وزارة التعليـم العالـي والبحـث العلمـي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية الحقوق و العلوم السياسية

المرجع: .....

قسم : القانون العام

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

دور إدارة المخاطر في تحسين جودة المستشفيات

ميدان الحقوق و العلوم السياسية

الشعبة: حقوق

التخصص: القانون الطبي

إعداد الطالبة :
بن محال شيماء

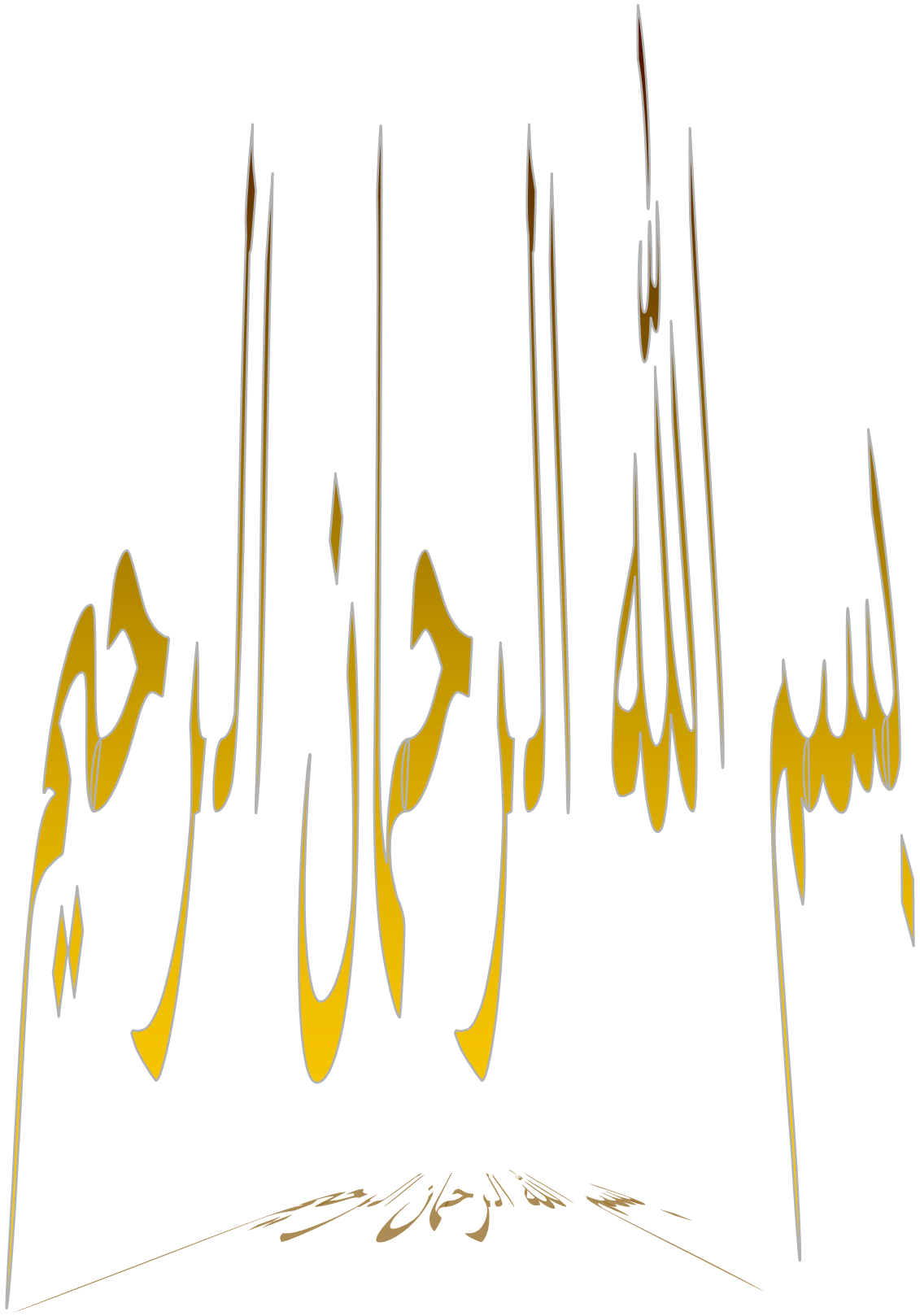
تحت إشراف الأستاذ:
زواتين خالد

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ	بوسحبة الجيلالي	رئيسا
الأستاذ	زواتين خالد	مشرفا مقررا
الأستاذ	بن عولي علي	مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

نوقشت يوم:**2023/06/08**


بسم الله الرحمان الرحيم

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم

"من سلك طريقا يبتغي فيه علما سلك الله به طريقا إلى

الجنة وان الملائكة لتضع أجنحتها رضاء لطالب العلم،وان

العالم ليستغفر له من في السماوات ومن في الأرض حتى

الحيتان في الماء".

صدق رسول الله صلى الله عليه و سلم

شكر و عرفان

الحمد لله الودود المنان،الذي من علينا بنعمة الإسلام وبنعمة العلم والكلام لينطق اللسان،وهو عاجز عن البيان،إن الكلمات لمحتارة كيف تضع عبارات الشكر والعرفان،ولو ظل المداد يخط وينسج أسمى عبارات التقدير لأستاذي الفاضل الدكتور"زواتين خالد"،الذي امتن علي بشرف القبول على هذه الدراسة وضحى من ثمين وقته لقراءة صفحاتها،وتقييمها بميزان العارفين القادرين.

كما لا يفوتني أن أقدم أطيب عبارات الامتنان والمودة والعرفان إلى كافة الأساتذة الذين درسوني في كافة أطوار الدراسة، ولكل أعضاء كلية الحقوق وأساتذتها وطاقمها الإداري.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى أساتذة لجنة المناقشة.فكما قال العماد الأصفهاني في مقدمة عجم الأدباء"إني رأيت لا يكتب إنسان كتابا في يومه إلا وقال في غده لو كان هذا لكان أحسن،ولو زيد لكان يستحسن،ولو قدم هذا الكتاب لكان أفضل،ولو ترك هذا لكان أجمل،وهذا من أعظم العبر،وهو دليل على استيلاء البشر".

الإهداء

إلى من علمني معنى الكفاح والنضال، وكان قوتي في الحياة وسندي،

إلى من يفني عمره وجهد نفسه من اجل تربيتي وتعليمي"أبي

الغالي"حفظه الله وأطال في عمره.

إلى من يسعد قلبي يلقياها إلى التي أعطت ولم تبخل إلى التي كانت ولم تيأس إلى سر السعادة والوجدان ومنبع العطف والحنان "أمي الغالية ".

إلى تقاسمت معهم حلاوة وقسوة الحياة إلى الذين استمد منهم عزيمتي وإصراري إلى أخواتي،وبنات عمي،وزوجة عمي "بن عياد حورية "،والأخ صابر سنوسي و الإنسانة الغالية بلحاج فاطيمة.

إلى من هم في ذاكرتي ولم يكتبهم قلمي.

مقدمة

تواجه مختلف المؤسسات والمجتمعات مخاطر عديدة عند ممارستها لأعمالها، ففي الوقت الذي تزداد فيه اهتمامات البشرية وإمكانياتها بفعل التطور والتقدم في مختلف ميادين الحياة،تقابلها زيادة المخاطر الناتجة عن سوء استغلال هذا التطور هذا ما دفع الأفراد والمجتمعات والمؤسسات الخاصة إلى تبني والاهتمام بمصطلح إدارة المخاطر،لكونه احد الأعمدة التي ترتكز عليها المؤسسة.

تعتبر المؤسسات الصحية خاصة كانت أو عامة من المؤسسات الهامة في المجتمع الحديث حيث تتولى تقديم مزيج متنوع من الخدمات الصحية والوقائية والتعليمية والتدريبية والبحثية،كما تعتبر أهم واشمل المؤسسات التي تساهم في رفع المستوى الصحي،وأصبحت الخدمة العمومية عموما والخدمة الاستشفائية خصوصا محل اهتمام الباحثين للتمكن من اللحاق بهذا التيار وترشيد الخدمة من جهة،ومن جهة أخرى العمل على تقليل النفقات الصحية التي أصبحت تثقل كاهل الجهات الممولة للعلاج.

تعتبر المؤسسات الاستشفائية معقدة من ناحية الاختصاصات،الأقسام والرأس مال البشري،وتعتبر عملية تسييرها أو إدارتها اعقد بسبب خصوصية الطلب على خدماتها وصعوبتها،وهذا ما دعا إلى التفكير في ابسط الطرق للتعامل مع هذه الخصوصيات ومواجهة ما ترتب عنها من أخطار،هذه من خلال ما يسمى ب"إدارة المخاطر".

