

دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية
- دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء -

The role of fiscal management in reducing fiscal costs – E.NA.GEO case study-

دويبي عبد الجبار¹، خيري عبد الكريم²

¹ مخبر MQEMADD، جامعة زيان عاشور بالجلفة (الجزائر)، a.douibi@univ-djelfa.dz

² مخبر MQEMADD، جامعة زيان عاشور بالجلفة (الجزائر)، kheiri.abdelkarim@univ-djelfa.dz

تاريخ النشر: 2023/05/20

تاريخ القبول: 2023/05/07

تاريخ الاستلام: 2022/12/01

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، والتي تعتبر من أهم التكاليف التي تشكل عبئا كبيرا على عاتق المؤسسة. وقد خلصت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي عملية قانونية تهدف إلى تقليل الضرائب في إطار الهامش الذي يسمح به التشريع المعمول به، ومن خلال دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تمكنا من الوصول إلى نتيجة مفادها أن المؤسسة محل الدراسة تتجنب التكاليف الجبائية الملحقة أو الإضافية، وبهذا فالمؤسسة تحقق الأمن الجبائي نتيجة الكفاءة في تسيير العامل الجبائي. **كلمات مفتاحية:** التسيير الجبائي، التكاليف الجبائية، الخيارات الجبائية.

تصنيف JEL: M19، H25.

Abstract:

This study aims to determine the extent which fiscal management contributes to reducing the fiscal costs of an economic institution, which is one of the most important costs that constitutes a significant burden on the institution.

The study concluded aimed at reducing taxes within the margin permitted by the applicable legislation, and by studying the status of the national Geophysical institution, we have been able to conclude that the institution in question avoids the associated or additional fiscal costs, thereby achieving fiscal security as a result of efficient management of the fiscal worker.

Keywords: Fiscal Management, Fiscal Costs, Fiscal Options.

JEL Classification: M19 ·H25.

1. مقدمة:

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية داخل النشاط الاقتصادي كما تعتبر وسيلة لخلق الثروة في المجتمع، وهي تعبر عن تفاعل مجموعة الوسائل البشرية، المادية والمالية مع بعضها البعض من أجل تحقيق أهدافها. ولبقاء المؤسسة واستمراريتها يستوجب عليها استغلال مختلف الموارد بكفاءة عالية للحد من مختلف التكاليف لضمان تنافسية المؤسسة وتمركزها في السوق، وهذا من خلال التسيير الجيد ومواكبة مختلف الأساليب الحديثة في إدارة الموارد (المالية، المادية، البشرية).

وباعتبار أن التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي وعاملا مهما في إستراتيجية المؤسسة كونه يمكن المؤسسة من الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي بالإضافة إلى تجنب مختلف التكاليف الإضافية.

1.1 إشكالية البحث:

على ضوء ما سبق تتمحور إشكالية البحث في التساؤل الرئيسي التالي:

هل يساهم التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية؟

2.1 أسئلة البحث:

للإلمام بمختلف جوانب البحث تم تجزئة التساؤل الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتسيير الجبائي؟
- فيما تتمثل التكاليف الجبائية؟
- هل يساهم التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية؟

3.1 فرضيات البحث:

قصد الإجابة على التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى:** يتمثل التسيير الجبائي في إدارة العامل الجبائي في المؤسسة من خلال التخطيط والتنظيم والرقابة؛
- الفرضية الثانية:** تتمثل التكاليف الجبائية في الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة مخالفة التشريع المعمول به؛
- الفرضية الثالثة:** يساهم التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية.

4.1 أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحديد مفهوم التسيير الجبائي؛
- تحديد مختلف التكاليف الجبائية التي تتحملها المؤسسة الاقتصادية؛
- تحديد مدى مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

5.1 منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والذي من خلاله تم وصف متغيرات الدراسة حسب ما تقتضيه الأهداف المراد تحقيقها، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة من خلال حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

6.1 الدراسات السابقة:

- دراسة صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي - دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2012.

هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، حيث تم تسليط الضوء على أهمية التسيير الجبائي وحدوده وأدواته، بالإضافة إلى التسيير الجبائي الحديث الذي أصبح يبحث في كيفية الاستفادة من جميع التطورات التي شهدتها علم التسيير، ومن جهة أخرى يكمن الهدف الأساسي لهذا التسيير في أن له آثار على الأداء المالي انطلاقاً من كل أثر جبائي يقابله أثر مالي.

خلصت الدراسة التحليلية والقياسية إلى أن التسيير الجبائي يمارس في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولكن ضعيف الفعالية، وأثره يكون أقوى على خزينة المؤسسة وضعيف على أدائها المالي.

- دراسة صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئه المخاطر الجبائية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح. ورقلة، 2012.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة في تدنئه المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، باعتبار الجبائية إحدى محددات اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، ولكون المراجعة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير لتقليص العبء الجبائي إلى حده الأدنى وذلك باستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي وكذا الخيارات التي يطرحها، بالإضافة إلى تفادي العقوبات والتسويات الجبائية في إطار قواعد القانون الجبائي.

