– التأكد من التناسب بين تواريخ قبض الأموال وتاريخ التصريح بهاج بائية خاصة إذا كان الحدث المنشئ للضريبة هو القبض الكلي أو الجزئي .

– التأكد من ترصيد حساب (حـــ / 58 التحويلات الداخلية) في نهاية الدورة باعتباره حساب عبور[1].

II-6- : المراجعة الجبائية لحسابات الأعباء :

تكون مادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة ، وتصنف من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة ، وذلك حسب طبيعة إحتياجات المؤسسة ، ولكن المؤسسات التي تقوم بإعداد حسابات النتائج حسب الوظيفة ، ينبغي عليها إعداد جداول ملحقة تبين فيه الأعباء حسب طبيعتها.

حيث يقوم المراجع بالتأكد من العمليات التالية :

– يجب التأكد من أن المبالغ الموجودة في الحسابين (ح/600 مشتريات البضائع المباعة) و (ح/601 المواد الأولية) مساوية على الترتيب للمجموع الدائن للحسابين (حـــ / 30 و حـــ / 31 حسابي البضاعة والمواد الأولية) على التوالي .

– يجب التأكد من أن الرسم على القيمة المضافة المتعلق بعمليات لا تستفيد من حق الحسم لم تدرج في التصريح الجبائي نموذج (G50) ضمن الرسوم القابلة للحسم.

– يجب التحقق من الوثائق الخاصة بتعويض مصاريف النقل.

– يجب التحقق من أن المؤسسة تحترم القواعد لاقانونية الخاصة بمسك دفاتر المستخدمين[2].

[1] الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009

[2] أنظر المرسوم التنفيذي 98/96 بتاريخ 17 شوال 1416 الموافق 06 مارس 1996 الذي يحدد قائمة الدفاتر والسجلات الخاصة التي يلزم بها المستخدمون ومحتواها الصادر بالجريدة الرسمية العدد 17 بتاريخ 13 مارس 1996.

– يجب التأكد من ان المنح ذات الطابع المهني لم تدفع إلى المستخدمين خلال عطلة مدفوعة الأجر و لم تعالج كاجور.

– التأكد من أن الرواتب التي يستفيد منها المسيرون مبررة وطبيعية.

– يجب التأكد من تطبيق المعدلات الحقيقية حسب نوع الضريبة أو الرسم.

– التأكد من عدم تسجيل الضرائب على الأرباح في الحساب (حـــ/64 ضرائب ورسوم) بل تم تسجيله في حساب (حـــ/695 ضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية)[1].

– التأكد من ان الفوائد المالية المدفوعة تخص ديون على المؤسسة.

– التأكد من صحة الفوائد المصرح بها وذلك من خلال الإطلاع على جدول اهتلاك القروض والعقود الخاصة بها.

– مراقبة نقطة بداية احتساب اهتلاك التثبيتات.

– التحقق من جميع العناصر الداخلة في حساب قسط الاهتلاك المعدل، مدة الاهتلاك، قيمة إكتساب الاستثمار، والمعامل المطبق في حالة الاهتلاك غير الخطي.

–يجب التأكد من توفر وثائق إثبات الخطر المسبب لتكوين مؤونة في التاريخ الذي كونت فيه.

– يجب التأكد من جميع الوثائق الثبوتية للأعباء مع الانتباه لتطبيق مبدأ استقلالية الدورات.

– التحقق من أن جميع هذه الأعباء حقيقية وتخص استغلال المؤسسة ولا تهدف إلى تضخيم المصاريف لغرض تقليص الضريبة على الأرباح، أو بالعكس تقليص الأعباء بغرض زيادة الأرباح لتضليل المساهمين، والانتباه إلى مصاريف المستخدمين بحيث تكون قابلة للخصم إذا توفرت فيها الشروط التالية[2] :

[1] شعيب بو داود نوف، مرجع سابق، الجزء الأول، ص 70.

[2] www.IMPOTS-dz.org consulté le : 23/05/2012.

- أن يتعلق بعبء فعلي وليس وهمي.
- أن يكون غير مبالغ فيها بالمقارنة مع نوع العمل.
- أن ينشأ عنها اشتراكات اجتماعية.