إن إدارة المخاطر الصحية أخذت قسطا كبيرا من الاهتمام خاصة في السنوات الأخيرة نظرا لحجم الأخطاء الطبية المرتكبة من جهة،ومن جهة أخرى الآثار غير المرغوبة التي تقع داخل المحيط الخارجي أو المؤدية للاستشفاء و العلاج،حيث ينتج عن الأخطاء المرتكبة ضياع أموال كبيرة وتكاليف اكبر وهذا ما يسبب خسائر جسيمة منها ماهو ظاهر وأكثرها خفي يجب ترشيدها والتقليل منها.

وتهدف إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية إلى تحسين جودة الخدمات المطلوبة ومطابقتها مع الجودة المتوقعة،لان موضوعها الإنسان وحياته وهذا ما ينطبق على المقولة "انه ليس للصحة ثمن".

1-أسباب و أهمية اختيار الموضوع:

يرجع اختيار الموضوع إلى سببين أساسيين هما:

-أهمية إدارة المخاطر والجودة في أي مؤسسة.

-أهمية القطاع الصحي.

أ-**الأهمية الشخصية:**هذا العمل جزء مشروط من اجل إنهاء مرحلة الماستر من جهة،ومن جهة أخرى الرغبة في دراسة هذا الموضوع.

ب-**الأهمية الأكاديمية والعلمية:**هذا العمل مكمل للمراجع التي تمتلكها جامعة مستغانم

ج-**الأهمية الاجتماعية:**انتشار مصطلح إدارة المخاطر ومساهمته الكبيرة في تحسين الخدمة الاستشفائية.

البحث في موضوع إدارة المخاطر ومدى تطبيقه في المؤسسات الاستشفائية الجزائرية سواء كانت خاصة أو عامة.

-التقرب من واقع الخدمات الاستشفائية في الجزائر.

2-أهداف الدراسة:

وتتجلى أهداف الدراسة فيما يلي:

-حصر مفهوم إدارة المخاطر والمؤسسة الاستشفائية.

-التعرض إلى مسببات الخطر وكيفية إدارتها.

-التعرف على قواعد إدارة المخاطر،مراحلها وسياساتها في المؤسسة الاستشفائية.

-إبراز دور إدارة المخاطر في تحقيق جودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية وتحسينها.

3-إشكالية الدراسة:

تعتبر إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية من أهم الأعمال والخطط التي تنتهجها المؤسسات الاستشفائية لتفادي المخاطر وتحسين جودة خدماتها،ولتوجيه عملنا قمنا بطرح الإشكالية الآتية:"كيف لإدارة المخاطر تحقيق الجودة في المؤسسات الاستشفائية؟"

وينبثق على هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية:

-ماهي إدارة المخاطر واهم خطواتها في تحسين جودة المستشفيات؟

-كيف تساهم إدارة المخاطر في تحسين الجودة في المؤسسات الاستشفائية؟

4-الفرضيات:

على ضوء الدراسة نطرح الفرضيات التالية:

-تعمل إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية على اكتشاف الخطر.

-تعمل إدارة المخاطر الدور الأكبر في تحقيق الجودة وتحسينها في المؤسسات الاستشفائية.

5-منهج الدراسة:

المنهج الوصفي:تم الاعتماد عليه في وصف ما تحصلنا عليه من معارف من خلال دراستنا الجامعية والمعلومات المستقاة من مختلف المراجع التي تمثل أساس موضوع بحثنا.

المنهج التحليلي:استخدم في عمليات التحليل والتعليق على المعطيات والمعلومات المستقاة.

6-الدراسات السابقة:

حسب محاولتنا لإجراء البحث عن الدراسات السابقة في موضوعنا توصلنا إلى المواضيع السابقة التالية:

-مذكرة ماجيستر للطالبة عبدلي لطيفة بعنوان"دور إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية"،سنة 2012جامعة تلمسان تبرز فيها أهمية إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية،وعلى وجه الخصوص المؤسسات الجزائرية باعتبارها آلية إنذار مسبق في مواجهة مختلف المخاطر ومدى فعالية هذه الإدارة.

-مذكرة ماجيستر للطالب محمد بوبقيرة بعنوان"دور إدارة الجودة الشاملة في الارتقاء بالخدمات الصحية"،بجامعة البليدة سنة2005يتطرق فيها إلى واقع التطبيق الفعلي لإدارة الجودة الشاملة في تحسين جودة الخدمات الصحية المقدمة والسماح بظفر المؤسسات الصحية بشهادة الايزو للجودة في الخدمات.

-مذكرة ماجيستر للطالب لمجد بوزيدي بعنوان"إدارة المخاطر في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة"،بجامعة بومرداس لسنة 2009يتناول فيها إشكالية تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للأخطار المحيطة بها وكيفية التعامل معها وتجنبها.

7-خطة الدراسة :

تناولنا موضوع دور ادارة المخاطر في تحسين جودة المستشفيات في فصلين رئيسيين ،الغطار المفاهيمي لادارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية كفصل اول يدرس في مبحثين ،المبحث الاول مفهوم ادارة المخاطر و المبحث الثاني مفهوم المؤسسات الاستشفائية ،اما الفصل الثاني يخص اسهام ادارة المخاطر في تحقيق الجودة بندرج تحته مبحثين المبحث الاول خصصناه لجودة الخدمات المؤسسات الاستشفائية ، المبحث الثاني ادارة المخاطر كمحققة للجودة و تفعيلها في المؤسسات الاستشفائية

الفصل الأول:الإطار المفاهيمي لإدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية

في الوقت التي تزداد فيه اهتمامات البشرية وإمكانياتها بفعل التطور والتقدم على نطاق واسع وفي مختلف ميادين الحياة،تزداد المخاطر الناتجة عن سوء استغلال التطور والتقدم،مما أدى إلى تكثيف استخدام مفهوم إدارة المخاطر و تبني فكرته من قبل الأفراد والمؤسسات والمجتمعات لاسيما المؤسسات المالية منها والبنوك،غير أن موضوع دراستنا سوف ينصب على جانب آخر،هذا الأخير الذي يتعلق بصحة الإنسان وسلامته وهو إدارة المخاطر بالمؤسسات الإستشفائية،ولفهم أكثر حول إدارة المخاطر تطرقنا إلى تعريف الخطر وبعض المفاهيم المتداخلة معه،مع التركيز على مفهوم المؤسسات الاستشفائية ونظامها وهذا ما دفع إلى تخصص الفصل الاول للإحاطة بإدارة المخاطر من جميع زواياها.

المبحث الأول:مفهوم إدارة المخاطر

لقد اختلفت وتعددت المفاهيم المرتبطة بإدارة المخاطر و نظرا لاختلاف الزوايا التي ينظر منها وكذا ارتباط مفهومها بمفاهيم أخرى كالتامين وغيرها،بالإضافة إلى التطورات التي طرأت على التعريف نتيجة ما مر به من مراحل تاريخية ساهمت في بلورته في عدة أشكال و أصناف متعددة.

المطلب الاول:نشأة إدارة المخاطر وتعريفها

تعريف الخطر وبعض المفاهيم المتداخلة معه:

يمكن تعريف الخطر لغويا مع سرد التعريف الاصطلاحي له في جملة من التعريفات كمايلي:

1-التعريف اللغوي للخطر:الخطر هو الإشراف على الهلاك وخوف التلف، خطر يخطر ويخطر[1].

2-التعريف الاصطلاحي للخطر:يمكن تعريف الخطر اصطلاحا على انه:

احتمال الخسائر في الموارد المالية أو الشخصية نتيجة عوامل غير متطورة في الأجل الطويل أو القصير[2].

مزيج مركب من احتمال تحقق الحادث ونتائجه،حيث تتضمن جميع المهام إمكانية تحقق أحداث ونتائج قد تؤدي إلى تحقق فرص ايجابية أو تهديدات للنجاح[3].

---

[1]-علي بن مختار، **قاموس عربي أبجدي"المبسط الصغير"**، دار المعرفة،1998،ص:260.

-مبارك بوعشة،"**إدارة المخاطر البنكية مع إشارة لحالة الجزائر-مداخلة-الملتقى الوطني "إدارة المخاطر البنكية"**،جامعة

[2]العربي بن مهيدي،ام البواقي،2011،ص:01.

-بلعزوز بن علي ،**دور سلاسل ماركوف في التقليل من حدة المخاطر التي تهدد المؤسسات الاقتصادية**"،مذكرة مقدمة

[3]ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر،تخصص علوم اقتصادية،جامعة شلف،2007،ص03.

