ينص عليها القانون: المعدل القياسي بنسبة 19%، والمعدل المخفض بنسبة 9%، وذلك وفقا للتعديلات الواردة في قانون المالية لسنة 2017.

وبناء على أن المؤسسة لديها مبيعات خدمات ومشتريات يترتب على كل منها فرض رسم على القيمة المضافة، وهذا الرسم له آثار متعكسة إما لها أو عليها. بمعنى آخر، هناك رسم على القيمة المضافة مستحق وآخر يجب استرداده، والفارق بينهما يمثل حق لمصلحة الضرائب يجب التصريح به، ومن خلال رصدنا وتتبعنا لأرصدة مبيعات الخدمات التي حققتها المؤسسة شهرياً على مدار العام 2022، والملخصة في الملحق رقم (02)، يمكن التأكد من صحة الالتزام بهذا الرسم كما هو مطلوب أو لا، حيث سجلنا النقاط التالية:

❖ الخطوة الأولى في تحليل بيانات الملحق رقم (02) هي التحقق الفعلي من وضعية أرصدة حسابات الزبائن في دفتر الأستاذ مقارنة بأرصدة حساب المؤسسة البنكي في دفتر الأستاذ والحسابات المالية

الأخرى للمؤسسة، وذلك لتحديد رقم الأعمال الصافي المحقق، مع العلم أن الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو التحصيل الكلي أو الجزئي لرقم الأعمال.

تجدر الإشارة إلى أنه ومن خلال التعديلات التي تضمنها قانون المالية لسنة 2025 بخصوص الرسم على القيمة المضافة، إضافة كحدث منشئ لهذا الرسم عمليات بيع العقارات (سكني أو تجاري) يتمثل في تحصيل ثمن الملكية كلياً أو جزئياً.

- ❖ تم تسجيل فارق في التصريح بالرسم على القيمة المضافة (TVA) لشهر مارس بالزيادة قامت به المؤسسة يقدر بـ 514 824,00 دج. وبعد التحري، تبين لنا أن رقم الأعمال المحقق من الزبائن المعفيين من الرسم على القيمة المضافة والمقدر بـ 2 709 600,00 دج قد تم إدراجه في الحسابات المرتبطة برقم الأعمال الخاضع للرسم، الأمر أدى إلى تضخيم رقم الأعمال الذي احتسبت على أساسه قيمة الرسم، قيمة الرسم هذه المقدرة بـ 16 256 337,72 دج المصرح بها والمدفوعة فعلياً لمصلحة الضرائب تفوق ما كان يجب التصريح به بقيمة الفارق المسجل.
- ❖ في شهر سبتمبر كذلك وقع نفس الخطأ الذي وقعت فيه المؤسسة في شهر مارس، وهو تسجيلنا لفارق في التصريح بالرسم على القيمة المضافة بالزيادة قدر بـ 40 086,39 دج، نتيجة الخلط بين رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة ورقم الأعمال المعفى. يجب الإشارة إلى أن هذا الخطأ متكرر، ويمكن اعتباره من المخاطر الهامة والمؤثرة.

3-5- الرسم على النشاط المهني (TAP): يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تم استحداثها بموجب قانون المالية لسنة 1996م، من خلال دمج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC).

بموجب أحكام المادة 59 من قانون المالية لسنة 2022، التي تعدل أحكام المواد 219، 220 و 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حُدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 1,5%، غير أنه يُرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب (قانون رقم 21-16، مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق 30 ديسمبر 2021، صفحة 25)، يتم توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني بالنسبة للمعدل 1,5% على النحو التالي: (حصلة البلدية: 66%، حصلة الولاية: 29%، حصلة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: 5%).

$$\text{الرسم على النشاط المهني (TAP)} = \text{رقم الأعمال الخاضع} \times \text{معدل الرسم}$$

بعد جمع وتحليل المعطيات المتعلقة بالوضعية السنوية للرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود والملخصة في الملحق رقم (03)، لاحظنا ما يلي:

- ❖ لا يوجد فرق في دفع هذا الرسم لا من حيث القاعدة الخاضعة ولا الضريبة نفسها.
 - ❖ لا يوجد فارق في التسجيلات المحاسبية مقارنة برقم الأعمال المفوتر.
- 4-5- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م. تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "تفرض ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات والأشخاص الاعتباريين المشار إليهم في المادة 136 من ذات القانون" (مديرية الضرائب، 2016، صفحة 52)، كما حددت المادة 150 معدلات الضريبة على أرباح الشركات على النحو التالي: (19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار، 26%

