

تأثير النظام الجبائي على ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

دراسة ميدانية على عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بمدينة ورقلة

**The impact of the tax system on accountancy practitioners in Algeria
a field study on a sample of accounting practitioners in the city of
Ouargla**

حاجي منال*، مخبر التمويل، مالية الأسواق و مالية المؤسسة ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر)،

hadji.menal@univ-ouargla.dz

كويسي محمد، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر)،

mohamedkouici30@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2023/11/23

تاريخ القبول: 2024/02/17

تاريخ النشر: 2024/04/28

ملخص:

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز أثر النظام الجبائي للمهن الحرة على ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر، وللخروج بنتائج للدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، بحيث تم استخدام أداة المقابلة مع مجموعة من المهنيين الممارسين في مكاتب المحاسبة بمدينة ورقلة من أجل استيضاح حقيقة الظاهرة المدروسة، و قد توصلت الدراسة إلى أن الممارسات المحاسبية للمحاسب المهني تتأثر بالتعديلات المتكررة في النظام الجبائي، والتي تؤثر بدورها على مصداقية التقارير المالية، وهذا ما يطرح أهمية وجوب الأخذ باستشارة الخبراء والمختصين عند سن أي قانون جبائي أو تعديل إحدى محتوياته بما يتماشى و ممارسات مهنيي المحاسبة.

كلمات مفتاحية: مهن حرة، محاسب معتمد، محافظ حسابات، نظام جبائي، ممارسات محاسبية.

تصنيفات JEL : K34، H22، H24، J23، M41.

Abstract:

This study aims to highlight the impact of the tax system of liberal professions on the practitioners of the accounting in Algeria ,and to come

* المؤلف المرسل.

out with the results of the study ,the descriptive and analytical approach was followed in the theoretical aspect ,so that the interview tool was used with a group of practicing professionals in the accounting offices in the city of Ouargla in order to clarify the reality of the studied phenomenon ,The study concluded that the accounting practices of professional accountants are affected by frequent amendments to the tax system, which in turn affects the credibility of financial reports. It is important to take the advice of experts and specialists when imposing any tax or amendment in line with the practices of those working in the field of accounting.

Keywords: Liberal professions; Certified accountant; Accountant governor; Tax system; Accounting practices.

Jel Classification Codes: K34, H22,H24 ,J23 , M41.

1. مقدمة:

خضعت السياسة الجبائية الجزائرية للعديد من الإصلاحات المتسلسلة و التي تمحورت حول تنمية وعصرنة المعطيات الاقتصادية، إضافة إلى تبسيط النظام الجبائي وتخفيف العبء الضريبي بهدف تشجيع الإستثمار الأجنبي والمحلي، حيث نجم عن هذه الإصلاحات الكثير من الآثار السلبية التي مست بمصادقية القانون الجبائي وجعلت المكلف بالضريبة يفقد الثقة في هاته القرارات و التعديلات المستمرة في قوانين المالية السنوية و التكميلية. فهذه التعديلات المتكررة تؤثر على الأشخاص الطبيعيين و بالخصوص أصحاب المهن الحرة غير تجارية، وبطبيعة الحال فإن ممارسي مهنة المحاسبة بصفتهم أحد أفراد هذه المهن الحرة يتأثرون كغيرهم من المكلفين بهذه التعديلات ،و لمعرفة الآثار التي سببتها التعديلات المستمرة في النظام الجبائي على ممارسي مهنة المحاسبة إرتأينا طرح الإشكال التالي:

1.1 إشكالية الدراسة: ما مدى تأثير النظام الجبائي الجزائري على مهنيي المحاسبة وممارساتهم في البيئة الجزائرية من وجهة نظر عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بمدينة ورقلة؟

2.1 فرضية الدراسة: بناء على السؤال المطروح تم صياغة الفرضية التالية:

- يؤثر النظام الجبائي و تعديلاته المستمرة المتضمنة أنظمة الإخضاع و معدلات الضرائب على مهنيي المحاسبة و ممارساتهم في البيئة الجزائرية.

3.1 أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على مفهوم المهن الحرة وخاصة مهنة المحاسبة؛
- التعرف على النظام الجبائي لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر؛
- معرفة الآثار الناجمة عن عدم إستقرار القوانين الجبائية على الممارسات المحاسبية لمهني المحاسبة في الجزائر.

4.1 منهج الدراسة:

لمعالجة إشكالية الدراسة تم إستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري لوصف الظاهرة المدروسة، وكذا التحليلي في الدراسة الميدانية لاستيضاح حقيقة تأثير النظام الجبائي على الممارسات المحاسبية لمهني المحاسبة في الجزائر.