حالة يمكن أن تكون نتائجها ذات انحراف معاكس عن النتائج المرغوبة والمتوقعة أو المأمولة[1].

ومن التعاريف السابقة يمكن تعريف الخطر على انه:

3-حالة عدم التأكد أو الشك أو الخوف من تحقق ظاهرة معينة أو موقف معين،بالنظر لما قد يترتب عليه من نتائج ضارة من الناحية المالية أو الاقتصادية،ويمثل الخطر ظاهرة عامة ترتبط ارتباطا وثيقا بحياة الإنسان اليومية وما يقوم به من مختلف الأنشطة،وينبع الخطر أساسا من عدم التأكد الذي يحيط بالفرد من كل جانب،والذي على المؤسسة أن تواجهه بأي شكل من الأشكال وبأي وسيلة من الوسائل.

بعض المفاهيم المتداخلة مع الخطر:

1-المخاطرة عبارة عن تعبير يشير إلى خطر متقبلي محتمل ناجم عن إجراء عمل ما،أي أن مفهوم المخاطرة يركز على النواحي السلبية المترتبة على القيام بذلك الفعل،ومن منطلق آخر يمكن النظر للمخاطرة على أنها فرصة يمكن أن تأتي بنواحي ايجابية بعد دراسة وتقييم الموقف،وعلى العموم يتطلب توفر جرأة في الشخص الذي يريد القيام بالمخاطرة[2].

2-الكارثة:هي حادثة كبيرة مدمرة وقعت بصورة فعلية،ينجم عنها أضرار فادحة و وخسائر كبيرة في الممتلكات والأرواح،قد تكون طبيعية ناجمة عن فعل الطبيعة مثل:الزلازل،البراكين والعواصف،وقد تكون فنية يتسبب فيها الإنسان بصورة عمدية أو بصورة غير عمدية مثل:الإهمال وتتطلب مواجهتها معونات على مستوى الدولة[3].

---

[1]-طارق عبد العال حمادة،"**إدارة المخاطر**"،الدار الجامعية للنشر والتوزيع،مصر،2003،ص:26

-لفة بغو،**دور إدارة المخاطر في تحقيق جودة خدمات المؤسسات الاستشفائية "دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية-علي بوسحابة**"،مذكرة لنيل شهادة الماستر،جامعة العربي بن مهيدي،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،قسم العلوم التجارية2012-2013،ص ص03-05.[2]

[3]-يوسف احمد أبو فارة،"**إدارة الأزمات-مدخل متكامل**"-الطبعة الأولى،دار إثراء للنشر والتوزيع،عمان،2009،ص:49.

1-3**الأزمة:**هي فترة حرجة أو فترة حالية غير مستقرة،يترتب عليها حدوث نتيجة مؤثرة في الأغلب على أحداث سريعة تهدد القيم والأهداف التي يؤمن بها من يتأثر بالأزمة (تأثير جزئي أو تأثير كلي)[1].

1-4**المشكلة:**هي عائق أو مانع يحول بين الفرد والهدف الذي يسعى إلى تخفيفه،وتعبر المشكلة عن حدث أو واقعة لها شواهد وأدلة عديدة، تنذر بوقوعها بشكل تدريجي و غير مفاجئ يجعل من السهولة إمكانية التوصل لأفضل وأحسن حل بشأنها،وقد تكون المشكلة سببا للازمة[2].

2-**مسببات الخطر**:تتمثل مسببات الخطر في مجموعة الظواهر العامة والطبيعية المؤثرة بشكل مباشر وغير مباشر على قرارات الأشخاص ونتائجهم أهمها فيما يلي[3]:

2-1مسببات الخطر الموضوعية:هي خصائص الشيء المعرض للخطر والتي تزيد من احتمال وقوع الخطر أو زيادة الخسائر الناتجة عن تحقق أو حدوث الخطر،ونجد من أمثلة ذلك الاحتفاظ بمبالغ كبيرة في خزائن غير متطورة، يعد من العوامل الموضوعية التي تساعد على السرقة وبالتالي كبر حجم الخسارة المادية المحتملة.

2-2 **مسببات الخطر الأخلاقية:**وهي التي تتمثل أساسا في الصفات الأخلاقية التي يتحلى بها الشخص مثل:الإهمال التلاعب.

2-3**مسببات الخطر الطبيعية:**هي تلك العوامل الناتجة عن الظواهر الطبيعية المحيطة بالإنسان أو الشيء موضوع القرار،والتي تؤدي إلى حدوث الخطر أو تزيد من خطورته.

---

[1]-محمود جاد الله،"**إدارة الأزمات**"،الطبعة الأولى،دار أسامة للنشر والتوزيع،عمان،2008،ص:09.

[2]-سليم بطرس جلدة،"**الاستراتيجيات الحديثة لإدارة الأزمات**"،دار الراية للنشر والتوزيع،عمان،2001،ص:21.

[3]-مختار محمود الهانسي،"**مقدمة في مبادئ التامين**"،الدار الجامعية للنشر والتوزيع،بيروت،1933،ص،37.

2-4**مسببات الخطر الشخصية:** هي المسببات المساعدة على حدوث الخطر عن طريق تدخل العنصر البشري بطريقة عمدية أو بطريقة غير عمدية.

2-5**مسببات الخطر الشخصية العمدية:**فقيادة السيارة بسرعة تزيد من الحدود القصوى وتزيد من احتمال وقوع الحوادث.

2-6**مسببات الخطر الشخصية غير العمدية:**وهي تلك المسببات الناتجة عن تأدية الأعمال والأفعال بشكل عفوي مثل:الخطأ في حسابات معينة يؤدي إلى زيادة حجم الخسائر المحتملة.

أشكال الخطر:يمكن عرض أشكال الخطر على النحو التالي[1]:

- **3-الخطر المطلق والخطر النسبي:**الخطر النسبي يمكن أن يحدث آثارا نسبية يمكن استدراكها لتقديم سلعة منافسة جديدة في السوق،بينما الخطر المطلق فيحدث آثارا هائلة تؤدي إلى الضياع والتلف الشامل كحرق مصنع.
- **3-1الخطر الأساسي والخطر المحدد:**الخطر الأساسي هو ذلك الخطر الخارج في تكوينه عن إرادة الإنسان،كما انه له تبعات كأخطار الطبيعية مثل:الزلازل،العواصف،البراكين،أما الخطر المحدود فهو ذلك الخطر المرتبط بحدث فردي معين ومؤثراته تبدو محلية مثل:سرقة ممتلكات.
- **3-2الخطر الملموس والخطر الأخلاقي:**كل الأخطار المطلقة،النسبية،الاساسية أو المحددة تعتبر أخطارا ملموسة قابلة للحصر،أما الخطر الأخلاقي والذي يبنى على تصرفات الإنسان وسلوكياته وعاداته،فليس من السهولة بمكان ما التنبؤ به دون معايير أو بوادر مثلا أن يتسبب الإنسان في افتعال حريق في بيئته وإخفاء كافة الأدلة التي تدينه.

[1]-محمد رفيق المصري،"**التامين وإدارة الخطر**"،دار زهران للنشر والتوزيع،عمان،2009،ص ص:12-13.

- **3-3الخطر المضطرد و الخطر الحاد:**الخطر المضطرد هو ذلك الخطر التكراري الذي يحدث بصفة دائمة،ولا يكون أثره كبير مثل:عطب في آلات الكمبيوتر أما الخطر الحاد فهو الخطر الذي يحدث مرة واحدة،وإذا حدث يضيع كل شيء من جرائه مثل حريق بمصنع.

كما يوجد أشكال أخرى للخطر يمكن إدراجها فيما يلي[1]:

أخطار قابلة للتامين وأخطار غير قابلة للتامين:

3-4**الأخطار القابلة للتامين:** هي تلك التي يتعرض لها الإنسان مباشرة وبإمكانه التامين عليها مثل:الوفاة،الشيخوخة،المرض.

3-5الأخطار غير قابلة للتامين: هي تلك الأخطار التي يصعب أو يستحيل التامين عليها مثل:تقلبات الأسعار، المنافسة.

الأخطار العامة والأخطار الخاصة:

3-6**الأخطار العامة:** هي تلك الأخطار التي إذا حدثت تسببت في إصابة جماعات كبيرة من الأفراد في نفس الوقت، كما أن حدوثها ليس من السهولة بما كان أن ينسب إلى شخص أو جهة محددة مثل:الزلازل، الفيضانات، الحروب.