- دراسة سهام كردودي وحكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 2018/15.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من القائمين على الإدارة في ثلاث مؤسسات اقتصادية بولاية بسكرة. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التسيير الجبائي يمارس في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بطريقة ضمنية وليست علمية، ومن وجهة نظر القائمين على إدارة هذه المؤسسات أن التسيير الجبائي يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

6.1 هيكل الدراسة:

بغية الإلمام بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى:

- المحور الأول: ماهية التسيير الجبائي؛
- المحور الثاني: التكاليف الجبائية وآليات التسيير الجبائي لتخفيفها؛
- المحور الثالث: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

2. الإطار النظري للتسيير الجبائي:

1.2 مفهوم التسيير الجبائي: التسيير الجبائي هو أحد فروع التسيير المالي، ويقصد به إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من مختلف الخيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي، وتقليل الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الجبائية والتحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بواعد التشريع الجبائي¹. كما يعرف على أنه: "التسيير الجبائي يشير إلى حرية إدارة الشركة وفق الإمكانيات المتاحة لها لاتخاذ الاختيارات الحكيمة والاستفادة من الحوافز"².

كما يمكن تعريف التسيير الجبائي من خلال تصورين:

أ. التصور الأنجلوساكسوني: تعتبر حسابات الربح في دول المنظومة الأنجلوساكسونية مستقل تماما عن الحسابات الاجتماعية للمؤسسة وأن أهمية المسائل الجبائية تتبع عادة ثقافة المؤسسة³.

يترجم التسيير الجبائي لدى الأنجلوساكسون ب: التخطيط الجبائي (Tax Planning) أو (Tax management)⁴. يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم، المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط)، بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة من جهة، ومن جهة أخرى فأن التسيير الجبائي يهدف تعظيم أرباح المساهمين، وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع ضريبي وهذا ما يسمى بالمساهمة في خلق القيمة⁵.

ب. التصور الفرنكوفوني: حساب الربح في المنظومة الفرنكوفونية يقتضي دمج محاسبة المؤسسة بالقواعد الجبائية، نظرا لارتباط حساب الخاضع بهذه القواعد والتي لا تستبعد من هذا الربح إلا الأعباء المسجلة محاسبيا⁶.

يترجم التسيير الجبائي لدى الفرنكوفون بالعديد المصطلحات منها (La gestion fiscal)، (Strategie fiscal)⁷. يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية ممكنة الوقوع⁸. (عباس وفوزي شعوبي، 2013، صفحة 118) من التعاريف السابقة يمكن تعريف التسيير الجبائي بأنه مجموعة من الإجراءات المتبعة من طرف المؤسسة هدفه الأساسي تخفيض التكاليف الجبائية والحد من المخاطر المرتبطة بها، أي تقليل العبء الضريبي من خلال الاستفادة من مختلف المزايا والخيارات التي يمنحها القانون، فالتسيير الجبائي الجيد يجعل المتغير الجبائي عاملا فعالا في استراتيجيتها يساهم في زيادة التدفقات النقدية وتعظيم عوائدها.

2.2 التسيير الجبائي والتهرب الضريبي:

أ. التهرب الضريبي: التهرب الضريبي هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف كليا أو جزئيا، باستخدام وسائل غير مشروعة، كما قد ينتج عن إهمال المشرع نفسه وبالتالي يستفيد المكلف من ثغراته، دون أن يقع في دائرة العقاب ويتفرع التهرب الضريبي إلى نوعين⁹ هما:

الغش والتجنب الضريبي حيث يتوقف التمييز بينهما على شرعية تصرفات دافعي الضرائب، الغش الضريبي مخالف للقانون حيث عند امتناع المكلف بالتصريح عن الدخل من العمل أو رأس المال الخاضع للضريبة من حيث المبدأ فهو يشارك في عمل غير قانوني.

أما التجنب الضريبي (التهرب الضريبي المشروع) ويتألف من استغلال الثغرات في قانون الضرائب من أجل تقليل المسؤولية الضريبة، فهو ضمن إطار قانوني¹⁰.

ب. التسيير الجبائي: يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإنه من المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي¹¹.

وبالتالي يمكن القول أن الفرق بين التسيير الجبائي والغش الجبائي من خلال شرعية التصرفات فالأول يعتبر تصرف قانوني أما الثاني فهو تصرف غير قانوني.

أما بالنسبة للتسيير الجبائي والتجنب الجبائي متقاربان جدا نظرا لوجود بعض الغموض في التشريعات الجبائية، ومنه إذا كانت النية والأهداف غير اقتصادية فإنه يكون تجنبا وليس تسيير جبائي¹².

3.2 أهداف التسيير الجبائي:

- تحقيق الأمن الجبائي: يلتزم المكلف بالضريبة بتقديم التصريحات الجبائية طوعية للإدارة الجبائية في تواريخ محددة، بحكم أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي يفترض حسن النية، كما للإدارة الجبائية الحق في مراقبة التصريحات ومدى التزامهم بتسديد ما عليهم وفقا للقوانين سارية المفعول، من خلال هذا يسعى المسير الجبائي جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي والذي يتحقق عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية، فعدم احترام المؤسسة للتشريع الجبائي يعرضها لجملة من المخاطر التي تحدث أثر سلبي على خزينة المؤسسة، ولتفادي هذه المخاطر وجب على المؤسسة تفعيل المراجعة الجبائية، والتي تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي¹³.