- التأكد من أن الضرائب والرسوم متعلقة بالاستغلال وأن تكون مسددة او مثبتة محاسبيا في انتظار التسديد، وهي تخص الرسم على النشاط المهني (TAP) ، حقوق الطابع (DT)، الرسم العقاري (TF) غير أنه إذا منحت فيها بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة التي تم خلالها إشعار المؤسسة[1]،

- التحقق من عدم إدراج الأعباء الغير قابلة للخصم او التي تم تحديد سقفا لها[2].

II-7-المراجعة الجبائية لحسابات الايرادات :

لمراجعة حسابات الايرادات يقوم المراجع الجبائي بالعمليات التالية:

- يجب إجراء عمليات المقارنة بين المبالغ الموجودة على الفواتير المرسلة والمبالغ المسجلة محاسبيا.
- يجب التحقق من أن جميع الفواتير خارج (TVA) مرفقة بوثائق الإثبات الجمركية والجبائية.
- يجب التأكد من أن نظام الفوترة الخاص بالمؤسسة يتماشى مع المتطلبات والالتزامات القانونية فيما يخص (TVA).
- يجب التأكد من تسجيل جميع الايرادات المحققة خلال الدورة.
- يجب التأكد من الإعانات لا تمثل أداءا لخدمات موهة او تكملة لسعر بيع خاص لـــ (TVA) .
- يجب التأكد من وجود تطابق بين المبالغ الموجودة في المحاسبة والتصريحات الجبائية.

[1] محمد فلاح . مرجع سابق، ص 48.
[2] المواد 171، 170، 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2011.

- يجب التأكد من أن المنتوجات الاستثنائية مثل تعويضات التأمين المحصلة قد ضمها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

III- مراجعة الفعالية والخيارات الجبائية :

يقوم المراجع هنا بتحليل شروط وأشكال معالجة المسائل الجبائية على مستوى المؤسسة وهذا لغرض اكتشاف النقائص ومعالجتها وبالتالي فحص جميع العناصر الجبائية التي تضمن الفعالية داخل المؤسسة.

1-مراقبة الفعالية الجبائية :

ينصب اهتمام المراجع أساسا على مراجعة نظام المعلومات الجبائية للمؤسسة ومراقبة مدى إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار.

❖ **مراقبة نظام المعلومات الجبائي للمؤسسة :**

إن نظام المعلومات الجبائي داخل المؤسسة يستخدم بطريقة آلية، ويهم كل الأشخاص داخل المؤسسة، وخاصة المكلفين بالمسائل الجبائية، بحيث يكون للمراجع الحق في معرفة مستواهم فيما يخص التسيير بشكل عام والتسيير الجبائي للمؤسسة بشكل خاص. كما يعمل المراجع على تقييم الوقت المخصص من طرف المؤسسة للمسائل ذات الطابع الجبائي والتي تخص اعمال دراسات الاستشارة، التكوين وغيرها، وكذا معرفة معايير اختيار المستشارين في حالة اختيار المؤسسة لمستشارين خارجيين، كما يقوم بتفحص مختلف النصوص الاستشارية المنجزة. فإذا كانت المؤسسة ترقى إلى القيام بمشروع ضخم مثلا، فعلى المراجع أن يقارب بين درجة التعقد الجبائي لهذا المشروع ودرجة الكفاءة بالنسبة للأشخاص الذين يقومون بتنفيذه وهكذا يعمل المراجع على تكريس إدراج الجباية كوسيلة في عملية اتخاذ القرارات.

❖ **مراقبة إدراج الجباية في عملية اتخاذ القرار :**

حتى يتسنى للمراجع الجبائي فحصر قيمة المعلومات والتي بدورها يخول له إصدار حكم حول سلوك المؤسسة تجاه العوامل الجبائية يجب عليه أن يقوم بحوصلة مختلف أنواع القرارات المتخذة من طرف المؤسسة بالاضافة إلى فحص مختلف المعلومات التي تستقبلها مصلحة الجباية داخل المؤسسة والتي يصدرها مختلف المصالح.

2مراقبة الخيارات الجبائية للمؤسسة :

يقوم المراجع في هذه المرحلة بترتيب الخيارات التي يطرحها التشريع الضريبي وذلك قبل بدء عملية فحصها.