3-7الأخطار الخاصة: فهي تختلف عن الأخطار العامة كونها تتعلق بشخص معين، وذلك من حيث السبب أو النتيجة أو غيرها مثل:وفاة أو إصابة شخص أثناء عمله.

نشأت إدارة المخاطر من اندماج تطبيقات الهندسة في البرامج العسكرية والفضائية والنظرية المالية والتأمين في القطاع المالي وكان التحول من الاعتماد على إدارة التامين إلى فكر إدارة المخاطر المعتمد على علم الإدارة في تحليل التكلفة والعائد والقيمة المتوقعة والمنهج العلمي لاتخاذ القرار في ظل ظروف عدم التأكد،حيث كان أول ظهور لمصطلح

[1]-محمد رفيق المصري،مرجع سابق،ص ص:13-18.

إدارة المخاطر في مجلة هارفرد بيسنز ريفو عام 1956،حيث طرح المؤلف آنذاك فكرة مختلفة تماما وهي أن شخصا ما بداخل المنظمة ينبغي أن يكون مسؤولا عن إدارة المخاطر المنظمة البحتة.

ومن بين أولى المؤسسات التي قامت بإدارة مخاطرها وممارسة إدارة المخاطر هي البنوك، التي ركزت على إدارة الأصول والخصوم وتبين أن هناك طرقا انجح للتعامل مع إدارة المخاطر بمن حدوث الخسائر والحد من نتائجها عند استحالة تفاديها[1].

وتوسع استخدام تقنيات لإدارة المخاطر في مختلف المؤسسات خصوصا المؤسسات المالية كشركات التامين وصناديق الاستثمار،ورغم أن إدارة المخاطر تستمد جذورها من شراء التامين إلا أن القول بان إدارة المخاطر نشأت بشكل طبيعي من شراء التامين المؤسسي يجافي الحقيقة،في الواقع إن ظهور إدارة المخاطر كان إيذانا بحدوث تحول درامي وثوري في الفلسفة وواكب ذلك حدوث تغير في الاتجاهات نحو التامين بالنسبة لمدير التامين كان التامين هو دائما المدخل المعياري للتعامل مع المخاطر،ورغم أن إدارة التامين شملت تقنيات بخلاف التامين(مثل عدم التامين أو الاحتفاظ ومنع الخسائر)،إلا أن هذه التقنيات كانت تعتبر بالأساس بدائل التامين وكان مدير التامين ينظر للتامين على انه قاعدة مقبولة أو منهج قياسي للتعامل مع المخاطر،أما الاحتفاظ فقد كان ينظر له على انه الاستثناء لهذه القاعدة.

وقد حدث الانتقال من إدارة التامين إلى إدارة المخاطر عبر فترة من الوقت حيث تواكبت حركة إدارة المخاطر في مجتمع الأعمال مع حدوث إعادة تقويم لمناهج كليات الأعمال في أنحاء الولايات المتحدة الامريكية.

[1] -عصماني عبد القادر،"**أهمية بناء أنظمة إدارة المخاطر لمواجهة الأزمات في المؤسسات المالية**"،الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية،جامعة فرحات عباس سطيف،20-21اكتوبر 2009،ص04.

لقد بدأت فلسفة إدارة المخاطر منطقية ومعقولة وانتشرت من مؤسسة إلى أخرى،وعندما قررت رابطة مشتري التامين تغيير اسمها إلى جمعية إدارة المخاطر والتامين في1975 كان التغيير إشارة إلى أن تحولا ما يجري حيث بدأت جمعية إدارة المخاطر والتأمين بنشر مجلة اسمها"إدارة المخاطر".

كما كان يقوم قسم التامين في رابطة الإدارة الامريكية بنشر مجموعة عريضة من التقارير والدراسات لمساعدة مديري المخاطر،بالإضافة إلى ذلك قام معهد التامين الأمريكي بوضع برنامج تعليمي في إدارة المخاطر يتضمن سلسلة من الامتحانات يحصل فيها الناجحون على دبلوم في إدارة المخاطر وقد تم تعديل المنهج الدراسي لهذا البرنامج في1973فأصبح الاسم المهني للمتخرجين من البرنامج"زميل إدارة المخاطر"،لأنه في الواقع كثيرا من المفاهيم التي نشأت في قاعات الدراسة الأكاديمية تم نقلها إلى عالم الأعمال وتطبيقها فيه[1].

مفهوم إدارة المخاطر:

باعتبارها علما جديدا نسبيا فقد تم تعريف إدارة المخاطر بطرق متنوعة إلا أن هناك فكرة واحدة تظهر في كل التعريفات المطروحة تقريبا أن إدارة المخاطر تتعلق بدرجة أساسية بالمخاطر البحتة وتتضمن إدارة المخاطر،وهذا ما يجعلنا نتعرض لمجموعة من التعاريف حول إدارة المخاطر.

[1]–طارق حمادة عبد العال،**إدارة المخاطر (أفراد،إدارات،شركات،بنوك)**،كلية التجارة عين الشمس،الدار الجامعية،الإسكندرية،2007،ص50.

التعريف الاول:

إدارة المخاطر عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شأنها أن تقلل إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي للخسائر التي تقع إلى حد أدنى[1].

التعريف الثاني:

هي تنظيم متكامل يهدف إلى مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل واقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار انسب هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب[2].

التعريف الثالث:

إدارة المخاطر عبارة عن إجراء منتظم للتخطيط من اجل تحدي،تحليل الاستجابة ومتابعة المخاطر المتعلقة بأي مشروع وتتضمن الإجراءات والأدوات والتقنيات التي ستساعد مدير المشروع على تعظيم إمكانية وأسباب تحقيق نتائج ايجابية،وتخفيض إمكانية وأسباب تحقيق نتائج غير ملائمة[3].

[1]–المرجع نفسه.

-اسامة عزمي سلام،د.شقيري نوري موسى،"**إدارة المخاطر والتامين**"،دار حامد للنشر

[2]والتوزيع،ط1،عمان،الأردن،2007،ص55.

[3] Collective :Project-Risk Management Hand Book,**Obicce Of Project Manegment Process Improvement,**First -Edition,June26,2003,P22.

التعريف الرابع:

وينظر(Hamilton,C.R1998) إلى إدارة الخطر على أنها نشاط يمارس بشكل يومي سواء على مستوى الأفراد أو المنظمات،لان أي قرار ترتبط نتائجه بالمستقبل،وطالما أن المستقبل غير مؤكد فلا بد من الاعتماد بشكل ما على مبادئ إدارة المخاطر.

وأوضح Hamilton أن إدارة المخاطر تتضمن الأنشطة التالية[1]:

- تجميع المعلومات عن الأصول الخطرة بالشركة.
- تحديد التهديدات المتوقعة Threats لكل أصل.
- تحديد مواطن الخلل Vulnerabilities الموجودة بالنظام والتي تسمح للتهديد بالتأثير في الأصل.
- تحديد الخسائر التي يمكن أن تتعرض لها المنشأة إذا حدث التهديد المتوقع.
- تحديد الأساليب والأدوات البديلة التي يمكن الاعتماد عليها لتدنية أو تجنب الخسائر المحتملة.
- تحديد الأساليب والأدوات التي قررت المنشأة الاعتماد عليها في إدارة المخاطر المحتملة.

ومن التعاريف السابقة يمكن أن نستخلص ما يلي:

- إدارة المخاطر لا تعني تجنب المخاطر فقط، فنشاطاتها ينبغي أن تتضمن أصول المساهمين وحماية عوائدهم.
- المفهوم الحقيقي لإدارة المخاطر هو تنفيذ معايير الأمان في المؤسسات أو الشركات في حالة الطوارئ أو في حالة خسارة مواردها.

[1] -Hamilton,C.R, **«New Trends In Risk Managment** »,Information Systems Security,1998,Vol.7,No.1,PP.70-78.

المطلب الثاني:بعض المفاهيم المتداخلة مع مفهوم إدارة المخاطر وأهدافها

إن من بين المفاهيم المتداخلة مع إدارة المخاطر نجد مفهوم الأمن الصناعي، نظام الوقاية، ومفهوم إدارة الأزمات ولذلك سوف يتم التطرق إلى كل مفهوم على حدا.