5.1 الدراسات السابقة:

تناولت عدة دراسات سابقة بصفة مباشرة وغير مباشرة إشكالية العلاقة بين النظام الجبائي و المهن الحرة التي يعتبر ممارسي مهنة المحاسبة أحد أصنافها، وسنستعرض بعض الدراسات التي رأينا أنها لها صلة وثيقة بموضوع الدراسة:

● دراسة (صادق حماد، 2004) بعنوان: "الضرائب على المهن الحرة في فلسطين". هدفت هذه

الدراسة إلى التعرف على المهن الحرة بشكل عام وفي فلسطين بشكل خاص ودراسة النصوص القانونية والضريبية ذات الصلة بالمهن الحرة والوقوف على الثغرات الموجودة فيها، كما تطرقت إلى أهم الإيرادات الضريبية ككل و الأخرى المتأتية من المهن الحرة وسعت إلى التعرف على العوامل التي أدت إلى إنخفاضها و كيفية الحد من هذا الإنخفاض، ومن بين النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي أن الإقتصاد الفلسطيني يعتمد بشكل كبير على إيرادات المهن الحرة والحرفية، وأن النظام الضريبي المعمول به هو نظام الضريبة الموحدة إضافة إلى أسباب عدم الإلتزام الطوعي لأرباب العمل (المهن الحرة) المتمثلة في شعورهم بإرتفاع نسبة الضريبة على الدخل و انعدام الكشف الميداني من قبل الإدارة الضريبة على قطاع المهن الحرة.

● دراسة (محمد عوض، 2017) بعنوان: "دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى

المهن الحرة". حاول الباحث في هذه الدراسة التعرف على طبيعة المهن الحرة الملزم أصحابها بدفع الضريبة في فلسطين ومدى إمكانية الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى هذه الفئة، توصلت الدراسة إلى أن هنالك انعدام في التوعية الضريبية للمكلفين وإعتباره سبب من أسباب التهرب الضريبي لدى

أصحاب المهن الحرة كما أكد على ضرورة إشراك العاملين في الهيئات المحلية للتوعية و الحد من التهرب الضريبي لدى هؤلاء المكلفين وتبين أن هناك رغبة لدى الدوائر الضريبية في التعاون مع الدوائر الحكومية.

● دراسة (محمد الحوامدة، 2019) بعنوان: "تهرب أصحاب المهن الحرة من الضريبة على

الدخل في القانون الأردني" سعت هذه الدراسة إلى تحديد أسباب وأشكال وطرق التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة وبيان كيفية معالجة المشرع الأردني لهذا التهرب في قانون ضريبة الدخل، وخلصت هذه الدراسة بأنه لا يوجد قانون ضريبي خاص بالمهن غير التجارية كما في التشريعات الفرنسية والمصرية و بالتالي فإن المشرع الأردني يعتمد نظام الضريبة الموحدة ولم يفرق بين الأعمال التجارية و الأخرى غير تجارية، وأن من أسباب التهرب الضريبي هو شعور المكلفين بصعوبة وتعقد القوانين التي تحكم النظام الضريبي و اجراءات التحصيل.

● دراسة (حمزة، 2021) بعنوان: "النظام المحاسبي والجبائي للمهن في الجزائر-الموثق أمودجا-

" هدفت هذه الدراسة إلى معالجة إشكالية طريقة تنظيم المحاسبة على مستوى مكاتب التوثيق وآلية إخضاع نشاطهم جبائيا، أهم النتائج التي كشفت عنها الدراسة هي بقاء المحاسبة التوثيقية رهينة للإجراءات القديمة المعقدة على الرغم من وجود وسائل جديدة تسمح بممارسة الرقابة المطلوبة بشكل آني وبسيط، بالإضافة إلى عدم استقرار النظام الضريبي للمهن الحرة في السنوات الأخيرة الذي يرجع سببه إلى المشرع الجزائري الذي يسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية على حساب المكلفين الأمر الذي أحدث إختلال في أتعاب الموثقين.

● دراسة (يوسفي، 2021) بعنوان: "انعكاسات تغيير أنظمة الإخضاع الضريبي على المكلفين

بالضريبة دراسة إستبائية لعينة من المكلفين " حاولت هذه الدراسة إبراز أهم الإنعكاسات التي تطرأ على المكلفين بالضريبة جراء تغيير أنظمة الإخضاع الضريبي، و لتحقيق هدف الدراسة اعتمد الباحث على الإستبيان الذي وزع على مهنيي المحاسبة والجباية و إطارات مالية أخرى، خلصت الدراسة لعدة نتائج مفادها أن أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر لها في الغالب إنعكاسات سلبية على المكلفين عند تغييرها ويرجع ذلك إلى كثرة التعديلات في هذه الأنظمة و كذا حجم الضرائب المفروضة في كل نظام و الوعاء الخاضعين لها، مما يصعب عليهم فهم هذه القوانين ويدفعهم إلى إختراقها و عدم تطبيقها مما يجعلهم أمام وضعية لتحمل المخاطر الجبائية.

●دراسة (Can, 2021) بعنوان :

"Income taxation, entrepreneurship, and incorporation status of self employment"

تناولت هذه الدراسة موضوع تأثير معدلات الضرائب الهامشية والمتوسطة على احتمالية تأسيس مهنة حرة تجارية وغير تجارية و دراسة مدى حساسية هذه المهن لمعدلات الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية ، توصلت الدراسة لمجموعة نتائج أهمها أن إرتفاع معدل الضريبة على الدخل له تأثير سلبي على أرباح المهن الحرة كافة و على عكس ذلك فإن إنخفاض معدل هذه الضرائب تزيد من نشاط المهن الحرة بشكل عام ، كما ان هنالك إرتباط سلبي بين معدلات الضرائب و أرباح المهن الحرة الغير تجارية.