بالنسبة للأنشطة الأخرى) (مديرية الضرائب، 2016، صفحة 66). يتم تحديد إجمالي الأرباح أو المداخل (الرصيد النهائي) بعد سلسلة من العمليات الدقيقة، بما في ذلك:

- إعداد تحليل مفصل لكافة العمليات المحاسبية للمؤسسة؛
- تحديد العمليات المحاسبية محل استرداد؛
- تحديد العمليات المحاسبية محل غرامات؛
- تحديد العمليات المحاسبية محل امتيازات جبائية ممنوحة للمؤسسة؛
- التأكد من المؤنات.

ومن الجدير بالذكر أنه وبعد التحديد النهائي للضريبة على أرباح الشركات، يجب على المؤسسة سداد رصيد التسوية قبل 20 جوان 2023.

يبين الجدول أدناه الأقساط أو التسبيقات الثلاثة المصرح بها والمتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات التي دفعتها المؤسسة فعلياً طبقاً لأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمحسوبة على الضريبة المدفوعة على أساس النتيجة الجبائية لسنة 2021 والمقدرة بـ 51 260 833,33 دج، بمعدل 30% للقسط، علماً أنه في نهاية السنة المالية 2022 التي تم تمديدتها استثناءً من قبل المصالح الجبائية حتى 31 ماي 2023، وسيتم تسوية الرصيد النهائي بعد تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022 وتسويتها مع التسبيقات المدفوعة.

الجدول (02) : يوضح توزيع سداد التسبيقات على ضريبة IBS

المبالغ	التسبيقات
15 378 250,00 دج	التسبيق الأول (20 فيفري، 20 مارس)
15 378 250,00 دج	التسبيق الثاني (20 ماي، 20 جوان)
15 378 250,00 دج	التسبيق الثالث (20 أكتوبر، 20 نوفمبر)
قبل 20 جوان 2023	رصيد التسوية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات المؤسسة

تسوية رصيد IBS لسنة 2022: بعد حساب النتيجة الجبائية لسنة 2022 والمقدرة بـ 201 128 071,20 دج، يصبح بإمكاننا حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS كما يلي:

$$IBS\ 2022 = 201\ 128\ 071,20 \times 26\% = 52\ 293\ 298,51\ DZD$$

مجموع الأقساط المدفوعة لسنة 2022 = (3 × 15 378 250,00) = 46 134 750,00 دج

$$\text{الرصيد} = 46\ 134\ 780,00 - 52\ 293\ 298,51 = 6\ 158\ 548,51\ \text{دج}$$

ملاحظة: رصيد التسوية تم دفعه فعلياً في الآجال المحددة.

5-5- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين: ظهر الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين لأول مرة بعد صدور قانون المالية لسنة 1998م، لكن العمل الفعلي بهما بدأ بعد صدور قانون المالية لسنة 2022. وفقاً للمادة 56 من قانون المالية 2022 المتضمنة المواد من 196 مكرر إلى 196 مكرر 6: "يخضع المستخدمون المقيمون أو المواطنون في الجزائر للرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، باستثناء الهيئات والإدارات العمومية. ويعفى من الرسم على التكوين المهني، المستخدمين المهنيون

الذين لديهم أقل من عشرين (20) عاملا (قانون رقم 21-16، مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق 30 ديسمبر 2021، صفحة 23).

يتم حساب هذا النوع من الرسوم على أساس الكتلة السنوية للأجور الخاصة برسمي التكوين المهني والتمهين. وتشمل كافة الأجور الأساسية، المنح والمكافآت والتعويضات باختلاف أنواعها: (منحة التنقل، منحة الإطعام، الأجر الوحيد، منحة الخبرة، وغيرها) ودون أي استثناءات، بما في ذلك أجور الإطارات السامية في الهيئة المستخدمة. يحدد الوعاء الجبائي لكل رسم منهما بـ 1% من الكتلة السنوية للأجور. حساب كتلة الأجور من الناحية المحاسبية يتضمن كافة الحسابات الفرعية للحساب "63"، والذي يشمل كافة الأعباء المتعلقة بالموظفين بما في ذلك المزايا العينية مثل: السكن، الإطعام، النقل، والفحوصات الطبية المجانية وغيرها، والتي تم إثباتها وتسجيلها محاسبيا.