1-**الأمن الصناعي:**هو مجموعة الإجراءات والتنظيمات المتعلقة بالمحافظة على الأمن،النظام والسلامة داخل المؤسسات ومرافقتها بالوسائل المتاحة الممثلة بالعناصر التالية[1]:

- حماية وسائل الإنتاج عن طريق توفير وسائل الصيانة الكافلة للحفاظ على القدرة الإنتاجية واستمرارها في نشاطاتها التشغيلية إضافة إلى استخدام الوسائل المانعة لتحقيق الخطر.
- توفير وسائل الأمان والحماية للتخفيف من حدة الإصابات أثناء العملية الإنتاجية أو الخدمية كالإسعافات الأولية في حالة إصابة العمال الذين يعتبرون من عناصر الإنتاج الرئيسية .
- ضمان استمرارية الإنتاج وذلك حفاظا على المورد الاقتصادي.

2-إدارة الأزمات:هي المحافظة على الأصول وممتلكات المؤسسة وقدرتها على تحقيق الإيرادات وكذلك المحافظة على الأفراد والعاملين بها ضد المخاطر المختلفة،وتشمل مهمة المديرين المسؤولين عن هذا النشاط البحث عن المخاطر المحتملة ومحاولة تجنبها او التخفيف من آثارها على المؤسسة في حال عدم الاعتماد على نقل المخاطر الى جهة متخصصة في ذلك مثل شركة التأمين[2].

---

[1]-محمد كامل درويش،"**إدارة الأخطار واستراتيجيات التامين المتطورة في ظل اتفاقية الغات**"،الطبعة الأولى،دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع،بيروت،1992،ص49-50.

[2]-نائل محمد المومني،**إدارة الكوارث والأزمات**،مطبعة الروزنا،عمان،2007،ص309.

3-نظام الوقاية: هو توفير ما يلزم من الشروط والمواصفات الفنية والإجراءات التنظيمية في بيئة العمل لجعلها آمنة وصحية حتى لا تقع فيها حوادث وإصابات مهنية بقصد حماية مقومات الإنتاج المادية والبشرية،واتخاذ القرارات المناسبة الكافلة لتنفيذ مجموعة الإجراءات المانعة لمسببات الأخطار أو تخفيض قيمة الخسائر المادية إلى اقل تكلفة ممكنة تحقيقا للامان في كافة المشروعات الاقتصادية والخدمية[1].

4-**أهداف إدارة المخاطر**:لا تقل أهداف إدارة وظيفة إدارة المخاطر أهمية عن أهداف الإدارات الأخرى في المؤسسة،حيث تهدف إدارة المؤسسة جوهريا بان يؤدي جميع الأفراد واجباتهم الوظيفية بما يحقق مصلحة المؤسسة.

ومن منظور المؤسسة يقصد بمصطلح هدف النتائج طويلة المدى المراد تحقيقها،وينبغي أن يحدد برنامج إدارة المخاطر الأهداف المراد بلوغها.ويطرح الكثير من الباحثين أهدافا متعددة لإدارة المخاطر،اماHedge And Mehr فيصنفان أهداف إدارة المخاطر فئتين هما:أهداف ما قبل الخسارة وأهداف ما بعد الخسارة[2].

[1]-محمد كامل درويش،مرجع سبق ذكره،ص49.

[2]-لطيفة عبدلي،"**دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية**"،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجيستر،تخصص إدارة الأفراد وحوكمة الشركات،جامعة تلمسان،2012،ص57.

ويطرحان الأهداف التالية في كل فئة كما يبينه الجدول التالي رقم 01:

أهداف ما قبل الخسارة	أهداف ما بعد الخسارة
الاقتصاد والتوفير تقليل التوتر والقلق أداء الالتزامات الخارجية المفروضة المسؤولية الاجتماعية	البقاء والاستمرارية مواصلة النشاط استقرار الأرباح استمرارية النمو المسؤولية الاجتماعية

المصدر :لطيفة عبدلي،المرجع السابق،ص56.

ويمكن تلخيص هذه الأهداف كما يلي:

❖ **1-هدف البناء والاستمرارية:**أي القيام بدور مساند في هرم أهداف المؤسسة، فإذا حدثت خسارة وعجزت المؤسسة عن تحقيق أهدافها يكون واضحا أن الهدف من إدارة المخاطر لم يتحقق، الأمر الذي يستدعي عملية المراجعة.

❖ **2-هدف تقليل التوتر:**فعدم التأكد والقلق الذهني يمكنهما أن يصرفا انتباه الإدارة عن الاعتبارات الأخرى.

❖ **3-هدف استمرارية النمو:**يعتبر النمو التطور من أهم الأهداف التي ترمي إليها إدارة الخطر في المؤسسة من خلال العمل على الوقاية من التهديدات التي تواجهها واقتناص الفرص المتاحة.

❖ **4-هدف المسؤولية الاجتماعية:**كما هو مشار إليه في الجدول فهذا الهدف سابق للخسارة ولاحق لها لما بعدها وبالمؤسسات الأخرى وبالمجتمع،عموما أهم متطلبات الإدارة الناجحة.

❖ **5-هدف الاقتصاد والتوفير**:وهذا ما يدل على الوفرة والاقتصاد أي تقليل وتخفيض التكاليف.

❖ **6-هدف أداء الالتزامات الخارجية المفروضة**:يرتبط هذا الهدف بعلاقة المؤسسة بالمؤسسات الأخرى مع الدولة

❖ **7-هدف استقرار الأرباح**:يسهم هذا الهدف في استقرار الأرباح والمكاسب التي تساعد المؤسسة على التطور والرقي[1].

كما يمكن حصر بعض الأهداف الأخرى لإدارة المخاطر أهمها:

-وضع سياسة وإستراتيجية واضحة لإدارة المخاطر.

-بناء الوعي الثقافي للخطر داخل المؤسسة.

-إعداد سياسة وهيكلة واضحة لإدارة المخاطر داخل وحدات العمل المختلفة .

-التطوير المستمر لبرامج إدارة المخاطر.

-إعداد التقارير الدقيقة عن المخاطر وتقديمها لمجلس الإدارة وأصحاب المصالح.

المطلب الثالث:قواعد إدارة لمخاطر وخطواتها

مع تطور إدارة المخاطر كمجال وظيفي للإدارة تم توجيه اهتمام متزايد لها،فكان لها إسهامات والتي كان من أهمها تطوير مجموعة من القواعد الخاصة بها وتطبيقها ضمن سلسلة منطقية من الخطوات المترتبة ترتيبا دقيقا لتتبع مسار الخطر.

1-**قواعد إدارة المخاطر**:هناك جملة من القواعد التي يمكن أخذها بعين الاعتبار عند التعامل مع الخطر،ولعل أبرزها يتجلى فيما يلي:

[1]-اسامة عزمي وآخرون،مرجع سبق ذكره،ص49.

- أ-**قاعدة الأخطار الشاذة:**على مدير الخطر أن يأخذ الأخطار الشاذة بعين الاعتبار،بالبرغم من أهمية عنصر"احتمال وقوع الخسارة"عند اتخاذ القرار من جانب مدير الخطر،إلا أن هناك بعض الأخطار الشاذة التي إذا تحققت تؤدي إلى خسائر جسيمة رغم احتمال وقوع الحدث وهو واحد بالمليون،فيمكن الاحتفاظ بالخطر في هذه الحالة إذا كانت الخسارة الناتجة عن وقوعه جسيمة ويجب على مدير الخطر آنذاك تحويل الخطر لجهة أخرى اقدر على مواجهته مثل التامين أو أسلوب منع الخسارة[1].
- ب-**قاعدة عدم المخاطرة بأكثر من القدرة على التحمل:**حيث أن العامل الأهم في هذه القاعدة هو تقرير أي المخاطر تتطلب عملا محددا اتجاه الخسارة المحتملة من التعرض لخطر معين كبير لدرجة انه سينتج عنها خسارة غير محتملة،حيث أن الاحتفاظ لا يكون واقعيا والشدة المحتملة يجب تقليلها إلى مستوى قابل للإدارة،أما إذا تعذر تقليل الشدة وتحويل المخاطرة فانه يجب تجنبها وتفاديها ويمكن تغطية بعض الخسائر من التدفق النقدي بينما يتطلب البعض الآخر الأخذ من الاحتياطات النقدية[2].
- ج-**قاعدة عدم المخاطرة بالكثير من اجل القليل:**حسب هذه القاعدة يجب عدم شراء بوليصة التامين إذا كان قسط التامين كبير نسبيا مقارنة بمبلغ التعويض الذي يمكن الحصول عليه عند وقوع الخطر المؤمن عليه أي أن لا تكون هناك خسارة محتملة كبيرة مقارنة بثمن المخاطر المحولة[3].
- د-**قاعدة التفكير في الاحتمالات:**فالفرد الذي يمكنه أن يقرر احتمالية حدوث خسارة ما يكون في وضع أفضل يمكنه من التعامل مع الخطر،ومع ذلك فاحتمال حدوث أو عدم حدوث خسارة اقل أهمية من الشدة المحتملة،ولا يعني ذلك أن الاحتمالية ليست اخذ الاعتبارات الاساسية فمثلما تشير الشدة المحتملة للخسارة إلى المخاطر التي

[1]-المرجع نفسه.