❖ **الخيارات التقنية** : يقوم المراجع بتحضير منهجي لقائمة الأنظمة التي يمكن للمؤسسة أن تستفيد منها. ولضمان أن المؤسسة تستغل الخيارات المناسبة لها بأشكال مناسبة يقوم المراجع باستخراج ما إذا كان بإمكان المؤسسة أن تستفيد بأكبر قدر ممكن مما يطرحه التشريع الضريبي من خيارات وتحفيزات تتيح لها تجنب دفع الضريبة أو تقليص التكاليف الجبائية إلى حدها الأدنى دون الاخلال بالقواعد القانونية السارية المفعول ومقارنتها مع الوضعية الجبائية للمؤسسة.

والهدف من عملية الفحص التي يقوم بها المراجع لهذين النظامين (أنظمة التحفيز، الخيارات) هو التخفيض من الخطر الذي قد تتعرض له المؤسسة من عدم احترام شروط الاستفادة من هذه الأنظمة.

وقد تسجل المؤسسة حالتين أين يكون استغلالها للاختيار يشكل خطرا عليها فعندما :

– تستغل المؤسسة امتيازا جبائيا رغم عدم توفر شروط هذا الامتياز الجبائي.

ولذلك يعمل المراجع على تصحيح الوضعية قبل الغائها من قبل مصالح الجباية فما ينجر عنه خضوع المؤسسة ومن هنا على المراجع ضمان :

- أن تستوفي المؤسسة شروط الحصول على الخيارات التقنية.

- أن تقوم المؤسسة بترجمتها بصفة حسب ما ينص عليه القانون.

- أن تضمن المؤسسة متابعة هذه الخيارات والامتيازات وذلك باحترام الشروط السابقة للحصول عليها.

- استفادة المؤسسة حقيقة من عوائد جبائية متعلقة بهذه الخيارات والامتيازات.

فعلى سبيل المثال الاستفادة من تطبيق النسبة المخفضة 7% بالنسبة للرسم على القيمة المضافة عن إنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية والريفية وكذلك الاعفاء من الضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات (حسب الحالة) بالنسبة للربح المتأتي من إنجاز سكنات ذات طابع اجتماعي ترقوي أو ريفي.

وهذا الامتياز له شروط للحصول عليه وهي :

- أن تكون السكنات المنجزة ذات طابع اجتماعي، ترقوي أو ريفي.

- تقديم دفتر الشروط والمصادقة عليه من طرف الهيئة المستخدمة وكذا إدارة الضرائب.

- تقديم شهادة المطابقة كدليل الالتزام بالشروط الموضحة في دفتر الشروط.

❖ **مراقبة الخيارات الاستراتيجية :**

حيث يعتبر العامل الجبائي واحد من معايير اتخاذ القرار باعتبارها خيارات مؤقتة تتخذ من حين لآخر. فالمراجع الجبائي بمراقبة معمقة لتقييم مردودية الامتيازات الجبائية المرتبطة بهذه الخيارات وذلك ليقدم اقتراحات حول الأشكال والحلول لضمان أن تعمل المؤسسة بقدر كبير

من الفعالية وعليه فإن مراجعة الكفاءة الضريبية أكثر تعقيدا من مراجعة الانتظام الضريبي لأنه يقع على عاتق المراجع اكتشاف الهفوات التي ارتكبت من قبل المؤسسة وخاصة الهفوات التفصيلية التي كان من الممكن أن تستفيد منها، وكذا تسليط الضوء على العمليات التي يمكن للمؤسسة أو كان من المفروض أن تتعامل معها

بطريقة أكثر مردودية من الناحية الضريبية، فمرجعة الكفءة الضريبية تسمح بقياس مدى استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها فمثلا تأثير الجباية على استرتيجية التسويق. المقصود هنا هو الرسم على القيمة المضافة التي تستعمله المؤسسة باعتبارها وسيطا لأن هذا الرسم يفرض على المستهلك النهائي وعليه يجب على المؤسسة التقليص من فترة الاحتفاظ المؤسسة بالمنتجات باعتبار الرسم على القيمة المضافة دوري لذلك يشكل عبءا على الخزينة مما يدفع المسير إلى مراجعة طرق التسيير والبحث عن أفضلها.

المبحث الثاني تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

إن تعاطي المؤسسة الجزائرية مع الجباية تعترضه عدة صعوبات، فالنظام الجبائي الجزائري يتميز بعدم الاستقرار بالاضافة إلى ضعف التسيير الجبائي في المؤسسات.

لذا تطرقنا في المطلب الأول إلى التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.