بالنسبة للرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، لم نتمكن من معاينة التزام المؤسسة الجبائي بخصوصه، نظرا لرفض القائمين على المؤسسة إمكانية اطلاعنا أو الحصول على وضعية حول كل ما يتعلق بمصاريف المستخدمين خاصتها بحجة السرية كون أن البيانات المحاسبية غير كافية لوحدها من أجل التحري في هذا العنصر.

6- الخاتمة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز أهمية التسيير الجبائي كآلية يمكن أن تعتمد عليها المؤسسة لتعزيز أدائها الجبائي، وذلك من خلال فهم كيفية تمكينها من تسيير مخاطرها الجبائية بشكل فعال اعتمادا على وظيفة التسيير الجبائي داخلها باعتبارها وسيلة من وسائل الرقابة واكتشاف ومعالجة المخاطر، كما يمكن من خلالها التحكم في القوانين والتشريعات الجبائية بما يخدم مصالح المؤسسة. حيث توصلنا لجملة من النتائج واقتراحنا من خلالها لبعض التوصيات نوردها كالاتي:

1-6- عرض وتحليل النتائج: نلخص نتائج دراستنا في الآتي:

✓ إن المصلحة المسؤولة عن الجانب الجبائي في المؤسسة تتمثل في مصلحة المحاسبة والمالية وهي مصلحة غير مختصة في هذا المجال بشكل كبير، ولا يمكن حسبا أن تُوفق بين مسؤولياتها المحاسبية والمسؤوليات الجبائية الموكلة إليها نظرا لما يختص به الجانب الجبائي من حساسية؛

✓ فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور، نجد أن المؤسسة معرضة لتحمل غرامة مالية تجاه مصلحة الضرائب نتيجة لتسديدها لهذه الضريبة لسنة 2022 بالنقصان بقيمة 64 770,76 دج، يسبقها تسوية هذه الوضعية بتصريح تكميلي؛

✓ بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، نجد أن المؤسسة قد قامت بتسديد كل التزاماتها المتعلقة بهذا الرسم، لكن كان ذلك بالزيادة بمبلغ يقدر بـ 554 910,39 دج، وهذا الخطأ لا يعرض المؤسسة لأي نوع من أنواع المخاطر الجبائية، لكنه يستوجب تسوية هذه الوضعية بتصريح تكميلي (حق للمؤسسة لدى مصلحة الضرائب)؛

✓ وبخصوص الرسم على النشاط المهني المصرح به من طرف المؤسسة على مستوى منطقة حاسي مسعود، نجد أنها قد وُفقت في الالتزام بهذه الضريبة من حيث مبلغ الضريبة والتصريح بها وأيضا الآجال المحددة للالتزام بهذه الضريبة.

2-6- التوصيات: من خلال دراستنا، يمكننا تقديم بعض التوصيات التي نراها ضرورية للمؤسسة لتسيير مختلف التزاماتها الجبائية والتحكم في المخاطر المترتبة عنها وبالتالي تحسين أدائها الجبائي:

- ✓ ينبغي على القائمين على المؤسسة الاهتمام بوظيفة التسيير الجبائي من خلال التركيز والاهتمام بالقوانين الجبائية والحرص على البقاء على اطلاع دائم ومستمر على تطوراتها؛
- ✓ التسيير الجبائي وظيفة ضرورية في المؤسسة خاصة فيما يتعلق باكتشاف الأخطاء في التصريحات الجبائية وما ينجم عنها من مخاطر (غرامات مالية)، وبالتالي فهي وظيفة تدعم السياسات المالية داخل المؤسسة، والاهتمام بهذه الوظيفة تمكن المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الجبائية وتحقيق الأمن والفعالية الجبائية؛
- ✓ تحديد الالتزامات الجبائية في المؤسسة محل الدراسة يتم من خلال مصلحة المحاسبة والمالية تحت إشراف رئيس المصلحة، مما يجعل احتمالية الوقوع في الأخطاء واردة، وعليه فإنه من الضروري تركيزها بإشراف من قبل شخص ذو خلفية جبائية سواء من داخل المؤسسة أو مكاتب استشارات جبائية؛
- ✓ ضرورة تشكيل مكتب يضم 3 أشخاص على الأقل يتم تعيينهم كمسيرين جبائيين، وتكون من بين مسؤولياتهم الأساسية الإشراف على عمليات التحقق الجبائي، وعدم الاعتماد بشكل مطلق على مصلحة المحاسبة والمالية في تحديد الأوعية الجبائية من خلال الأرصدة المحاسبية وفقاً لما هو محدد في التشريعات الجبائية المعمول بها؛
- ✓ الرفع من مستوى الثقافة الجبائية لدى مسيري المؤسسة، من خلال برامج تكوينية وتربصات في مجال الجبائية، بالقدر الذي يمكنهم من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة.