[2]-طارق عبد العال حمادة،مرجع سبق ذكره،ص49.

[3]-اسامة عزمي وآخرون،مرجع سبق ذكره،ص49.

يجب عمل شيء من شأنها أي المخاطر التي يمكن الاحتفاظ بها،فمعرفة ما إذا كان حدوث الخسارة ضعيفا أو معتدلا أم مرتفعا يمكن أن يساعد المدير في تقرير ما يجب عمله بشأن مخاطر معينة،فمنطقيا استخدام الاحتمالات في اتخاذ قرارات إدارة المخاطر مقصور على تلك المواقف التي لا تتعارض فيها القرارات المراد دراستها مع القاعدة الثانية(قاعدة عدم المخاطرة بأكثر من القدرة على التحمل)[1].

2-خطوات إدارة المخاطر:

ويمكن توضيح خطوات إدارة المخاطر كما يلي:

تحديد المخاطر:يتم فيها التعرف على المخاطر الكبيرة وذات الأهمية وعليه يمكن أن يبدأ التعرف على المخاطر من مصدر المشاكل أو المشكلة بحد ذاتها،وعندما تعرف المشكلة أو مصدرها فان الحوادث التي تنتج عن هذا المصدر أو تلك التي قد تقود إلى مشكلة يمكن البحث فيها.

والطرق الشائعة للتعرف على المخاطر هي[2]:

أ-**التحديد المعتمد على الأهداف:**إن المؤسسات والفرق العاملة على مشروع ما جميعها لديها أهداف،فأي حدث يعرض تحقيق هذه الأهداف إلى خطر سواء جزئيا أو كليا يعتبر خطورة.

ب-**التحديد المعتمد على السيناريو:**في عملية تحليل السيناريو يتم خلق سيناريوهات مختلفة قد تكون طرق بديلة لتحقيق هدف ما،أو تحليل للتفاعل بين القوى في السوق لذا فان أي حدث يولد سيناريو مختلف عن الذي تم تصوره وغير مرغوب فيه يعرف على انه خطورة.

التحديد المعتمد على التصنيف:وهو عبارة عن تفصيل جميع المصادر المحتملة للمخاطر التي يمكن أن تواجهها المؤسسة بالإضافة

[1]-طارق عبد العال حمادة،مرجع نفسه،ص102.

[2]-ياسر نصر المنصور،"**إدارة المخاطر في ظل تكنولوجيا المعلومات-مفهوم حديث واستراتيجيه شاملة**"،المؤتمر العلمي الدولي السنوي السابع"**إدارة المخاطر وإستراتيجيته في ظل تكنولوجيا المعلومات**"،جامعة الزيتونة الأردنية،2007،ص6.

ج-مراجعة الأخطار الشائعة:يمثل تحليل الخطر الطريقة التي تؤدي إلى الطرق الجيدة في التحكم والسيطرة على الخطر لمنع أو تحقيق نتائجه من خلال التعرف على مظاهر وسمات الخطر وتقويم درجة المخاطرة ومتابعتها للتعديل والتغيير،حيث يؤدي هذا التحليل مع الممارسة الإدارية إلى التحكم في أي مخاطر يمكنها أن تحدث أضرارا بالإنسان،البيئة أو المعدات،والغاية الإجمالية منه هي التعرف على نوعية المخاطر الناتجة التي قد تسبب الضرر لعناصر العمل داخل المؤسسة والحد منها أو التحكم فيها وتخفيفها للمخاطرة إلى أدنى المستويات[1].

د-تقييم المخاطر:بعد أن يتم التعرف على المخاطر فانه من الضروري إجراء مقارنة بين تقدير الأخطار ومقاييس الخطر التي تم إعدادها بواسطة المؤسسة،فمقاييس الخطر قد تتضمن العوائد والتكاليف ذات العلاقة والمتطلبات القانونية والعوائد الاجتماعية والاقتصادية والبيئية،واهتمامات أصحاب المصلحة لذلك يستخدم تقييم الخطر لاتخاذ قررت اتجاه الأخطار ذات الأهمية وفيما إذا كان الخطر يجب قبوله أو معالجته[2].

واعتمادا على تقييم درجة الخطر تعتمد على خاصيتين،تأثير الخطر واحتمال حدوثه يصنف كلا من التأثير والاحتمال بأنه عالي ومتوسط ومنخفض والجدول رقم 02يوضح ذلك.

التأثير / الاحتمال	عالي	متوسط	منخفض
عالي	عالي جدا	عالي	متوسط
متوسط	عالي	متوسط	منخفض
منخفض	عالي	متوسط	منخفض جدا

المصدر:عاطف عبد المنوم وآخرون،"تقييم إدارة المخاطر"،الطبعة الأولى،مركز تطوير الدراسات العليا والبحوث،القاهرة،2008،ص13.

[1]-لطيفة عبدلي،مرجع سبق ذكره،ص45.

[2]-المرجع نفسه،ص54.

فالمخاطرة التي تنطوي على خسارة من شانها أن تؤدي إلى كارثة مالية،لذلك يجب ترتيب المخاطر في صورة تصنيف عام بدلا من ترتيبها عدديا على سبيل المثال[1]:

و-المخاطر الحرجة:هي كل ظروف التعرض للمخاطر التي لن يترتب على الخسائر المحتملة فيها الإفلاس ولكنها سوف تلزم على المؤسسة الاقتراض لمواصلة العمليات.

هـ-المخاطر غير الهامة:هي ظروف التعرف للمخاطر التي يمكن تعويض الخسائر المحتملة فيها اعتمادا على الأصول الحالية للمؤسسة أو دخلها دون أن يتسبب في ضائقة مالية.

إن توزيع ظروف التعرض للمخاطرة على واحدة من هذه الفئات الثلاث يتطلب تقرير مبلغ الخسارة المالية التي قد تنتج من التعرض لخطر معين للمخاطرة وتقييم قدرة المؤسسة على استيعاب مثل هذه الخسارة غير مؤمن ضدها الممكن تحملها دون اللجوء الى الاقتراض والوقوف على القدرة الانتمائية القصوى للمؤسسة .

ج-المخاطر الهامة:تمثل ظروف التعرض للمخاطر التي لن يترتب على الخسائر المحتملة فيها الإفلاس،ولكنها سوف تلزم على المؤسسة الاقتراض لمواصلة العمليات.

ح-التحكم في المخاطر:بعد تحديد المخاطر وتحليلها تأتي مرحلة التحكم في المخاطر واختيار الوسيلة المناسبة لمواجهة كل خطر على حدا،وتعد هذه المرحلة من مراحل اتخاذ القرار بشأن انسب الطرق المتاحة في التعامل مع كل خطر،فأحيانا يتخذ أصحاب المشروع القرار بشان ذلك وأحيانا قد يجدون خطة مسبقة للتعامل مع المخاطر المختلفة آو تطبيق معيار مناسب لاختيار الوسيلة المناسبة لمواجهة خطر معين،وفي هذه الحالات لا يعتبر مدير الخطر مسؤولا عن برنامج إدارة المخاطر فقط وإنما صانع قرار استراتيجي يخص المؤسسة.

[1]-لطيفة عبدلي،مرجع سبق ذكره،ص ص:54-55.

واتخاذ قرار اختيار وسيلة معينة لمواجهة خطر معين،فان مدير المخاطر يأخذ بعين الاعتبار احتمال وقوع الخسارة وحجم الخسارة المادية المحتملة،والعوامل المساعدة للخطر والمواد المتاحة لمواجهة الخطر ويمكن اختيار الوسيلة التي تزيد فيها المزايا عن التكاليف وكلما كان الاختيار دقيقا للوسيلة المساعدة في مواجهة الخطر كلما كانت الكفاءة اكبر والفعالية اكبر في مواجهة ومقاومة المخاطر،أي اتخاذ القرار ذو الفعالية الأكثر في مواجهة ومقاومة المخاطر مما يعني اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب[1].