أما المطلب الثاني : تحت عنوان المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول :التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

إن تطور المؤسسات وتعقد عملياتها واتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها هذه الوضعية أدت بالمؤسسات في البحث عن البقاء والاستقرار و اللجوء إلى تطبيق الطرق والأدوات الضرورية في رسم وتنفيذ الاستراتيجيات الملائمة ضمن قطاع نشاطها وبالتالي تحقيق الإقليم السريع مع متغيرات المحيط من جهة واغتنام الفرص المتاحة لها واستغلال حوارها بصفة أحسن من جهة أخرى.

الفرع الاول : تعريفـــــه :

التسيير الجبائي : هو فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنبه التكاليف الاضافية من خلال فترة المسير على انتقاء أحسن الطرق وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي[1].

فحسب M.Cozian فإن التسيير الضريبي هو أعلى مستوى لتسخير الجباية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق للقواعد الضريبية للقانون الضريبي.[2]

[1] استاد زرواق الحواس فعالية التسيير الجبائي مرجع سابق دكره ص20
[2] مرجع سابق دكره ص 22

- وحسب تعريفه الثاني للتسيير الجبائي عرفه M.Cozian ، الجباية ما هي إلا لعبة خيارات وبعض المكلفين أصبحوا أسياد الموقف لأنهم بكل سهولة يطبقون التسيير الجبائي

ومما سبق نستخلص أن التسيير الجبائي باعتباره مجموعة من القرارات والقواعد المتبعة من طرف المؤسسة من أجل تخفيض الأعباء الجبائية أصبح ضرورة لا مفر منها، خاصة وأنه يعبر عن إرادة حقيقية في التخفيف من ثقل الضريبة، وهذا عن طريق تحفيز وتشجيع المؤسسة من استعمال بعض التقنيات ، فضلا عن هذا فإن التسيير الجبائي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له.

الفرع الثاني : أهداف التسيير الجبائي :

عموما يهدف التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية :

1- تحقيق الأمن الجبائي : فالمسير الجبائي يعمل جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الذي لا يتأتى إلا عندما تكون في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ولا يكون هناك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر قد تحدث نتائجها تأثيرا سلبيا على خزينة المؤسسة وللوصول إلى هذا الهدف تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية وجعل التسيير أكثر فعالية.

2- التحكم في العبء الضريبي : يقصد به ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية.

ويختلف شكل التحكم في العبء الضريبي من مؤسسة لأخرى، وذلك حسب الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة سيكون هدفها الأساسي هو تخفيف الضريبة، وبالتالي توفير وفرات مالية تتيح لها

إمكانية توسيع استثماراتها، بينما المؤسسة التي تكون في حالة نمو فهي تعمل على تحسين صورتها أمام البنوك ، المساهمين وغيرها من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي.

- **التأثير على الاستثمار** : من خلال الحوافز الجبائية للاستثمار، فالأرباح المعاد استثمارها تشجع بمعدلات أقل بكثير من الأرباح الموزعة، بالاضافة إلى تشجيع مجالات الاستثمار وكذلك مناطقه المحددة من قبل المشرع الجبائي

- **تأثير الجباية على استراتيجية التمويل** :

من خلال فرص الاختيار التي يمنحها النظام الجبائي، للمسير في الاختيار بين الأموال الخاصة، أو الاقتراض وفي الغالب الأعم، فإن الجباية تمنح معاملة تفضيلية للاقتراض من خلال خصم الفوائد على الاقتراض كأعباء، في حين إن الاعتماد على الأموال الخاصة لا يتيح الاستفادة من هذا الخصم.

- **تأثير الجباية على العملية الإنتاجية** :

إن هدف المنتج هو تعظيم الأرباح، وتقليل التكاليف وهذا الهدف لا يمكن فصله على تأثيرات الجبائية، حيث نجد أن العملية الانتاجية في مدخلاتها ومخرجاتها تتأثر بالجباية، من خلال فرض الضرائب على السلع الكمالية أو الاستهلاكية أو تشجيع بعض المنتجات الأخرى من خلال إعفائها جزئيا أو كليا. وأن هذه الضرائب قد تؤثر على عناصر الإنتاج.

3- الفعالية الجبائية :

يقصد بها استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، كما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فتعدد الخيارات الضريبية في التشريعات الجبائية يسمح بهامش من الحركة، وهذا الاستغلال مرتبط بتمتع المسيرين بأفق واسعة ودراية كبيرة تسمح لهم بإدراك خيارات قانونية لها آثار جبائية مارستها من أجل تعديل العبء الضريبي.

