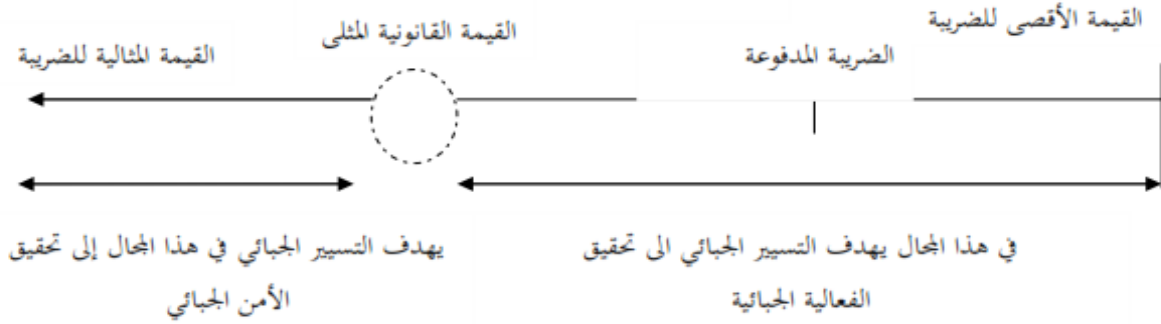


-أو أنها تدفع أقل من القيمة القانونية المثلى، وهذا ما يجعلها أمام خطر الوقوع في الغش
 التهرب الضريبي، التعسف في استعمال الحق، التصرف الغير عادي في التسيير، على هذا
 المستوى يتدخل التسيير الجبائي لتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة من خلال محاولة بلوغ
 القيمة القانونية المثلى للضريبة، خاصة وأن الخطر يزداد كلما تم الإبتعاد عنها للإقتراب من
 القيمة المثالية للضريبة والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(1) : الحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق



المصدر: محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص 14.

علما أن :¹

-**القيمة القانونية المثلى للضريبة** : هي أقل مقدار من الضريبة تدفعه المؤسسة، إذ
 استطاعت تحديد الاختيارات التي يمنحها القانون وتمكنت من الإستفادة منها إلى أقصى حد
 ممكن.

- **القيمة المثالية للضريبة** : هي أقل قيمة يمكن دفعها باستعمال وسائل غير مشروعة
 بهدف تجنب دفع الضريبة، قد تصل هذه القيمة للصفر، خاصة وأن الواقع أثبت أن هناك
 العديد من المكلفين بالضريبة يقومون بعدة عمليات تجارية دون أن تحصل منهم خزينة
 الدولة شيئاً.

(2) **نظرية التصرف غير العادي في التسيير**

هذا المفهوم لا يستند إلى أي نص تشريعي بل هو ثمرة تراكم للإجتهد القضائي وهي
 من أصول فرنسية، بحيث هذه النظرية تشبه نظرية التعسف في استعمال الحق لأن المكلف
 لا يقوم بانتهاك أي إلتزام قانوني، إلا أنها تختلف عنها في أن الإدارة الجبائية لا تقوم بإخفاء
 الحقيقة وعدم سلامة التصرف يمر وتدعي الإخفاء، لأنه تصرف يتعارض ومصصلحة الشركة
 ولا يمكن الإحتجاج بعدم إنتقان حساب الضريبة على إعتبار أن الفعل إقتصادي وليس خطة.

لأن العديد من قرارات التسيير هي صحيحة من الناحية القانونية (نفقات مبررة بوثائق) لكنها بالأخذ بعين الإعتبار أثرها الإقتصادي يمكن أن تصنف من قبيل التصرفات غير العادية، وذلك بالنظر إلى حجمها (مكافأة عالمية للمسيرين)، أو إلى عدم فائدتها (هدايا كمالية).

والإشكال الذي يطرح هنا، هو وجود قدر كبير من الذاتية في الحكم على قرارها، بأنه غير عادي فما تعتبره إدارة الضرائب من التصرفات غير العادية في التسيير قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ولذلك يجب على إدارة الضرائب تحديد هذه الأفعال لكي لا تقع فيها المؤسسة، مع العلم أن تطبيق هذه النظرية ينحصر فقط في حساب الضريبة على الأرباح. والأمثلة على ذلك مايلي:

-الإسراف على الإنفاق والهدايا والتبرعات والمنح.

-التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية وعليه فإن على المسير الجبائي أن يحدد وبشكل دقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي قد تصنف ضمن هذه الأعمال وذلك حتى يتم الوقوف على درجة الخطر الذي تتعرض له المؤسسة.