- خدمة إستراتيجية المؤسسة: وذلك من خلال أخذ المتغير الجبائي بعين الاعتبار في عملية التسيير، من أجل الحصول على أحسن وضعية جبائية، تساعد في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة¹⁴.

- ضمان الفعالية الجبائية: يتحقق هذا الهدف من خلال الاستخدام الأمثل لمختلف المزايا والخيارات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي، مما يسمح لها بتحقيق أكبر قدر من التدفقات المالية¹⁵.

- التحكم في العبء الضريبي: فالضريبة تكلفه تتحملها المؤسسة فهي جزء من تكلفة المنتجات، يعمل التسيير الجبائي في تخفيض هذه التكلفة بطرق مشرعة، مما يساهم بطريقة مباشرة في تعزيز تنافسية المؤسسة من جهة وتحقيق وفورات مالية¹⁶.

4.2 مبادئ التسيير الجبائي:

- مبدأ الحرية في التسيير: يكتسب المسير الجبائي القوة القانونية تجاه إدارة الضرائب بمجرد البدء في تنفيذ القرار التسييري، حيث تعمل الإدارة الضريبية على احترام هذا الإجراء إذا كان في حدود التشريع الجبائي المعمول به، فالتشريع الجبائي يتيح العديد من الخيارات والبدائل على المسير الجبائي الاستفادة إلى أقصى حد من الامتيازات وذلك حسب مهاراته في التعامل مع الجبائية، أما إذا كانت الخيارات الجبائية سيئة لا يحق للإدارة الجبائية تصنيفها على أنها نوع من التحايل الضريبي إلا استطاعت إثبات سوء النية.

- مبدأ عدم التدخل في التسيير: تلتزم المؤسسة بجميع التزاماتها الضريبية تجاه إدارة الضرائب حسب الشروط التي يقرها التشريع الجبائي، فيحق للإدارة الضريبية توجيه مراقبتها للدفاع عن مصالح الخزينة العمومية، وذلك للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المؤسسة، دون أن تتدخل في نمط التسيير أو أن تنتقد خياراتها حتى وإن كانت سيئة أو عديمة الجدوى¹⁷.

4.2 حدود التسيير الجبائي:

- الحدود القانونية: باعتبار التسيير الجبائي عملية قانونية في إطار التشريع الجبائي فعدم احترام لأي مخالفة لهذا التشريع تعد تعسفا قانونيا، والتعسف في القانون الجبائي يعني "كل عملية تتم في شكل عقد أو تصرف قانوني ينجم عنها إخفاء تحقيق أرباح بصفة مباشرة أو غير مباشرة بواسطة أشخاص أو مؤسسات بطريقة تعمل الإدارة الجبائية على محاربتها من أجل إعطائها صيغتها القانونية الحقيقية".

- الحدود المالية للتسيير الجبائي: تتعرض المؤسسة لجملة من المخاطر الجبائية نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي، أي عندما تتجاوز الحدود القانونية، حيث تترجم المخاطر الجبائية في آثار مالية تآثر سلبا على خزينة المؤسسة¹⁸.

3. التكاليف الجبائية وآليات التسيير الجبائي لتخفيضها:

1.3 التكاليف الجبائية: إن استمرار المؤسسة الاقتصادية مرتبط بمدى قدرة المؤسسة للسيطرة على التكاليف الجبائية، وبالنظر أن الضريبية تكلفة يجب أن تسيير بطريقة مثلى، وتعتبر التكاليف الجبائية بالعلاقة التالية¹⁹:

$$\text{التكلفة الجبائية} = \text{مجموع الضرائب والرسوم} + \text{تكلفة الاختيار الخاطيء لنظام الإخضاع الضريبي} + \text{التكلفة الإدارية} + \text{التكلفة الملحقّة}$$

حيث أن:

- الضرائب والرسوم: الضريبة مبلغ من المال يدفعه المكلف جبرا بأمر من الدولة مشاركة منه في دعم التكاليف والنفقات والمستلزمات العامة بصورة قاطعة وبدون انتظار أية منفعة خاصة قابل هذه المشاركة، ولكي تتمكن الدولة من تحقيق الأهداف العامة المتمثلة في المرافق الاقتصادية والاجتماعية²⁰.

- تكلفة الاختيار الخاطيء لنظام الإخضاع: كثيرا ما تعرف المعاملة الضريبية تباينا كبيرا بين المؤسسات الاقتصادية بسبب اختلاف طبيعتها القانونية كما يعرف التشريع الجبائي الجزائري اختلافا بين شركات الأشخاص وشركات الأموال في المعاملة الجبائية، حيث في حالة اختيار الشكل القانوني غير المناسب تنتج عنه تكاليف جبائية إضافية²¹.