●دراسة (Smirnova, Okhrimenko, & Zakharova, 2022) بعنوان:

" Review of Best Practices in Self-Employment Taxation "

سعى الباحثين في هذه الورقة البحثية إلى دراسة مستوى رضا أصحاب المهن الحرة على النظام الضريبي و المعدلات الضريبية التي يخضع لها هؤلاء المهنيين في الإتحاد الروسي ، و من أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة هو أن معظم ممارسي المهن الحرة الذي تم إستجوابهم يعتقدون أن معدلات الضريبة التي جاء بها النظام الضريبي لسنة 2021 مرتفعة جدا ،أوصت الدراسة بمراجعة النظام الحالي للضريبة و تخفيض ضرائب الدخل للمهنيين لتجنب التهرب الضريبي و وتبعاته.

6.1 محاور الدراسة: للإلمام بجوانب الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث محاور رئيسية: المحور الأول يتطرق للأدبيات النظرية لمهنة المحاسبة في الجزائر ، أما المحور الثاني فيتناول أنظمة الإخضاع الجبائي لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر ، والمحور الثالث يخص الدراسة الميدانية.

2. الأدبيات النظرية لمهنة المحاسبة في الجزائر

قبل أن التطرق إلى مفهوم مهنة المحاسبة في الجزائر يجدر بنا التطرق إلى مفهوم المهن الحرة التي تعد مهنة المحاسبة سواء كانت خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أحد أصنافها ، فنجد عدة تعاريف للمهن الحرة سنذكر أهمها كالتالي:

1.2 مفهوم المهن الحرة:حسب ما جاء في التوجيه المتعلق بالإعتراف بالمؤهلات المهنية للبرلمان الأوروبي عرفت المهن الحرة بأنها تلك المهن التي يمارسها أفراد يقدمون خدمات ذهنية وفكرية لصالح العميل و الجمهور على أساس مؤهلاتهم المهنية، ويتسمون بصفات شخصية وكذا المسؤولية و الإستقلالية المهنية (European Parliament and Council 2005/36/EC, 2005, p. 27) وعرفها (الطياشي،

(2016) بأنها تلك المهن التي تحقق أرباحا غير تجارية(الألعاب) والتي يمارسها شخص طبيعي بشكل مستقل تحت مسؤوليته الخاصة وحسب مؤهلاته(العلمية والأكاديمية والمهنية)يسدي من خلالها خدمات و مجهودات فكرية لصالح العملاء ،بحيث تخضع هذه المهن لقوانين و أخلاقيات تحكمها،ويرى (صادق حامد، 2004، صفحة 89) أن المهن الحرة تتطلب درجة معينة من التخصص والمعرفة الفكرية لممارستها بحيث يجب أن يكون صاحب هذه المهنة متحصلا على مؤهل أكاديمي معين وقد يطلب منه ترخيص من أجل ممارسة مهنته ،مصرح به من قبل جهات تنظيمية أو قضائية معينة ويعتبر العمل أهم عنصر في المهن الحرة أما رأس المال دوره ثانوي بالنسبة لدور العمل.

من خلال إستعراض التعريفات السابقة نلاحظ أن معظمها ركز على تقديم العمل الذهني، مؤهلات الشخص الذي يمارس المهنة إضافة إلى الجهات التي تنظم المهنة ،وعليه يمكن القول بأن المهن الحرة هي مهن أساسها رأس المال الفكري والذهني الغير ملموس على غرار باقي الأعمال التجارية التي أساسها رأس المال المادي ،لها نقابات وهيئات تشرف عليها وقوانين تنظمها ويمارسها شخص طبيعي يمتلك مؤهلات تقنية و أكاديمية.

2.2 أصناف المهن الحرة في الجزائر

حسب موقع (entrepreneurialgerien، 2022) فإن المهن الحرة في الجزائر تصنف إلى

أربع أصناف كل صنف يضم مجموعة من المهن :

● **صنف المهن الطبية:** تتعلق هذه الفئة بأصحاب المهن الطبية التي يعتمد أصحابها في نشاطهم بشكل أساسي على الرعاية الطبية والصحية والشبه الطبية والتي نذكر منها: الجراحين، الأطباء، القابلات، أطباء الأسنان والأطباء البيطريين.

● **صنف المهن القضائية:** تخص هذه الفئة الأشخاص الذين ترتبط أنشطتهم بالنظام والجهاز القضائي ولاسيما المحامين، المدافعين عن العدالة، المترجمين.

● **صنف المهن المكتبية:** تتعلق هذه الفئة بالأشخاص الذين يمارسون أنشطة و خدمات تحرير الوثائق وتنفيذ قرارات المحاكم وتشمل كل من كتاب العدل، المحضرين القضائيين، والمنفذين.

● **صنف المهن التقنية:** تضم هذه الفئة الفنيين المختصين بالخدمات التي لها جانب تقني :كمراجعي الحسابات ،المحاسبين، المهندسين المعماريين، المصورين والمستشار الضريبي.