ج) الإختلاف بين الخطأ المحاسبي والخطأ في القرار التسييري (2)

إن مثول المكلف لنظام التصريح الجبائي أمام إدارة الضرائب يجعل هناك نوعين من العلاقة:

الأولى: إمكانية إدارة الضرائب من الرقابة على مصداقية هذه التصاريح.

الثانية: إمكانية المكلف بتقديم طلب من أجل تصحيح الأخطاء الممكنة.

ومن هنا وجب أهمية التفرقة بين الخطأ المحاسبي والخطأ في القرار التسييري.

1) الخطأ المحاسبي: والذي ينقسم إلى قسمين:

- الخطأ المحاسبي الغير عمدي: في بعض الأحيان يقع المكلف في وضعية الخطأ الغير

العمدي وفي هذه الحالة يستطيع أن يعلم إدارة الضرائب، بتقديم طلب إحتراماً لمجموعة الشروط الشكلية والضمنية وفي المواعيد المحددة، ومن أمثلة عن هذه الأخطاء: تسجيل عملية مرتين، قلب الأرقام.

-**الخطأ المحاسبي العمدي**: الخطأ المحاسبي هنا يقيم من طرف إدارة الضرائب بعد السنة المحاسبية، حيث ينتج عنه غرامات مالية لأنه يدخل في إطار عمليات الغش الضريبي.

(2) الخطأ في القرار التسييري

ينتج القرار التسييري عندما يقدم المسير على إختيار وبديل جبائي من بين البدائل الجبائية المتاحة، لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في حالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى وينقسم إلى:

➤ القرار التسييري القانوني

القرار التسيير يعتبر قانوني على إفتراض أن المؤسسة لديها الخيار بين العديد من السبل القانونية الصحيحة مع العلم أن القرار التسييري يمكن أن يعارض المؤسسة والإدارة الجبائية تحترم مبدأ عدم التدخل في التسيير مثل: تشكيل المؤونات، الخيار بين أنواع طرق الإهتلاك، إعادة إستثمار الأرباح المحققة، حرية إختيار طرق تقييم المخزون، إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك.

➤ القرار التسييري الغير قانوني

القرار التسييري الغير قانوني هو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الجبائي وهنا الإدارة الجبائية يكون لها حق في تصحيح الإجراءات لأن القرار يعتبر خطأ عن إدراك وإرادة للإخفاء عن المحقق الجبائي مثل: محاسبة التكاليف الجبائية غير القابلة للتخفيض من النتيجة والتي تدمج هذه الأعباء في الوعاء الضريبي.

من خلال ما سبق نستنتج أن التسيير الجبائي يعتبر ممارسة قانونية، وتزداد أهميته عندما يخدم الأهداف الإقتصادية للمؤسسة.

المفاهيم المرتبطة بالتسيير الجبائي

كما يجب الإشارة إلى أن مفهوم التسيير الجبائي يرتبط بالعديد من المفاهيم الأخرى.

1. المراجعة والرقابة الجبائية

أولاً: المراجعة الجبائية

المراجعة هي: "عملية فحص إنتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم للمنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ودرجة الإعتماد عليها، وعنه مدى صحة القوائم المالية أو الحسابات الختامية التي أعدها المشرع عن أعماله من الربح وخسارة وعن مركزه المالي وذلك بناء على المعلومات والإيضاحات المقدمة لمراجع الحسابات، وطبقاً لما جاء بالدفاتر والسجلات." (2)

المراجعة هي: "عملية فحص وإختيار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلى الحسابات والسجلات المنشأة لها وكذلك المستندات لها وذلك بغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج العمال للوحدة الإقتصادية موضوع المراجعة." (3)

المراجع الجبائي هو شخص مستقل متخصص في المجال الجبائي يقوم بتشخيص مدى إحترام الإلتزامات الجبائية من طرف المؤسسة. كما يقوم بفحص وتحليل التكاليف الجبائية وتقييم الخطر الجبائي لها، إذن يمكن القول أن المراجع الجبائي يقوم بالفحص والمراقبة تكميلاً لوظيفة التسيير الجبائي مع العلم أنه أداة من أدوات التسيير الجبائي.

الهوامش :

- 1- صابر عباسي، مرجع سابق، ص: 21-23
- 2- عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، مكتبة شباب الجامعة ببيروت، 1994، ص: 27.
- 3- إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير واجراءات، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلام، البلد، 1990،