- التكلفة الإدارية: ويقصد بها تكلفة التسيير الداخلي في حالة تأدية الواجبات الجبائية.

- التكلفة الملحقّة: ويقصد بها التكلفة المالية (العقوبات الجبائية)، حيث بنص القانون الجبائي الجزائري على:

العرامات الجبائية: وهناك نوعين من العرامات الجبائية، حيث تتعلق الأولى بمخالفات محددة والثانية مخصصة للإيداع المتأخر للتصريحات.

- الزيادة في الحقوق: تقع على أنواع معينة من المخالفات وهي النقص في التصريح أو عدم التصريح أو التأخر في تقديمه²².

- عقوبات التحصيل: ترتبط غرامة التحصيل بالدفع سواء تأخر المكلف بالضريبة عن دفع الدين الجبائي أو لم يدفعه أو كان دفعه ناقصا.

- الغرامة التمهيدية: وتتمثل في ذلك الجزء الذي يصدر عن الهيئة القضائية التي تبحث في المسائل المدنية بناءً على طلب الإدارة²³.

2.3 مساهمة آليات التسيير الجبائي لتخفيض التكاليف الجبائية:

1.2.3 الخيارات الجبائية: يمنح التشريع الجبائي جملة من الخيارات أهمها:

- المفاضلة بين طرق الاهتلاك: يؤثر نمط الاهتلاك المستخدم على القرار الاستثماري في القطاع الخاص بشكل كبير، وهذا ما يجعل المشرع الضريبي يستخدمه كحافز يحقق العديد من الآثار الايجابية من خلاله.
- خيار التمويل: يعمل المسير الجبائي على دراسة مختلف مصادر التمويل والوفرات المرتبطة بها التي يقرها المشرع الجبائي، وعلى هذا الأساس يتم المفاضلة بين مختلف المصادر أو اختيار مزيج منها.
- ترحيل العجز: في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق.
- إعادة استثمار فائض القيمة عن التنازل: تتم التفرقة بين فوائض القيم الناتجة عن عملية التنازل تبعا لمدة الحياة للتمييز بين معدلات الإخضاع 70% بالنسبة لقصير المدى و35% بالنسبة لطويل المدى. كما يعفى الفائض كليا في حالة تعهد المؤسسة بإعادة الاستثمار.
- إعادة تقييم الاستثمارات: إعادة التقييم هي عملية تتركز على إدخال تعديلات على مختلف أصول المؤسسة وهذا بأخذ لعين الاعتبار التضخم والتدهور المستمر للعملة الوطنية²⁴.
- الخيارات المرتبطة بالمعدلات الضريبية: يعرف النظام الجبائي الجزائري تعددا في معدلات الضرائب من قطاع لآخر.
- الخيارات المرتبطة بإعفاءات دعم ومرافقة الاستثمار: تعتمد هذه الخيارات على تخفيض الضريبة كوسيلة لتشجيع الاستثمار في إطار أجهزة دعم ومرافقة الاستثمار، كما أن مدة هذا التخفيض تختلف من جهاز لآخر وهي تتراوح بين الثلاث والعشر سنوات، وعلى المستثمر اختيار الاستثمار في الجهاز الذي يمنح أكبر وفر ضريبي ممكن²⁵.
- الخيارات المرتبطة بالطبيعة القانونية للمشروع: إن الاختلاف في نوعية الضرائب ومعدلاتها التي تخضع لها المؤسسة بحسب طبيعتها القانونية ينجم عنه تمايزا مبنيا على أساس الشكل القانوني، وهذا ما يحتم على المسير الجبائي ضرورة دراسة هذه الخيارات واختيار الطبيعة القانونية للمشروع التي تحقق أقل خضوع ضريبي وهذا في ظل الالتزام بالتشريعات الجبائية²⁶.

2.2.3 الامتيازات الجبائية: في إطار سياسة الدولة في تشجيع الاستثمار، يمنح التشريع الجبائي جملة من التحفيزات الجبائية، للمستثمرين المحليين والأجانب بغرض تشجيعهم على الاستثمار، وهو إجراء اختياري يهدف لتوجيه سلوك المتعاملين الاقتصاديين نحو قطاعات أو مناطق معينة مقابل استفادتهم من مزايا ضريبية.

تأخذ الامتيازات الجبائية عدة أشكال أهمها التخفيض في المعدلات الضريبية أو الإعفاء منها لمدة معينة:

- الإعفاء الجبائي: يقصد به إعفاء المكلفين من دفع الضريبة مقابل التزامهم بشروط محددة، ويكون هذا الإعفاء دائما أو مؤقتا.
- التخفيضات الجبائية: يقصد به استفادة بعض المكلفين من تخفيض المعدلات الضريبية أو تقليص الأوعية الضريبية مقابل التزامهم بشروط²⁷.