3.2 ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

بعد التعرف على أصناف المهن الحرة في الجزائر سيتم التطرق إلى مفهوم المهن التي تعد موضوع هذه الدراسة والمصنفة في فئة المهن التقنية ألا وهي المهن المحاسبية في الجزائر مهنة الخبير المحاسب، مهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد ويمكن إيجاز تعريفها كما يلي:

● **مهنة الخبير المحاسب:** يعد خبيراً محاسبياً كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون و التي تكفله بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات (القانون رقم 01/10 ، المادة 18، 2010، صفحة 6)

● **مهنة محافظ الحسابات:** ي عد محافظ حسابات كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وإنتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به (القانون رقم 01/10 ، المادة 22، 2010، صفحة 7)

● **مهنة المحاسب المعتمد:** يعد محاسباً معتمداً، المهني الذي يمارس بصفة عادية وبإسمه الخاص تحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تتطلب خدماته (القانون رقم 01/10 ، المادة 41، 2010، صفحة 8).

3. أنظمة الإخضاع الجبائي لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

1.3 ماهية النظام الجبائي:

تعددت و اختلفت تعاريف النظام الجبائي عند الباحثين بين من يرى أن هنالك تعريف واسع وتعريف ضيق للنظام الجبائي وبين من يرى أن هنالك تعريف شامل لهذا النظام، فنجد (الحلاق، بدون تاريخ، صفحة 435) يرى أنه يمكن تصوير النظام الجبائي بمفهومين؛ الأول يتعلق بالجوانب القانونية والفنية التي تمكن من تحصيل الضرائب وهو المفهوم الضيق، بينما الثاني يتعلق بالضرائب التي يجب على المواطنين دفعها للسلطة العامة في فترة زمنية محددة، يتأثر هذا المفهوم بالظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تحدد أهداف النظام الجبائي وكيفية تحقيقها وهذا المفهوم الأوسع، في حين عرف (مختار، 2016، صفحة 16) النظام الجبائي على أنه عبارة عن مجموعة متنوعة من الضرائب متكاملة ومتناسقة فيما بينها معتمدة بموجب قانون المالية للبلد، خلال فترة زمنية محددة بناء على خصائص ومقومات سياسية، إقتصادية وإجتماعية معينة تهدف لتحقيق مساعي السياسة الجبائية، وفي تعريف آخر يرى (أحمية،

2016، صفحة 76) أن النظام الجبائي هو ذلك الهيكل المكون من عدد الصور الفنية للضريبة المحددة والمختارة والمراد تطبيقها في بيئة توافقها، وذلك بواسطة القوانين والتشريعات المختلفة، ذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع في إطار السياسة الجبائية.

وعليه يمكننا القول أن النظام الجبائي عبارة عن مجموعة من الأعراف و المبادئ الضريبية الناتجة عن تفاعل مزيج من العوامل السياسية، الإقتصادية والإجتماعية و التي تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الجبائية للدولة.

بعد عرض مفهوم النظام الجبائي سيتم فيما يلي التعرف على الأنظمة الجبائية التي يخضع لها ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر:

2.3 النظام الجزائي:

1.2.3. مفهوم الضريبة الجزائية الوحيدة:

هي ضريبة يخضع لها الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية و التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 8000000 دج ماعدا تلك التي إختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن الغير تجارية (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 282 مكرر 1، ق.م 2023، صفحة 106).

2.2.3. إلتزامات المكلفين بالنظام الجزائي:

يجب على المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة أن يقدموا تصريحاً بالوجود مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية إلى مفتشية الضرائب التابعين لها في الثلاثين 30 يوم الأولى من بداية نشاطهم (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 183، ق.م 2023، صفحة 72)، كما يجب عليهم حسب المادة الأولى من (قانون الإجراءات الجبائية ، المادة الأولى، ق.م 2023) إكتتاب تصريح تقديري نموذجي محدد من طرف الإدارة الجبائية يتم إرساله لمفتشية الضرائب محل ممارسة نشاطهم يكتتب قبل 30 جوان من كل سنة كحد أقصى، كما يجب عليهم حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم وتفيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية يتم تقديمه للإدارة الجبائية عند كل طلب ،ومن ثم إكتتاب تصريح نهائي يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا مع إجراء الفروقات إن وجدت وهذا في 20 جانفي من السنة ن+1 على الأكثر. كما يمكنهم الدفع بالتقسيط حسب (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 365، ق.م 2023، الصفحات 127-128) وذلك بتسديد 50% عند إيداع التصريح التقديري أما 50% المتبقية

فتسدد على دفعتين متساويتين وهذا من 1 إلى 15 سبتمبر و من 1 إلى 15 ديسمبر ،لايجوز أن يقل مبلغ الضريبة المسدد عن الحد الأدنى عن كل سنة مالية عن 10000 دج.

3.3. النظام الحقيقي:

1.3.3. مفهوم النظام الحقيقي :

يخضع للنظام الحقيقي الأشخاص المعنويين والطبيين الذين يتجاوز رقم أعمالهم عتبة 8000000 دج ، كما يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 8000000 دج إختيار الخضوع إلى هذا النظام .