4- خدمة إستراتيجية المؤسسة[1] :

تتدخل المعطيات الجبائية في تحديد الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة فهي تدخل كإحدى محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي، ويتجلى ذلك من خلال :

- تأثر الجباية على التدفقات المالية للمؤسسة من خلال التأثير على السيولة في الأجل القصير والتي تمثلها خزينة المؤسسة.

كلما كان مبلغ الضريبة كبير، ووقت تسديدها آنيا، كلما كان هذا التأثير كبير، بل ويدفع المؤسسة الى اللجوء إلى الاقتراض، أو يحملها عبء جبائي آخر من خلال فرض عقوبات عدم الوفاء، والتسيير الجبائي الفعال هو الذي يحدد طبيعة الضريبة، ووعائها وكيفية تجنب تأثيرها بشكل راشد ضمانا للوفاء، أو من خلال الالتجاء لاستغلال علاقة المؤسسة المصرفية.

- **التأثير على الاستثمار** : من خلال الحوافز الجبائية للاستثمار، فالأرباح المعاد استثمارها تشجع بمعدلات أقل بكثير من الأرباح الموزعة، بالإضافة إلى تشجيع مجالات الاستثمار وكذلك مناطقه المحددة من قبل المشرع الجبائي.

3- تأثير الجباية على إستراتيجية التمويل :

من خلال فرص الاختيار التي يمنحها النظام الجبائي، للمسير في الاختيار بين الأموال الخاصة، أو الاقتراض وفي الغالب الأعم، فإن الجباية تمنح معاملة تفضيلية للاقتراض من خلال خصم الفوائد على الاقتراض كأعباء، في حين إن الاعتماد على الأموال الخاصة لا يتيح الاستفادة من هذا الخصم.

[1] شعيب بوداوود نوف . مرجع سابق ذكره ص 56

4- تأثير الجباية على العملية الإنتاجية :

إن هدف المنتج هو تعظيم الأرباح، وتقليل التكاليف وهذا الهدف لا يمكن فصله على تأثيرات الجبائية، حيث نجد أن العملية الانتاجية في مدخلاتها ومخرجاتها تتأثر بالجباية، من خلال فرض الضرائب على السلع الكمالية أو الاستهلاكية أو تشجيع بعض المنتجات الأخرى من خلال إعفائها جزئيا أو كليا. وأن هذه الضرائب قد تؤثر على عناصر الإنتاج.

إن المشرع الجبائي قد رتب الشكل القانوني للمؤسسة بخضوعه إلى ضرائب خاصة ومن هذا المنطلق نجد :

أ- المؤسسات التي تخضع لضريبة الدخل الإجمالي IRG[1] :

ويمكن حصرها فيما يلي :

- المؤسسات الفردية. – شركات التضامن SNC. – الشركاء في الشركات المدنية المهنية، شريطة أن لا تؤسس في شكل شركة ذات أسهم أو مؤسسة محدودة.

ب- المؤسسات التي تخضع لضريبة على أرباح الشركات IBS :

- شركة المساهمة SPA . – الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL . – الشركات الفردية ذات المسؤولية المحدودة EURL . – المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE. – المؤسسات ذات الطابع الصناعي، الفلاحي، الخدمي، البنكي. – الشركات المدنية، المؤسسة على شكل شركات أسهم أو مسؤولية محدودة عندما نختار هذا الشكل تخضع لهذه الضريبة مدى حياتها.

من خلال ما سبق يتضح أن تأثير الضرائب على الشكل القانوني للمؤسسة هام جدا من حيث أن لكل شكل معاملة جبائية خاصة.

[1] احمد حجاج كمال الدين سعيد .مرجع سابق ص60

الفرع الثالث : حدود التسيير الجبائي :

تصنف الحدود إلى :

1- حدود قانونية[1] : أعطى المشرع فاصل الحرية للمؤسسة في تسيير حياته في ظل احترام القواعد القانونية المعمول بها، فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعتبر تعسفا قانونيا ومن مظاهر التعسف في استعمال الحق :

- اخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية عن طريق تعاقدات صورية هدفها تجنب أو تخفيض العبء الضريبي.

- إثبات العملية ذات فائدة اقتصادية للمؤسسة بالإضافة إلى الهدف الضريبي المحقق.