كما يمكن تحقيق الفعالية الجبائية من خلال اعتماد التسيير الجبائي عنصرين هما:

3.2.3 التدقيق الجبائي الدوري: وهو الفحص المنتظم لجميع الوثائق والتصاريح الجبائية الخاصة بالمؤسسة والتأكد من صدقها

ومطابقتها للتشريعات الجبائية وهو إجراء اختياري ومنتظم، يمكن أن تستعين المؤسسة بمستشار 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 الجبائي ويجنبها أعباء إضافية ناتجة عن المخالفات الضريبية.

4.2.3 الحوكمة الجبائية: بهدف تجنب مختلف الممارسات السلبية التي قد يقوم بها المسير الجبائي ظهرت الحوكمة الجبائية وهي مجموعة من القواعد والإجراءات التي تمارسها المؤسسات لضمان السير الحسن للعمل الضريبي في المؤسسة وتعزيز الثقة بينها وبين الإدارة الضريبية ومختلف الشركاء الاقتصاديين، ومن بين أهم مبادئ الحوكمة الجبائية:

الشفافية، الإفصاح، المساءلة الرقابة الجبائية الصارمة وإشراك أصحاب المصلحة والشركاء في اتخاذ القرارات والاختيارات الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى تقدير وإدارة المخاطر الضريبية ووضع الاحتياطات اللازمة لمواجهةها في حالة حدوثها²⁸.

4. دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

1.4 التعريف بالمؤسسة محل الدراسة: المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء هي شركة جزائرية تابعة لمجمع سوناطراك تأسست بتاريخ 01 أوت 1981 بموجب المرسوم الرئاسي رقم 81-173 برأسمال قدره 7.000.000.000 دج وتحوز موقع إلكتروني

www.enageo.com

يتمثل نشاطها الرئيسي في القيام بالمهام التالية:

- تقديم وإنجاز الدراسات الزلزالية؛

- إنجاز الأشغال الطبوغرافية والبار مترية؛

- التنقيب المائي والميكانيكي.

2.4 طبيعة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS: تخضع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات IBS بناءً على المواد 135 و 136 و 139 و 140 و 150 و 354 و 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بمعدل 23%.
- الرسم على النشاط المهني TAP: تخضع المؤسسة للرسم على النشاط المهني TAP بمعدل يساوي 2% حسب حجم المعاملات التي تقوم بها وفقاً للمواد 217 و 219 و 357 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- الرسم على القيمة المضافة TVA: يخضع نشاط المؤسسة محل الدراسة للرسم على القيمة المضافة وفقاً للمواد 01 و 02 و 04 و 07 و 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال بمعدل يساوي 19%.
- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: بناءً على أحكام المواد 01 و 02 و 03 و 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع المؤسسة للضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.
- الضريبة على الأجور IRG/SALAIRE: تسدد المؤسسة ضريبة على أجور عمالها وفقاً لأحكام المواد 66 و 104 الفقرة الأولى و 109 و 129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3.4 التكاليف الجبائية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

1.3.4 الضريبة على أرباح الشركات IBS:

الجدول رقم (01): شرح تفصيلي لحساب وتسديد الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018

البيانات	العمليات
التسبيق الأول	246.852.183 دج
التسبيق الثاني	1.056.943.809 دج
التسبيق الثالث	651.187.996 دج
مج. التسبيقات	1.954.983.988 دج
الضريبة 2018	الربح الجبائي المصرح به $\times 0.23$ = 267.6911.382 دج
رصيد التصفية	مبلغ الضريبة - مجموع التسبيقات المدفوعة = 721927394 - 1.954.983.988 - 2.676.911.382 دج

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على التصريحات الجبائية G50.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تلتزم بتسديد الأقساط المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات في الآجال المحدد في التشريع الجبائي، كما أنه سدد رصيد التصفية في الآجال القانونية، وعليه فالمؤسسة لم تتحمل أي تكاليف إضافية متعلقة بتأخير في تقديم التصريحات أو الغش في التصريحات هذا من جهة، ومن جهة آخر تطابق النتائج في جدول حسابات النتائج والتصريح الجبائي (G50).

2.3.4 الرسم على النشاط المهني TAB:

الجدول رقم (02): شرح تفصيلي لحساب وتسديد الرسم على النشاط المهني TAB لسنة 2018

التصريح الشهري	رقم الاعمال الخاضع	رقم الأعمال المعفى	بمعدل 2TAP %
جانفي	394.161.855 دج	00	7.883.237 دج
فيفري	2.870.387.904 دج	00	57.407.758 دج
مارس	5.592.810.924 دج	00	118.562.018 دج
أفريل	650.170.165 دج	00	13.003.403 دج
ماي	3.450.105.652 دج	00	69.002.113 دج
جوان	2.884.758.366 دج	00	57.695.167 دج
جويلية	2.417.860.314 دج	00	48.357.206 دج
أوت	521.906.928 دج	178.740.870	6.863.321 دج
سبتمبر	198.175.387 دج	00	3.963.508 دج
أكتوبر	1.165.794.475 دج	00	23.315.890 دج
نوفمبر	2.584.519.432 دج	00	51.690.389 دج
ديسمبر	3.613.603.212 دج	00	72.272.064 دج
المجموع	//	//	530.016.084 دج

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على التصريحات الجبائية G50 المقدمة من طرف المؤسسة.