7- الإحالات والمراجع:

1. BAHOUSSA, A., BAYCHOU, Y., & RGUITI EL, M. (2022). Tax indiscipline in Morocco: In search of compromise_L'indiscipline fiscale au Maroc : À la recherche du compromis. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit* , Volume 6 (Numéro 4) .
2. Collette, C. (1998). *Gestion fiscal des entreprise*. Edition Ellipse, Paris.
3. GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN, M. (2013). Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : Une étude menée dans le contexte tunisien. *Thèse de doctorat en sciences de gestion* . Université de Franche-Comte.
4. Jacques, D., & Michel, J. (1996). *Audit et gestion fiscal de l'entreprise*. Edition EFE . Paris.
5. Walicka, M. (2014). Tax risks sources and consequences as a part of intercultural management at family companies. *Journal of Intercultural Management* , Vol. 6 (No. 4) .
6. الحواس زواق. (2013). أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالاستناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري. *مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية* ، المجلد 33 (العدد 02) . جامعة الجلفة_الجزائر.

7. إلياس بن ساسي، و يوسف قريشي. (2006). *التسيير المالي (الإدارة المالية)* (الإصدار دار وائل للنشر، المجلد ط1). عمان، الأردن.
8. بوعلام ولهي. (14-15 أفريل، 2009). *التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة في اتخاذ القرار. الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية . جامعة المسيلة _ الجزائر.*
9. سهام كردودي، و حكيمة بوسلمة. (2018). *مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية _ دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة. مجلة الاقتصاد الصناعي ، العدد 15 . جامعة باتنة _ الجزائر.*
10. صابر عباسي. (2013). *أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية _ دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة (الجزائر). مجلة الباحث ، العدد 12 . جامعة ورقلة _ الجزائر.*
11. قانون رقم 21-16. (مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق 30 ديسمبر 2021). يتضمن قانون المالية لسنة 2022. *الجريدة الرسمية ، العدد 100 . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.*
12. مديرية الضرائب. (2024). *قانون الرسم على رقم الأعمال. وزارة المالية . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.*
13. مديرية الضرائب. (2016). *قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وزارة المالية . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.*
14. مديرية الضرائب. (2024). *قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وزارة المالية . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.*

8- الملاحق:

الملحق (01): يوضح الوضعية السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور IRG

المدة	الضريبة في سجلات الأجرة للمقيمين	الضريبة في سجل الأجرة للأجانب	الضريبة المسجلة محاسبيا	المصرح به في G50	الفارق	النتيجة المحاسبية	الفارق في التسجيل المحاسبي
جانفي 2022	738 664,25	636 085,00	1 374 749,25	738 664,00	-636 085,25	1 374 749,25	-
فيفري 2022	595 605,51	605 765,00	1 201 370,51	1 772 685,00	571 314,49	1 201 370,51	-
مارس 2022	615 415,95	592 115,00	1 207 530,95	1 207 530,00	-0,95	1 207 530,95	-
أفريل 2022	423 990,95	592 115,00	1 016 105,95	1 207 530,00	191 424,05	1 016 105,95	-
ماي 2022	417 217,90	610 315,00	1 027 532,90	836 108,00	- 191424,90	1 027 532,90	-
جوان 2022	483 226,91	768 656,00	1 251 882,91	1 251 883,00	0,09	1 251 882,91	-
جويلية 2022	469 658,20	682 315,00	1 151 973,20	1 151 973,00	-0,20	1 151 973,20	-
أوت 2022	431 000,76	712 800,00	1 143 800,76	1 143 800,00	-0,76	1 143 800,76	-
سبتمبر 2022	432 738,34	712 291,00	1 145 029,34	1 145 029,00	-0,34	1 145 029,34	-
أكتوبر 2022	530 458,30	796 435,00	1 326 893,30	1 326 893,00	-0,30	1 326 893,30	-
نوفمبر 2022	693 976,63	796 435,00	1 490 411,63	1 490 412,00	0,37	1 490 411,63	-
ديسمبر 2022	496 426,11	814 635,00	1 311 061,11	1 311 061,00	-0,11	1 311 061,11	-
المجموع	6 328 379,81	8 319 962,00	14 648 341,81	14 583 568,00	-64 773,81	14 648 341,81	-