2- الحدود المالية[2] : فالتصرف غير العادي في التسيير هو ذلك الذي يكون ضد مصالح المؤسسة والذي لا يقدم أي مقابل مباشر أو غير مباشر كمؤسسة هدفها تحقيق الربح، فالنظر في هذا التصرف يكون على المستوى الاقتصادي وليس القانوين. ومن بين هذه ال- تقديم قروض بدون فائدة.

- التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة بسبب وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.

المطلب الثاني :المخاطر الجبائية للمؤسسة القتصادية

يتعلق الخطر لجبائي بسلوك المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية فهو يلجأ عن عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة إلى تكبد أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرام.

[1] استاد زرواق الحواس مرجع سابق دكره ص6
[2] مرجع سابق ص10

الفرع الاول : مفهوم الخطر الجبائي

يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع[1].

الفرع الثاني : تسيير الخطر الجبائي

يهدف تسيير الخطر الجبائي إلى اتخاذ اجراءات وقائية محددة تسمح باستبعاد الآثار السلبية لأي مراقبة جبائية يمكن أن تتعرض لها المؤسسة وتتمثل هذه الاجراءات في :

- احترام القواعد المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع والقيام باجراءات مراقبة جبائية.

- إنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الامكانيات المتاحة في ميدان الجباية، بالاضافة إلى توكيل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبية.

- تطوير مهمة المراجعة الجبائية، كإنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات واطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.

الفرع الثالث: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة [2]

وتتلخص اجمالا في عنصرين :

1- ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات : فعلى المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات رشيدة وسليمة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل خطرا جبائيا لعدة أسباب منها:

[1] محمد فلاح ; السياسةالجبائية–الاهداف و الادوات- ص50

[2] اولهي بوعلام اثلر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي مدكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر جامعة الجزائر ص80 سنة2004

- فنظرا للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاص مكلفين غير مكونين بصفة كافية في الجانب الجبائي يتم عدم إعطائهم الأولوية لهذا الجانب.

- يؤدي تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة نتيجة عدم كفاءة المسيرين وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة شدة المنافسة إلى تعريض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام اتجاه إدارة الضرائب.

- تقوم بعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع وذلك لاعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروض. مما يضطرها أخيرا للمراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابها من السوق.

2- أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي :ويتجلى ذلك من خلال :

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية.

- تقوم المؤسسة بسلك طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة وهذا راجع لتعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي.

- اعتبار الإدارة خصما للمؤسسة بدل ان تكون المساعد لها وهذا راجع لغياب الحوار.

- ضعف مواكبة الإدارة الجبائية للتعديلات الحاصلة في الميدان المحاسبي والانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي وما ينجر عنه من انعكاسات على الميدان الجبائي، خصوصا في السنوات الأولى من تطبيقه مما ينجر عنه مخاطر جبائية على المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الثالث : التقييم الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة

يستوجب على المؤسسة التحكم في المادة الجبائية رغم التغير المستمر الذي تخضع له القوانين لإحكام الضريبة لأنه يحد من تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية، ومنه تطرقنا في المطلب الثالث إلى التعرف على كيفية تقييم الخطر لجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة.

الفرع الاول : تقييم الخطر الجبائي

وهو يمر عبر المراحل الآتية :

1- تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة :

وذلك لمعرفة علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة باعتبارها مطالبة بتقديم تصريح يتضمن الوضعية الجبائية لها وفق ما يتضمنه التشريع الضريبي المعمول به، وتحللي السوابق الجبائية للمؤسسة يتطلب التركيز على : - التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة وقدرتها على الاستفادة من نتائج التقييم في دوراتها اللاحقة.

- تسمح السوابق الجبائية للمؤسسة خاصة تلك التي لم يتم مراقبتها لمدة طويلة من تكوين نظرة حول الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية.

2- التحليل المالي لتصريح المؤسسة :

تستخدم الإدارة الجبائية قاعدة معلومات تمكنها من اكتشاف الحالات الغير عادية في التصريحات المقدمة لها، هذه القاعدة تنعكس جراء التذبذب في المحاصيل الجبائية بين مختلف السنوات، إضافة إلى إجراء المقارنة مع مختلف المؤسسات التي تشغل نفس القطاع لتقارب النتائج المحققة. كذلك المؤسسات التي تعرف صعوبات في

تسيير خزينتها يمكن أن تحول بعض احتياجاتها بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية والذي يفيد في معرفة المركز المالي لها.