تقوم مديرية المالية والمحاسبة بمجمع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، بإحصاء جميع العمليات المقدمة من مختلف الفروع خلال الشهر، ثم تقوم بحساب قيمة الرسم على النشاط المهني من رقم الأعمار المحقق خارج الرسم، ويدفع الرسم لدى مصلحة الضرائب بحاسبي مسعود قبل 20 من الشهر الموالي.

3.3.4 الرسم على القيمة المضافة TVA:

الجدول رقم (03): شرح تفصيلي لحساب وتسديد الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2018

الملاحظة	الرصيد (دج)	TVA + مشتريات التسيقات	TVA مبيعات (دج)	رقم الأعمال المعفى (دج)	رقم الأعمال الإجمالي (دج)	الشهر
تسبيق للشهر الموالي	40.821.322	41.229.322	408.000	392.014.480	394.161.850	جانفي
تسبيق للشهر الموالي	48.303.148	48.341.441	38.293	2.870.186.360	2.870.387.900	فيفري
تسبيق للشهر الموالي	53.380.228	53.788.848	408.620	5.590.660.290	5.592.810.920	مارس
تسبيق للشهر الموالي	2.852.450	11.308.635	8.454.548	600.481.060	650.170.160	أفريل
تسبيق للشهر الموالي	11.392.055	11.410.238	18.183	3.450.009.950	3.450.105.650	ماي
تسبيق للشهر الموالي	21.658.332	24.450.549	2.792.217	2.868.341.520	2.884.758.360	جوان
تسبيق للشهر الموالي	23.488.995	25.751.873	2.262.878	684.215.648	6.854.066.373	جويلية
تسبيق للشهر الموالي	22.102.920	23.488.995	143.075	335.015.760	343.116.050	أوت
تسبيق للشهر الموالي	57.298.295	57.334.500	36.205	197.791.690	198.175.390	سبتمبر
تسبيق للشهر الموالي	11.781.625	11.781.625	00	1.165.794.470	1.165.794.470	أكتوبر
تسبيق للشهر الموالي	22.384.217	23.533.104	1.148.887	2.576.893.710	2.584.519.430	نوفمبر
تسبيق للشهر الموالي	23.980.090	24.669.146	68.956	3.609.976.600	3.613.603.210	ديسمبر

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على التصريحات الجبائية G50 المقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال نتائج الجدول رقم (06) نلاحظ أن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل مخفض 9% والمعدل العادي 19%، ويتم التصريح به في وثيقة (G50).

كما تجدر الإشارة أن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تستفيد من إعفاء ضريبي فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة بالنسبة للتعاملات مع المؤسسات البترولية، كما نلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة المدفوع أو (القابل للاسترجاع) أكبر من الرسم على القيمة المضافة المحصل خلال فترة الدراسة وهذا ما يؤثر سلبا على خزينة المؤسسة بالإضافة إلى معدل دوران الزبائن أكبر من معدل دوران الموردين، فكلما كانت فترة تحصيل الزبائن أكبر مما يجب، فإنها ملزمة بتسديد الرسم على القيمة المضافة، والذي يسبب احتياجا ماليا، لهذا تعتبر الفترة التفصيلية بين تحصيل الزبائن وتاريخ استحقاق الرسم وتسديد ديون الموردين مهمة جدا.

4.3.4 الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

1.4.3.4 الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (الاقطاع من المصدر):

الجدول رقم (04): شرح تفصيلي لحساب اقطاع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG من المصدر لسنة 2018

التصريح الشهري	مبلغ الاقطاع
جانفي	27256295 دج
فيفري	27468787 دج
مارس	22474405 دج
أفريل	45739382 دج
ماي	47446010 دج
جوان	71618301 دج
جويلية	26158321 دج
أوت	27113890 دج
سبتمبر	19942878 دج
أكتوبر	55199932 دج
نوفمبر	43523859 دج
ديسمبر	65291741 دج
المجموع	435709942 دج

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على التصريحات الجبائية G50 المقدمة من طرف المؤسسة.

يوضح الجدول رقم 04 اقطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر لسنة 2018 حسب المادة 33 و المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما نلاحظ أن المؤسسة تصرح بمبلغ الاقطاع من خلال التصريحات الجبائية G 50 في الآجال المحددة.

1.4.3.4 الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور IRG/SALAIRE:

الجدول رقم (05): شرح تفصيلي لحساب وتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور IRG/SALAIRE