2.3.3. إلتزامات المهنيين الخاضعين للنظام الحقيقي :

إضافة إلى التصريح بالوجود، التصريح السنوي الخاص و التصريح السنوي لمجمل المداخل يلزم المكلف الممارس لمهنة المحاسبة أو مهنة حرة أخرى بمسك محاسبة مزدوجة متمثلة في دفتر يومي ، دفتر الأستاذ و الدفاتر الإضافية ، كما يلزم بإعداد الميزانية (جباية المهن الحرة، 2021)

4.3. النظام المبسط

1.4.3. مفهوم النظام المبسط:

يخضع للنظام المبسط المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخل تابعة لفئة أرباح المهن الغير تجارية، أرباح المهن الحرة و الوظائف التي لا يتمتع أصحابها بصفة تاجر و كذا كل المهن و المستثمرات المدرة للأرباح والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخل (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 22، ق.م 2023، صفحة 17) ، (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 31 مكرر، ق.م 2023، صفحة 19)

2.4.3. إلتزامات الخاضعين للنظام المبسط:

حسب (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 31 مكرر 1، ق.م 2023، صفحة 19) يجب على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط إكتتاب تصريح خاص بمبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية وتقديمه لمصلحة الضرائب محل تواجد النشاط في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة ، كما يجب عليهم مسك دفتر يومي مؤشر و ممضي من قبل المصلحة المسيرة غير مشطوب أو فارغ متابع يوميا يظهر تفاصيل المداخل و النفقات المهنية و كذلك مسك سجل آخر مؤشر و ممضى من قبل المصلحة المسيرة مدعما بسندات إثبات الموافقة يتضمن تاريخ إقتناء المعدات

المخصصة لممارسة مهنتهم ومبلغ الإهلاكات المطبقة عليها وسعر وتاريخ التنازل عنها. ضف إلى ذلك الإحتفاظ بالسجلات والسندات إلى غاية إنتهاء السنة العاشرة 10 الموالية لسنة التسجيل كسجل الإيرادات والنفقات وتقديمها لإدارة الضرائب عند طلبها.

4. الدراسة الميدانية:

1.4 منهجية و أدوات الدراسة :

بعد إستعراض الجانب النظري يمكن إسقاط ذلك على الجانب التطبيقي بالإعتماد على أسلوب (أداة) المقابلة في سياق الدراسة الميدانية.

2.4 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من ممارسي مهنة المحاسبة في ولاية ورقلة متمثلين في محافظين حسابات، محاسبين معتمدين، مستشاريين محاسبين وجبائين وخبراء محاسبة، بحيث تم استجواب مجموعة من ممارسي مهنة المحاسبة في ولاية ورقلة.

الجدول 1: المعلومات الشخصية للمستجوبين في المقابلة

الرقم	المستجوب	الوظيفة	الخبرة
1	م.ع.ر	محاسب معتمد	ما بين 5
2	ب.ب	محاسب معتمد	ما بين 10 و 15 سنة
3	س.ع.ر	محاسب معتمد ومحافظ حسابات	أكثر من 15 سنة
4	ب.ع	محاسب معتمد و محافظ حسابات	أكثر من 15 سنة
5	ب.م	محافظ حسابات	أكثر من 15 سنة
6	م.ف	مستشار جبائي و محاسب معتمد	/
7	م.أ	محاسب معتمد /محافظ حسابات وخبير قضائي	أكثر من 15 سنة

المصدر: من إعداد الباحثين

3.4 محاور المقابلة:

الخور الأول: تقييم النظام الجبائي من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة ،يتضمن الأسئلة التالية:

*ماهي أهم العوامل التي تشجع ممارسي مهنة المحاسبة على الإلتزام بالتشريع الجبائي؟

*ماهي العوائق و الصعوبات التي تواجه ممارس مهنة المحاسبة من جانب التشريع الجبائي؟

*ماهو النظام الجبائي الأنسب لك كممارس لمهنة المحاسبة؟

الخوّر الثاني: أثر التغيير المستمر في القانون الجبائي على الممارسات المحاسبية لممارسي مهنة المحاسبة، يتضمن السؤال التالي:

* ماهي الآثار الناجمة عن التعديلات المستمرة في القانون الجبائي على الممارسات المحاسبية لمهني المحاسبة؟

4.4 تحليل نتائج المقابلة

1.4.4 تقييم النظام الجبائي من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة

من أجل تقييم أي نظام يجب الأخذ بعين الاعتبار مزايا وعيوب هذا النظام، وإرتأينا في هذه الدراسة تقييم النظام الجبائي لممارسي مهنة المحاسبة من عدة جوانب أهمها العوامل التي تشجع ممارسي مهنة المحاسبة على الإلتزام بالتشريع الجبائي و العوائق والصعوبات التي تقف حائل بين الكلف و الإدارة الضريبية، إضافة إلى نظام الإخضاع الجبائي الأنسب لكل محاسب مهني على حدى.