خ-**التنفيذ والمتابعة الدورية:**فيما يخص تنفيذ القرار،مثلا إذا كان القرار هو تحويل الخطر إلى جهة أخرى لشركة التامين فلا بد من اختيار المؤمن المناسب والتفاوض معه ثم التعاقد على التامين،ولو كان القرار يقضي اختيار أسلوب منع الخسارة فلا بد من تصميم برنامج معين لمنع وقوع الخسارة وإذا كان قرار التامين الذاتي فعلى المؤسسة أن تقوم بإنشاء إدارة أو صندوق خاص لهذا الغرض.

أما فيما يخص المتابعة الدورية فيجب إدراج التقييم والمراجعة في برامج إدارة المخاطر لسببين هما:[2]

- ✓ إن المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة غير ثابتة،لذلك فان التقنيات التي كانت مناسبة في الماضي قد لا تكون المثلى في الحاضر ولا المستقبل،الشيء الذي يستدعي ضرورة الانتباه والتحديد المتواصل والمستمر.
- ✓ إن الأخطاء ترتكب أحيانا حيث يسمح إجراء تقييم ومواجهة برامج إدارة المخاطر من اكتشاف هذه الأخطاء المرتكبة وكذا تصويب القرارات قبل أن تصبح باهظة التكاليف.

[1]-اسامة عزمي وآخرون،مرجع سبق ذكره،ص:4.

[2]-لطيفة عبدلي، مرجع سابق،ص ص54-55.

المبحث الثاني:مفهوم المؤسسات الاستشفائية

تعتبر المؤسسات الاستشفائية الخاصة أو العامة من المؤسسات الهامة في المجتمع الحديث حيث تتولى تقديم مزيج متنوع من الخدمات الصحية والوقائية والتعليمية والتدريبية والبحثية،كما تعتبر أهم واشمل المؤسسات التي تساهم في رفع المستوى الصحي للبلاد ومن ثم توفير الظروف المناسبة لتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية في آن واحد.

المطلب الاول:التطور التاريخي للمؤسسات الاستشفائية وتعريفها

إن المؤسسات الاستشفائية من بين الهياكل الصحية التي لم تأتي من باب العشوائية بل هي نتيجة تفاعل تنظيمي تشكل شيئا فشيئا،ولحداثة هذا المصطلح وأهميته وجهت له العديد من التعاريف.

التطور التاريخي للمؤسسات الاستشفائية:

لقد مرت المؤسسات الاستشفائية عبر الوقت بثلاث مراحل كما يلي[1]:

1-مرحلة النظام التقليدي:

في هذه المرحلة كان المستشفى له دور تقديم العون تحت رقابة الكنيسة أو الحكم الديني حيث لم يكن هناك وعي جماعي لظاهرة الصحو ما عدا الأمراض المعدية والأمراض الاجتماعية،وكانت المستشفيات والأنظمة الخيرية كوسائل للرقابة الاجتماعية .

لكن الدول بالرغم من محاولاتها لم تتمكن من استرجاع الرقابة على المستشفيات من الكنيسة لأسباب اقتصادية ومالية،فالمستشفى لم يكن للطبيب الإمكانية للعبور فقط،والأغنياء يستعينون بالأطباء المتخصصين،أما الفقراء فليس أمامهم إلا المشعوذين كحل لإصابتهم.

[1]-محمد بوبقيرة،"**دور إدارة الجودة الشاملة في الارتقاء بالخدمات الصحية**"،مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستر،تخصص تسويق،جامعة البليدة،2006،ص ص 250-251.

2-مرحلة النظام المهني الحر:

حيث أصبح المستشفى تنظيما معقدا ولم يعد فقط مكانا لإيواء ولكن مركز للعلاج أين يعمل محترفوا الطب،وأصبح المستشفى المكان المفضل للأطباء،أين يقدم لهم تنوع كبير في الإصابات مما زاد من خبرتهم.

خلال هذه المرحلة تطورت الحماية الصحية للوصل إلى العلاج مما شجع على إنشاء أنظمة ضمان من المرض،ولصبح المستشفى بهذا مركز اهتمام بين ثلاث أنواع من المتعاملين الدولة،الإدارة المحلية،والمحترفون(الأطباء).

3-المرحلة المعاصرة:

تميزت هذه المرحلة بثلاث خصائص تمثلت فيما يلي:

أ-المستشفى نظام تقني:تغير التنظيم الاستشفائي كثيرا بفعل المعطيات الجديدة للعلوم الطبية والتقنية وأصبح رهان المجتمع في مدى تطور القطاع الصحي.

ب-ظهور منطق العقلانية:الذي يهدف إلى مراقبة مسار تطور النظام الاستشفائي والذي يتعرض إلى عقبات أساسية تتمثل في الأفضلية الممنوحة إلى الاستثمارات غير الصحية،المنافسة العمومية والخاصة،عدم انسجام عرض لعلاجات مع الطب ونوعية التسيير غير الملائمة،ومن ثم تطورت الدراسات في عقلانية الاختبارات على مستوى الميزانية الهادفة إلى توفير إعانة في اخذ القرار،ومنها الانشغال ليصبح المستشفى مؤسسة استشفائية[1].

ج-حاليا المستشفى مؤسسة:أين تعتبر مركز لأخذ القرارات مهمة ومتعددة وعلى مستويات مختلفة،والقرارات المتخذة تفهم أكثر إذا أردنا تحليل العلاقة بين الإدارة والجهاز الطبي وفي هذا المنظور نرى نظاما استشاريا للجهاز الطبي الذي يتمتع باستقلالية تقنية نسبية والتي يحاول هذا الجهاز الحفاظ عليها،حيث لا يشارك في اخذ القرارات الإدارية إلا بصفة

[1]-السيد عليوة ،"**إدارة الأزمات في المستشفيات**"،ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع،القاهرة،2002،ص ص:80.

استشارية،حيث أصبح الاتجاه السائد هو العمل على فتح أبواب التداوي والعلاج للجميع بدوم استثناء أو تفرقة،واستلزم هذا التمييز العلاقة بين الجماعات المحلية والمؤسسة الاستشفائية ونسبة المساهمة الكبيرة لهذه الجماعات.

1-تعريف المؤسسة الاستشفائية:

أ-**التعريف القانوني:** المشرع الجزائري عرف المؤسسات الاستشفائية العمومية في المادة 297 من القانون رقم11/18المتعلق بالصحة من حيث الطبيعة القانونية بقوله إن"المؤسسات العمومية للصحة هي مؤسسات عمومية ذات تسيير خاص وذات طابع إداري،تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي".

وتعرف المؤسسات العمومية للصحة وفقا للمعيار المادي على انها مجموعة من المهام والالتزامات تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة،وتتفق في سيرها مع المرافق الإدارية العامة الأخرى[1].

وردت العديد من التعريفات عن المؤسسات الاستشفائية نذكر منها:

المؤسسة الاستشفائية هي احد أشكال المؤسسات التي تهدف إلى إنتاج مزيد من الخدمات حيث أنها تقدم ما يمكن أن يطلق عليه بالصيانة البشرية للموارد الإنسانية المتاحة والمتوقعة في المجتمع[2].

المؤسسة الاستشفائية هي جزء أساسي من تنظيم طبي واجتماعي وظيفتها تقديم رعاية صحية كاملة للسكان علاجيا ووقائيا،تمتد خدماتها إلى الأسرة في بيئتها المنزلية،كما أنها مركز لتدريب العاملين الصحيين والقيام بالبحوث العلمية والاجتماعية[3].

[1]-قانون رقم 11/18 المتعلق بالصحة،مؤرخ في 02-07-2018ج رج ج عدد46،صادرة في 29-07-2018.

[2]-المرجع نفسه،ص81.

[3]-صلاح محمود ذياب،"**إدارة المستشفيات والمراكز الصحية الحديثة**"،الطبعة الأولى،دار الفكر ناشرون وموزعون،عمان،2009،ص207.

هي مؤسسة ذات طابع عمومي أو خاص تم إنشاؤها بموجب مراسيم تنفيذية متعلقة بإنشاء وتنظيم المؤسسات العمومية للصحة الجوارية والمؤسسات الإستشفائية العمومية والخاصة المتعلقة بكل بلد،وتهدف إلى متابعة برامج الصحة والوقاية من الأمراض.

وبناءا على ما سبق يمكن تعريف المؤسسة الاستشفائية على أنها:

مؤسسة ذات طابع عمومي أو خاص يتم إنشاؤها بموجب مرسوم تنفيذي في صورة نظام يضم مجموعة من النظم الفرعية المتكاملة والمتمثلة في نظام الخدمة الطبية،نظام الخدمات الطبية المعاونة ونظام الخدمات الإدارية التي تتفاعل معا بهدف تحقيق أقصى رعاية ممكنة للمريض والمصاب وتدعيم الأنشطة التعليمية والتدريبية،وكذا الباحثين والعاملين في المجال الطبي لتحقيق أهداف إنسانية،اقتصادية واجتماعية.