لسنة 2018

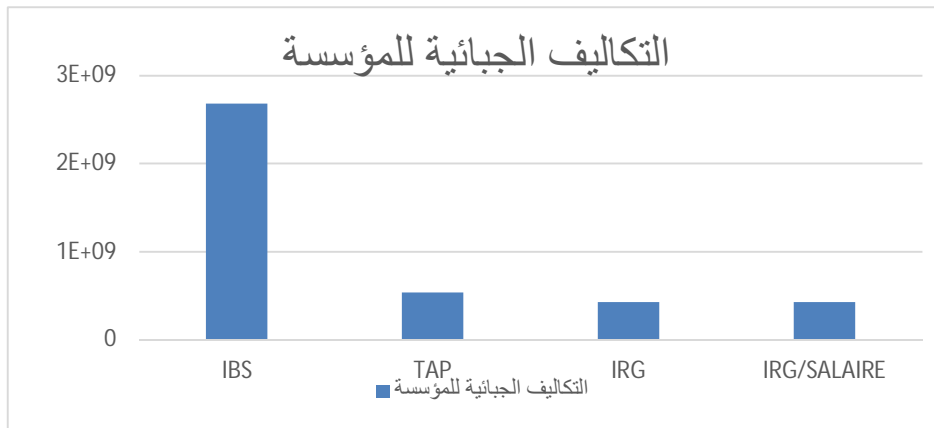
التصريح الشهري	الضريبة على الأجور 2018
جانفي	37.831.215 دج
فيفري	36.624.277 دج
مارس	34.409.781 دج
أفريل	32.942.003 دج
ماي	34.793.328 دج
جوان	31.547.163 دج
جويلية	33.502.210 دج
أوت	36.489.443 دج
سبتمبر	37.015.138 دج
أكتوبر	38.006.914 دج
نوفمبر	29.943.720 دج
ديسمبر	41.595.181 دج
المجموع	424.700.373 دج

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على التصريحات الجبائية G50 المقدمة من طرف المؤسسة.

يوضح الجدول رقم 05 مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور IRG/SALAIRE لسنة 2018، حيث نلاحظ أن المؤسسة تقوم بالتصريح بمبلغ الضريبة في الآجل المحددة حسب نص المادة 129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والشكل التالي يوضح أهم التكاليف الجبائية التي خضعت لها المؤسسة خلال سنة 2018

الشكل رقم (01): أهم التكاليف الجبائية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

4.4 واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

1.4.4 آجال إيداع التصريحات الجبائية G50

الجدول رقم (06): آجال إيداع التصريحات الجبائية G50

العقوبة	2018	التصريح الشهري
-	2018-02-08	جانفي
-	2018-02-08	فيفري
-	2018-04-04	مارس
-	2018-05-09	أفريل
-	2018-06-06	ماي
-	2018-07-10	جوان
-	2018-08-08	جويلية
-	2019-09-12	أوت
-	2018-10-11	سبتمبر
-	2018-11-07	أكتوبر
-	2018-12-09	نوفمبر
-	2019-01-08	ديسمبر

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

من خلال الجدول رقم 06 والذي يوضح تواريخ إيداع التصريحات الجبائية G50، لدى قبضة الضرائب المختصة، والذي يتضمن الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى التسبيقات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، يتضح أن المؤسسة تقوم بإيداع التصريحات الجبائية في الآجال القانونية وهذا ما يجنبها تكاليف إضافية متمثلة في جملة من العقوبات التي نصت عليها المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

2.4.4 الوفورات الضريبة:

1.2.4.4 الاهتلاكات والمؤونات

الجدول رقم (07): الوفورات الضريبة الناتجة عن الاهتلاكات والمؤونات

السنة	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	المعدل	الوفر الضريبي
2018	3525766920.63 دج	23%	810926391,7449 دج

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البيانات المقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال الجدول يتضح أن المؤسسة تحقق وفر ضريبي معتبر ناتج عن خصم الاهتلاكات والمؤونات باعتبارها (تكاليف) من الربح الخاضع للضريبة وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، كما يتيح التشريع الجبائي الجزائري للمؤسسات حرية الاختيار في ما يخص أسلوب الاهتلاك (خطي، متزايد، متناقص) وهذا حسب نص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

في هذه الحالة يقوم المسير الجبائي بالمفاضلة بين طرق الاهتلاك المسموح بها من خلال التشريع الجبائي واختيار الطريقة التي تحقق أكبر وفر ضريبي ممكن مع التقييد بالإجراءات الواجب إتباعها تفاديا للتكاليف الإضافية والمتمثلة في العقوبات والغرامات الجبائية.

أما بالنسبة للمؤونات فهي تعتبر من التكاليف الواجب خصمها وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

2.2.4.4 الوفورات الناتجة عن الاستدانة:

الجدول رقم (07): الوفورات الناتجة عن الاستدانة

البيان	2018
الديون المالية	102097204.7 دج
الأموال الخاصة	48881933524.35 دج
مجموع الخصوم	59353214893.57 دج
الاستقلالية المالية	0.823

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على البيانات المقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال القراءة المالية لنسبة الاستقلالية المالية والمبينة في الجدول أعلاه نلاحظ أن المؤسسة تتمتع بالاستقلالية مالية عالية، حيث أن الأموال الخاصة تمثل أكثر من 80% من مجموع الخصوم خلال الفترة المدروسة. أما من خلال القراءة الجبائية فالمؤسسة تعتمد على الديون في تمويل أصولها بنسبة ضعيفة جدا، ومنه فالمؤسسة تحقق وفورات ضريبية ضئيلة، وهي ناتجة عن خصم فوائد القروض من الوعاء الخاضع للضريبة حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

5. الخلاصة:

يعتبر التسيير الجبائية عملية قانونية بعيدة كل البعد عن التهرب الضريبي، يهدف إلى تقليل التكاليف الضريبية في إطار الهامش الذي يسمح به التشريع المعمول به، كما يساهم في تعزيز القدرة التنافسية والمالية للمؤسسة نتيجة التقليل من حدة العبء الضريبي، ومن خلال دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء والتي تمثلت في تحليل مختلف التكاليف الضريبية ومدى مطابقتها لتشريع المعمول به، اتضح أن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لم تتحمل إي تكاليف إضافية، وهذا نتيجة التسيير الجيد والفعال للمتغير الجبائي، وفي ما يلي عرض أهم النتائج والتوصيات:

النتائج:

- التسيير الجبائي عملية قانونية يهدف إلى تقليل العبء الضريبي في إطار التشريع الجبائي المعمول به؛
- تتمثل التكاليف الضريبية في مختلف الضرائب والرسوم والأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة؛
- يساهم التسيير الجبائي في تعزيز تنافسية المؤسسة، من خلال تقليل التكاليف الضريبية؛
- بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة، فإنها تحترم الآجال القانونية في تقديم التصريحات الجبائية، وهذا ما يجنبها غرامات التأخير؛
- تتجنب المؤسسة محل الدراسة عقوبات الغش والأخطاء في التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية؛
- تحقق المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء الأمن الجبائي، وهذا نتيجة الكفاءة في مجال التسيير الجبائي،
- التوصيات:
- ضرورة الاهتمام بالعامل الجبائي من خلال إدراجه ضمن إستراتيجية المؤسسة؛
- تخصص مصلحة في الهيكل التنظيمي تهتم بالجباية؛
- تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الضريبي؛
- تفعيل الاستشارات الجبائية من خلال الاستعانة بخبراء في المجال الجبائي والمحاسبي؛
- ضرورة تأهيل وتدريب العاملين في مجال التسيير الضريبي.

6. الهوامش والإحالات:

- 1 محمد بوخاري، أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص علوم مالية، جامعة يحي فارس المدينة، 2016-2017.
- 2 Django Wambe, Abdias Tchimed, Oumar Tikire, **The management in small and medium- siwe enterprises in Cameroon: Realieux**, Journal of IJAFAME, Volume 02, Issue 04, 2021, p: 619.
- 3 نور الدين جرد، البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بين مراعات ظروف البيئة المحاسبية الدولية والاستجابة لتأثيرات الأنظمة المحاسبية الدولية، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، السنة، ص: 351.
- 4 صابر عباس، ومحمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، الجزائر، 2013، ص: 118.
- 5 صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية - دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011-2012، ص: 07.
- 6 جرد نور الدين، مرجع سابق، ص: 351.
- 7 صابر عباس، ومحمود فوزي شعوي، مرجع سابق، ص: 118.
- 8 مرجع سابق، ص: 118.
- 9 أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص: علوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط، الجزائر، 2013-2014، ص: 77.
- 10 نعيم عاشوري، أثر الاتفاقيات الجبائية على الاستثمار الأجنبي المباشر في البلدان النامية - حالة الجزائر -، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص: علوم اقتصادية، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، 2017-2018، ص: 17.
- 11 محمد بوخاري، مرجع سابق، ص: 06.
- 12 صابر عباسي، مرجع سابق، ص: 12.
- 13 أنور عيدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة - دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء -، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر، 2018، ص: 93.
- 14 أمال بن عودة، رشيد ونادي، مساهمة التسيير الجبائي في تعزيز تنافسية المؤسسات الاقتصادية - دراسة ميدانية بولاية البليدة، مجلة دراسات كباتية، العدد 10، جامعة البليدة، الجزائر، 2021، ص: 111.
- 15 أنور عيدة، زكرياء دمدوم، مرجع سابق، ص: 94.
- 16 الحواس زواق، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالاستناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - العدد الاقتصادي 33(02)، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، 2017، ص: 340.
- 17 صالح حميدانو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي -، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011-2012، ص: 96-97.
- 18 الحواس زواق، مرجع سابق، ص: 340.
- 19 بوعلام وهي، والعايشي عجلان، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، الملتقى دولي حول: حولي الخصصة والدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس سطيف، 03-07 أكتوبر، 2004، ص: 06.
- 20 قاسم نايف علوان، ونجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، ص: 81.
- 21 الحواس زواق، مرجع سابق، ص: 349.
- 22 عائشة بن عمور، الطبعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجزائري، مجلة المعيار، العدد 02، جامعة تسمسليت، الجزائر، 2015، ص: 99.
- 23 مرجع سابق، ص: 101-102.

- 24 أمال بن عودة، رشيد ونادي، مرجع سابق، ص: 111-112.
- 25 الحواس زواق، مرجع سابق، 342-343.
- 26 مرجع سابق، ص: 149.
- 27 سمير سلطاني، وعائشة بوشيخي، دور المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر، مجلة دفاتر، العدد 02، الجزائر، 2021، ص 457.
- 28 مرجع سابق، ص: 456.