• العوامل التي تشجع ممارسي مهنة المحاسبة على الإلتزام بالتشريع الجبائي:

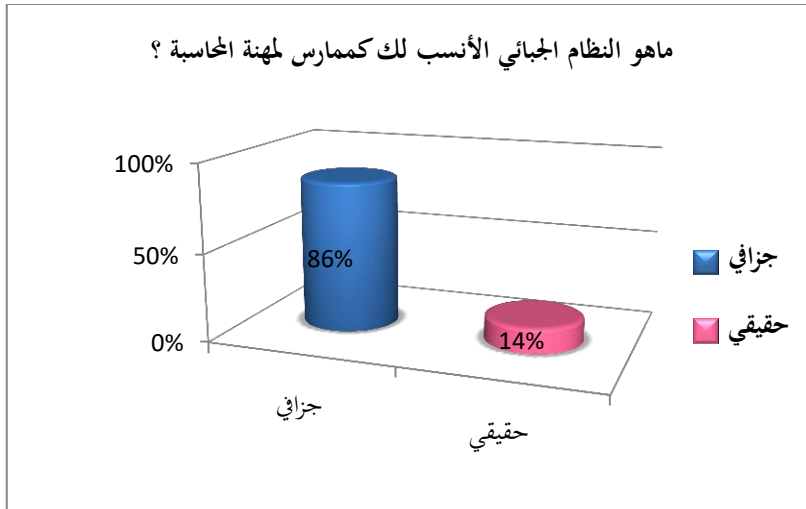
حسب (م.ع.ر) يرى بأن أهم العوامل التي تشجع على الإلتزام الجبائي هو كون المحاسب المهني يعتبر حلقة وصل بين الدولة وكافة التجار والمستثمرين في تجسيد القوانين و تبسيطها وإيصال الضرائب للجهات المعنية وعليه فهو ملزم قانونيا وأخلاقيا وهذا ما أكدته كلا من (ب.ع، ب.م، م.أ) بأن أخلاقيات المهنة إضافة إلى البعد الديني تعد من أهم الأسباب التي تؤدي بممارس مهنة المحاسبة إلى الإلتزام بقواعد وشروط النظام الجبائي خاصة أننا في بيئة تهم بسمعة المحاسب أكثر من أدائه، وأضاف كل من (ب.ب، م.ف، م.أ) بصفتهم خاضعين للنظام الجزائي أن عملية التصريح التي تكون مرة واحدة في السنة من أهم هذه الأسباب ضف إلى ذلك صرح (ب.ب و ب.م) أن التقدير الذاتي كذلك يعد من الأسباب المشجعة على الإلتزام لكن وعلى نقيض من ذلك نفى (س.ع.ر) هذا التصريح لأنه يرى أن إدارة الضرائب هي من تقوم بهذا التقدير لأنها تطلب منهم بعض الوثائق و السندات لذلك.

• العوائق و الصعوبات التي تواجه ممارس مهنة المحاسبة من جانب التشريع الجبائي:

أجمع كل من (ب.ع، ب.م، م.ع.ر، ب.ب، م.أ) بأن النظام الجبائي الذي يخضعون له مجحف جدا نظرا لمعدل الضريبة المرتفع بالنسبة لممارسي مهنة المحاسبة الخاضعين للنظام الجزائي 12% فهي تعتبر عالية جدا مقارنة مع عدم وجود جدول أتعاب مقنن الذي يضمن حقوق ممارس مهنة المحاسبة وهذا الذي أكدته (س.ع.ر)، زيادة على ذلك حسب قول (ب.م) أن أكبر مشكل يعاني منه أصحاب المهن الحرة هو عدم إعترااف المشرع الجبائي بالمجهود الذهني كعنصر من عناصر تقييم التكاليف.

بعد عرض أهم الأسباب التي تشجع ممارسي مهنة المحاسبة على الإلتزام الجبائي و الأخرى التي تعيقه سنوضح في الشكل الموالي النظام الجبائي الأنسب لكل مستجوب من ممارسي مهنة المحاسبة:

الشكل 1: يوضح نظام الإخضاع الجبائي الأنسب بالنسبة للمستجوبين

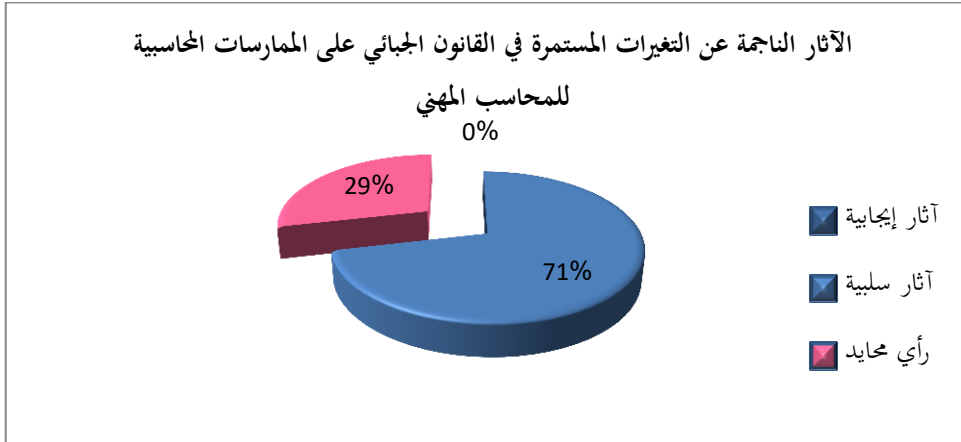


المصدر: من إعداد الباحثين إعتقادا على مخرجات برنامج excel

2.4.4 الآثار الناجمة عن التعديلات المستمرة في القانون الجبائي على الممارسات المحاسبية لمهني المحاسبة:

حسب (م.أ) يرى أنه نظرا لسياسة الدولة في تشجيع بعض الأنشطة وكذلك تشجيع الإستثمار والقضاء على البطالة لابد أن يكون هناك تعديل وتغيير مستمر في القانون الجبائي ولا بد للمحاسب المهني أن يكون مطلع على التغييرات، فهذا لا تكون أي آثار غير مرغوب فيها على ممارساته المحاسبية ، ولكن وعلى عكس ذلك يرى (ب.ب) أن هذا التغيير المستمر في التشريع الضريبي يشكل تحديدا للأهداف التي وضعتها الدولة وبالأخص هدف استقطاب الإستثمار الأجنبي أثبت ذلك بمثال واقعي فصرح بأنه عند وضع قانون جديد فهذا يغري المستثمرين الأجانب فمثلا مؤسسة جيزي والمؤسسة الألمانية للسيارات أغرقتها التحفيزات و التشريعات الجبائية لكن سرعان ما إنصدمت بتغيير القوانين وتحطمت هاته المشاريع وأصبحت هباء منثورا وأكد (ب.ع) بأن عدم الإستقرار في القوانين الجبائية له آثار سلبية على الممارسات المحاسبية وأضاف (م.ب) بأنه يؤدي إلى عجز المحاسبين المهنيين في مواكبة هذه القوانين, كما عدد كل من (ب.ب، س.ع.ر ، م.ب) هذه الآثار التي مجملها ينصب حول موضوع كثرة الأخطاء المحاسبية التي تؤثر على مصداقية التقارير المالية وذلك نتيجة لتغيير طرق التسجيل ، بالإضافة عدم ثبوت التصريحات الجبائية.

الشكل 1: يوضح رأي ممارسي مهنة المحاسبة في الآثار التي يسببها التشريع الجبائي الغير مستقر



المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج excel

5.4. مناقشة النتائج: مما سبق يتبين لنا أن المشرع الجبائي وضع نظام جبائي خاص بالمهن الحرة الغير تجارية بحيث أن لهم حق إختيار الخضوع لهذا النظام وفق شروط ،وهذا يتوافق مع دراسة (حمزة، 2021) ودراسة (Smirnova, Okhrimenko, & Zakharova, 2022) ويتناهى مع دراسة (محمد عوض، 2017) التي خرجت بنتيجة أنه ليس هنالك نظام جبائي خاص بالمهن الحرة، كما أوضحت الدراسة الحالية أسباب إلتزام المحاسب المهني بقواعد النظام الجبائي التي نذكر منها أخلاقيات المهنة كسبب وعامل رئيسي للإلتزام و بعض إجراءات إدارة الضرائب، والأسباب الأخرى التي تدعو لعدم الإلتزام أو العزوف عن أداء واجباته الجبائية فالتغيير المستمر و عدم الإستقرار في القوانين الجبائية يشكل تهديدا لممارسات المحاسب المهني وممارسات غيره من أصحاب المهن الحرة الغير تجارية ، كما تؤدي إلى عجزهم عن مواكبة هذه التغيرات الأمر الذي يدعو إلى عدم الإلتزام ، وهذا ما توافق مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة لكل من (صادق حماد، 2004) و (محمد الحوامدة، 2019) و (حمزة، 2021). وعليه يمكننا تأكيد فرضية هذه الدراسة التي نصت على أن النظام الجبائي و تعديلاته المتضمنة

أنظمة الإخضاع و المعدلات الضرائب تؤثر على مهنيي المحاسبة و ممارساتهم المحاسبية في البيئة الجزائرية.

5. خاتمة: حرص المشرع الجزائري على سن تشريعات قانونية و تنظيمية تحكم الضرائب على المهن الحرة باعتبارها عنصر مهم من عناصر تمويل خزينة،مرت هذه القوانين بعدة إصلاحات التي كانت الغاية منها تحقيق أهداف السياسة الجبائية المتمثلة في خلق بيئة مناسبة للإستثمار إضافة إلى تبسيط وتخفيف الأعباء الجبائية على المكلفين ،لكن على أرض الواقع كان عكس ذلك تماما فمن كثرة التعديلات و عدم

الاستقرار الذي شهده القانون الضريبي أدى إلى عزوف المستثمر الأجنبي وتشكيك المكلفين بعدالة ونجاعة هذه القوانين لما سببه لهم من أثار على ممارستهم المهنية. بعد القيام بهذه الدراسة ومحاولتنا معالجة مشكلة تأثير النظام الجبائي على ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر تم إستخلاص عدة نتائج أهمها:

● تعد مهنة المحاسبة مهنة حرة من صنف المهن التقنية التي تمارس على أساس كفاءة و مؤهلات صاحبها الأكاديمية و التقنية.

● إن أخلاقيات مهنة المحاسبة من أهم الأسباب التي تؤدي بالحاسب للإلتزام بنصوص و أموال التشريع الجبائي.

● تؤثر التعديلات المستمرة في التشريعات الجبائية على جودة الممارسات المحاسبية لممارسي مهنة المحاسبة مما يؤثر على مصداقية تقاريرهم المالية.

● تعتبر إجراءات التصريح بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة من أهم العوامل التي تشجع ممارسي مهنة المحاسبة إختيار الخضوع لنظام الجزائي.