الفرع الثاني : الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة :

تحتل الجباية عنصرا مهما بالنسبة للمؤسسة، حيث يمكن استعمالها كأداة لتشجيع الاستثمار وحمايتها من المنافسة وذلك من خلال الأبعاد التالية:

1- الخطر الجبائي وعلاقته بتوازن العبء الجبائي :

يشكل الضغط الجبائي خطرا محتملا لاستثمارات المؤسسة إذا لم يكن متوازنا ، باعتبار الجباية اقتطاع نقدي من حصيلة التدفقات التي تحققها المؤسسة، وباعتبار المؤسسة هي المجال المفضل لتحققي الاستثمار وخلق القيمة المضافة، تعمل الدول على إحداث تعديلات على أنظمتها الجبائية لتتيح المؤسسة التوسع في أنشطتها وتحققي أهدافها باعتبارها الوحدة الأساسية القاعدية للاقتصاد الوطني بالإضافة إلى ضمان حقوق الخزينة العامة بزيادة المادة الخاضعة للضريبة.

2- الخطر الجبائي وعلاقته بإجراءات التحفيز :[1]

تعمد المؤسسة إلى تأسيس مجموعة من الأعباء بغية تقليص العبء الجبائي ولكن هذه الخطوة تخضع إلى عدة اعتبارات لا يتم إلغاؤها من قبل الإدارة الجبائية ومن أمثلة ذلك:

2-1 الخطر الجبائي الناجم عن المؤونات :

تتعرض المؤسسة أثناء القيام بنشاطها لجملة من المخاطر لعدم قدرتها على تحصيل ديونها الناجمة عن البيع الآجل، وقد يؤدي هذا الوضع إلى تجنب المؤسسة دفع الضريبة عن حقوق مشكوك في تحصيلها، مما يؤدي بها للجوء

[1] محمد فلاح السياسة الجبائية الاهداف و الادوات ص182

إلى تخفيض مؤونة لمواجهة المخاطر المحتملة في الدورات اللاحقة فالفقرة الخامسة من المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ركزت على ضرورة تبرير المؤونة المتوقع حدوثها بفعل الإحداث الجارية. فالنظام الجبائي الجزائري لم يتعرض لهذه المخاطر إلا في حدود الإمكانية المتوفرة للبنوك فقط وبنسبة محددة أي بشرط أن لا تتجاوز الحصة السنوية لهذه المؤونة حدود 05 في المائة من مبلغ القروض المستعملة على الأمد المتوسط والطويل.

فالحواجز الموجودة في هذا المجال تمثل عتبة في تطوير نشاط المؤسسة مما يجعلها مطالبة باتخاذ كل إجراءات الحيطة في تخصيص المؤونات لكي لا تتعرض لإجراءات عقابية من قبل الإدارة الجبائية.

2-2 الخطر الجبائي الناجم عن العجز المحصل :

تنص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي : " في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض ظل العجز فإن العجز الزائد ينتقل بالترتيب لى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز" ويعتبر هذا امتياز يطرحه التشريع الجبائي الجزائري.

ويعتبر الخطر الذي يعترض المؤسسة في حالة عدم تمكنها من تحميل كامل العجز على الأرباح وهذا على خلاف غالبية دول الاتحاد الأوربي كفرنسا، بريطانيا، ألمانيا، هولندا... وغيرها لا تحدد مدة معينة لتحميل العجز على أرباح السنوات المقبلة.

خاتمـــــة الفصل :

إن تزايد الخطر الجبائي يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، مما يستدعي تدخل مراجع جبائي من أجل اكتشاف نقاط الضعف والقضاء عليها زيادة عن أن المراجع الجبائي يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض العبء الجبائي ، من خلال استعمال الخيارات والامتيازات الضريبية التي يطرحها التشريع الضريبي وهذا لا يتأتى إلا بالتسيير الجبائي المحكم.

هذا باعتبار أن التسيير الجبائي يقصد به مدى النجاعة الجبائية الناتجة عن الصلة الدائمة بإدارة الضرائب بحيث لا يأتي هذا إلا بوجود تسيير جبائي قادر على التكيف مع التشريعات الجبائية.