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الملحق (02): يوضح الوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة TVA

الفارق		الوثيقة G50				
الفارق TVA	الفارق في رقم الأعمال	TVA المدفوعة	رقم الأعمال المعفى من الضريبة	TVA	رقم الأعمال الخاضع للضريبة	المدة
0.00	0.00	13 731 157,05	-	24 007 012,05	126 352 695,00	جانفي 2022
0.00	0.00	0.00	4 989 480,00	15 496 484,93	81 560 447,00	فيفري 2022
514 824,00	2 709 600,00	16 256 337,72	-	30 744 781,79	161 814 641,00	مارس 2022
0.00	0.00	5 911 117,42	576 300,00	13 195 370,42	69 449 318,00	أفريل 2022
0.00	0.00	16 422 666,52	417 922,00	27 923 161,52	146 964 008,00	ماي 2022
0.00	0.00	4 973 939,19	879 692,00	16 352 711,19	86 066 901,00	جوان 2022
0.00	0.00	10 184 814,96	3 893 425,00	25 824 435,96	135 918 084,00	جويلية 2022
0.00	0.00	6 812 303,77	148 750,00	19 927 804,77	104 883 183,00	أوت 2022
40 086,39	210 981,00	-7 163 775,66	-	17 764 465,34	93 497 186,00	سبتمبر 2022
0.00	0.00	3 366 958,11	781 962,00	23 579 544,16	124 102 864,00	أكتوبر 2022
0.00	0.00	10 914 835,27	1 042 425,00	23 265 829,27	122 451 733,00	نوفمبر 2022
0.00	0.00	-2 861 046,37	220 100,00	20 402 834,63	107 383 340,14	ديسمبر 2022
554 910,39	2 920 581,00	78 549 307,98	12 950 056,00	258 484 436,03	1 360 444 400,14	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الملحق (03): يوضح وضعيّة رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح لدى مفتشية الضرائب بحاسي مسعود

المدة	تسديد الزبائن		الوثيقة G50		الفارق		السجلات المحاسبية		الفارق في TAP
	رقم الأعمال المحقق 411000	الرسم المستحق على الأداء	رقم الأعمال الخاضع لـ TAP	TAP المسدد	الفارق في رقم الأعمال في TAP	الفارق في TAP	الرسم المقيد محاسبيا 642002/447002	الفارق في TAP	
جانفي 2022	119 659 720,00	1 794 895,80	119 659 720,00	1 794 895,00	0.00	- 0,80	1 358 721,98	-	-
فيفري 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00	0.00	- 0,10	1 221 409,17	-	-
مارس 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00	0.00	- 0,10	1 260 602,88	-	-
أفريل 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00	0.00	- 0,10	1 187 613,33	-	-
ماي 2022	98 840 176,00	1 482 602,64	98 840 176,00	1 482 603,00	0.00	0,36	1 235 289,21	-	-
جوان 2022	92 945 082,00	1 394 176,23	92 945 082,00	1 394 176,00	0.00	- 0,23	1 226 554,22	-	-
جويلية 2022	75 167 654,00	1 127 514,81	75 167 654,00	1 127 515,00	0.00	0,19	1 373 777,9	-	-
أوت 2022	93 780 412,00	1 406 706,18	93 780 412,00	1 406 706,00	0.00	- 0,18	1 133 800,45	-	-
سبتمبر 2022	71 752 511,00	1 076 287,67	71 752 511,00	1 076 288,00	0.00	0,33	1 073 624,21	-	-
أكتوبر 2022	76 565 388,00	1 148 480,82	76 565 388,00	1 148 481,00	0.00	0,18	1 196 985,19	-	-
نوفمبر 2022	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 100 683,10	-	-
ديسمبر 2022	15 587 700,00	233 815,50	15 587 700,00	233 815,50	0.00	0.00	1 207 596,18	-	-
المجموع	968 650 063,00	14 529 750,95	968 650 063,00	14 529 750,50	0.00	- 0,45	14 576 657,87	-	-

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات المؤسسة