التوصيات:

أهم الإقتراحات التي خرجنا بها من خلال دراستنا لموضوع تأثير النظام الجبائي على ممارسي مهنة المحاسبة هي كالتالي:

● على واضعي القوانين الجبائية الأخذ بإستشارة أصحاب الإختصاص و الخبراء قبل إدخال أي تعديل أو سن أي قانون لتفادي تذبذب وعدم إستقرار التشريع الجبائي ورفض المكلفين لهذه القوانين.

● تعديل التشريعات الجبائية بما يتماشى مع الممارسات المحاسبية.

● التوجه نحو رقمنة التصريحات ووضع دليل يوضح عمل هذه الإجراءات والتصريحات الرقمية لتسهيل عمل كلا من الإدارة والمكلف.

● وضع جدول أنعاب يضمن حق ممارس مهنة المحاسبة دون اللجوء للقضاء لتحديد أتعابه.

● تخفيض معدل الضريبة الجزافية الوحيدة الموجهة لأنشطة الخدمات.

● الأخذ بعين الإعتبار المجهود الذهني ضمن عناصر تقييم الأعباء.

6. قائمة المراجع:

1-Can, E. (2021, November 30). Income taxation, entrepreneurship, and incorporation status of self-employment. *International Tax and Public Finance* , 1260-1293.

- 2-European Parliament and Council 2005/36/EC. (2005). On the recognition of professional qualifications. Official journal of the European Union.
- 3-*l'entrepreneuralgerien* .septembre, 2022 02 تاريخ الاسترداد (novembre, 2022). *tout sur les professions libérales en Algérie*: <https://lentrepreneuralgerien.com/impots/item/139-tout-sur-les-professions-liberales-en-algerie>
- 4-Smirnova, E., Okhrimenko, I., & Zakharova, A. (2022, february 26). Review of Best Practices in Self-Employment Taxation. *Public Organization Review* .
- 5-أحمد عمر محمد عوض. (2017). دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية. نابلس، كلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- 6-القانون رقم 01/10 ، المادة 22. (29 جوان, 2010). مهنة محافظ الحسابات. القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد . الجزائر: الجريدة الرسمية رقم 42 الصادرة في: 2010/07/11.
- 7-القانون رقم 01/10 ، المادة 18. (29 جوان, 2010). مهنة الخبير المحاسب. القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد . الجزائر: الجريدة الرسمية رقم 42 الصادرة في: 2010/07/11.
- 8-القانون رقم 01/10 ، المادة 41. (29 جوان, 2010). مهنة المحاسب المعتمد. القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد . الجزائر: الجريدة الرسمية رقم 42 الصادرة في: 2010/07/11.
- 9-أيمن راشد صادق حماد. (2004). الضرائب على المهن الحرة في فلسطين. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية . نابلس، كلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- 10-جباية المهن الحرة. (2021). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, وزارة المالية ,المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 11-خالد عبد المحسن محمد الحوامدة. (2019). تهرب أصحاب المهن الحرة من ضريبة الدخل في القانون الأردني. رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص. كلية القانون جامعة جرش الأهلية، الأردن.
- 12-شعيب حمزة. (2021). النظام المحاسبي و الجباية للمهن الحرة في الجزائر-الموثق أنموذجا-. مجلة الدراسات القانونية ، 07 (02)، 825-843.
- 13-عبد الهادي مختار. (2016). الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية . كلية العلوم الإقتصادية و تجارية و علوم التسيير جامعة أبي بكر القايد تلمسان، الجزائر.

- 14- فاتح أحية. (2016). تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014). *أبعاد إقتصادية*، 06 (01)، 71-96.
- 15- فاضل الطياشي. (17 ديسمبر، 2016). *assiyassi.net*. تاريخ الاسترداد 02 نوفمبر، 2022، من تفاصيل المعرف الجبائي للمهن الحرة :
- <https://assiyassi.net/2016/12/17/%D8%AA%D9%81%D8%A7%D8%B5%D9%8-D8%A7%D9%84%D9%85%D8%B9%D8%B1%D9%91%D9%81%-84A%D9%-D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%A8%D8%A7%D8%A6%D9%8A%-D9%84%D9%84%D9%85%D9%87%D9%86%/D8%A7%D9%84%D8%AD%D8%B1%D9%91%D8%A9%>
- 16- قانون الإجراءات الجبائية ، المادة الأولى. (ق.م 2023). المادة الأولى. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 17- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 282 مكرر 1. (ق.م 2023). المادة 282 مكرر 1. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 18- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 31 مكرر 1. (ق.م 2023). المادة 31 مكرر 1. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 19- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 183. (ق.م 2023). المادة 183. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 20- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 31 مكرر. (ق.م 2023). المادة 31 مكرر. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 21- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 365. (ق.م 2023). المادة 365. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 22- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 22. (ق.م 2023). المادة 22. الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر.
- 23- محمد الحلاق. (بدون تاريخ). *النظام الضريبي*. تاريخ الاسترداد 21 نوفمبر، 2023، من الموسوعة القانونية المتخصصة: <https://arab-ency.com.sy/law/details/25856/4>
- 24- نورالدين يوسف. (2021). انعكاسات تغيير أنظمة الإخضاع الضريبي على المكلفين بالضريبة دراسة استنبائية لعينة من المكلفين. *المجلة الدولية للأداء الإقتصادي*، 04 (01)، 376-393.