الإطار القانوني للمستشفى العمومي:وفقا للمادة2من المرسوم التنفيذي رقم140/07 المتعلق بإنشاء المؤسسات الاستشفائية والمؤسسات العمومية الجارية،التي عرفت المستشفى العمومي بأنه"مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي توضع تحت تصرف الوالي"،بالتالي فهي مؤسسة عمومية إدارية تخضع للقانون العام بالأخص القانون الإداري وذلك بالنظر لطبيعة الخدمات التي تقدمها لكل الأفراد بدون استثناء وبدون مقابل أي مجانية العلاج[1].

المطلب الثاني:خصائص المؤسسات الاستشفائية ووظائفها

باعتبار أن المؤسسة الاستشفائية مؤسسات خاصة بصحة الأفراد فهي ليست كغيرها،فهي تتمتع بمجموعة من الخصائص المميزة.

إن ابرز ما يميز المؤسسة الاستشفائية عن غيرها من المؤسسات ما يلي:

[1]–مرسوم تنفيذي رقم07–140 ،مؤرخ في 19مايو2007،متعلق بإنشاء المؤسسات الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وتسييرها،ج ر ج ج عدد33،لسنة 2007.

تتميز بخدمتها المستمرة لاستقبال المرضى على مدار اليوم.

تعتبر من المؤسسات الفنية الاجتماعية المعقدة نظرا لاشتمالها على عدد كبير من العاملين وتعدد التخصصات الدقيقة في أقسامها المختلفة وتنوع أساليب التكنولوجيا المستخدمة في العلاج.

تتسم بأنها مكان لحل المشكلات معينة خاصة بحالات الأفراد وصحتهم من خلال العمل والاتصال الجيد بين العاملين والمرضى.

تعتبر خدمات هذه المؤسسة إنسانية بالدرجة الأولى،فمدخلاتها إنسانية ومخرجاتها إنسانية تتمثل في رعاية المرضى وكل الأعمال التي تتم فيها بوسائل إنسانية لتحقيق أهداف اجتماعية.

لا يمكن توحيد نشاطات هذه المؤسسة أو برمجتها لاختلاف حاجات المرضى ومتطلباتهم الصحية فضلا عن عدم إمكانية قياس نتائج العمل بها[1].

تتصف المؤسسة الاستشفائية بتحديد الوظائف التي تسعى إلى تحقيقها في وقت واحد مثل تحقيق رعاية طبية جيدة والتدريب والتعليم في وقت واحد،وهذا ما نجده في المؤسسات الأخرى.

تدار الكثير من المؤسسات الاستشفائية بأسلوب إدارة المخاطر بدلا من أسلوب الإدارة بالأهداف،لان متطلبات العمل فيها ذات طبيعة خطيرة وطارئة.

1-وظائف المؤسسات الاستشفائية:

حسب خبراء منظمة الصحة العالمية فوظائف المؤسسات الاستشفائية تنقسم إلى خمس وظائف أساسية وهي:

[1]-الفة بغو ،مرجع سبق ذكره،ص52-53.

1-الوظيفة العلاجية:

تعتبر هذه الوظيفة من أولى الوظائف وأهمها،حيث تركز المؤسسة الاستشفائية على تقديم أعلى مستويات العلاج ومواجهته في إطار تحسين جودة هذه الخدمات بشكل مستمر.

2-الوظيفة الوقائية:

تقوم المؤسسات الاستشفائية بدور نشط في وقاية أفراد المجتمع من الأمراض،ويعتبر هذا الدور الوقائي من أخلاقيات المؤسسة الاستشفائية للوفاء بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها كمؤسسة اجتماعية نشيطة من مؤسسات المجتمع المحلي،ويمكن تصنيف الخدمات الوقائية إلى ثلاث مستويات كما يلي:

أ-خدمات الوقاية الأولية:

وهي خدمات محددة تجرى لوقاية الأفراد من الأمراض مثل حملات التطعيم[1].

ب-خدمات الوقاية الثانوية:

وتركز هذه الخدمات على الكشف المبكر عن المرض وعلاجه وتشمل خدمات التشخيص، والكشف المبكر للأمراض قبل استفحالها كأمراض السرطان.

ج-خدمات الوقاية من الدرجة الثالثة:

وهي خدمات متخصصة تقوم على مجهودات فريق متخصص وتهدف إلى إعادة تأهيل المرضى ومصابي الحوادث،وتمكينهم من ممارسة حياة طبيعية نشطة كالتأهيل الطبي.

[1]-فريد توفيق نصيرات، "**إدارة منظمات الرعاية الصحية**"، **الطبعة الأولى**"،دار الميسرة للنشر والتوزيع،عمان،2008،ص ص109-121.

3-وظيفة التدريب والتعليم: فلكي تتمكن المؤسسة الاستشفائية القيام بوظيفة تقديم أفضل رعاية طبية ممكنة للمرضى،والمصابين لابد من رفع كفاءة العناصر البشرية وإكسابهم مهارات ومعارف جديدة ومتطورة،من شانها تحسين ورفع مستوى الرعاية الطبية للمرضى من خلال أنشطة التدريب والتعليم.

4-الوظيفة البحثية:

وتشمل قيام المؤسسات الاستشفائية بالبحوث،والتي قد تكون طبية أو مخبرية تشمل الفحوصات التي تتطلبها عملية علاج المرضى،كما قد تكون إدارية كالبحوث الخاصة بالتمريض وخدمات الطعام وغيرها.

5-الخدمات الممتدة إلى المنزل:

تعمل المؤسسة الاستشفائية على مد خدماتها خارج أسوارها لتصل إلى بعض المرضى في بيئتهم المنزلية،وخاصة الحالات المرضية المزمنة التي قد لا تتمكن من الحضور إلى المؤسسة الاستشفائية لمتابعة العلاج[1].

المطلب الثالث:تصنيفات المؤسسات الإستشفائية وأنواعها

إن كبر حجم المؤسسات الاستشفائية،تتنوع الخدمات الطبية التي تقدمها،وتشغيلها وتنظيمها أمكننا من تصنيفها كما يلي،كما أننا سنتطرق لمعرفة نظام المؤسسة ومكوناته

تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب نوعية الأمراض التي تعالجها:

يمكن تصنيف المؤسسات الاستشفائية من هذه الناحية إلى نوعين:

- **1-المؤسسات الاستشفائية العامة:**

هي تلك المؤسسات الاستشفائية التي تتوفر فيها جميع الخدمات الطبية لمعالجة وتشخيص مختلف الحالات العامة.

[1]-فريد توفيق نصيرات، المرجع نفسه، ص121.

تم استحداثها عن طريق المرسوم التنفيذي 140/07[1]،الذي تم بموجبه إلغاء حكام المرسوم التنفيذي466/97[2]،المتضمن قواعد إنشاء القطاعات الصحية وتنظيمها وسيرها.

تتمثل مهام المؤسسة الاستشفائية العمومية بالإضافة إلى التشخيص والعلاج فبتطبيق البرامج الوطنية للصحة،الحفاظ على لصحة والنقاوة ومكافحة الأضرار،ضمان تحسين مستوى مستخدمي الصحة وتجديد معارفهم.

- **2-المؤسسات الاستشفائية المتخصصة:**هي تلك المؤسسات التي تتوفر فيها خدمات طبية متخصصة لمعالجة حالات مرضية معينة أو لأفراد معينين.

تم تنظيم هذه المؤسسات بموجب المرسوم 465/97 المتضمن قواعد إنشاء المؤسسات الاستشفائية المتخصصة وتنظيمها[3].

تستخدم هذه المؤسسات كميدان للشبه الطبي وضمان النشاطات الاستشفائية الجامعية،تتكفل بنشاطات الوقاية والتشخيص،والعلاج،وإعادة تكييف الطبي والاستشفاء مع تطبيق برامج الصحة والمساهمة في إعادة تأهيل مستخدمي مصالح الصحة وتحسين مستواها.

3-تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب أنماط الإشراف والملكية:

حسب هذا التصنيف تنقسم المؤسسات الاستشفائية إلى:

---

[1] -مرسوم تنفيذي رقم140/07،مؤرخ في 19 مايو2007،متعلق بإنشاء المؤسسات الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وتسييرها،ج ر ج ج عدد33،لسنة2007.

[2] -مرسوم تنفيذي رقم466/97،مؤرخ في 2ديسمبر 1997،يتضمن قواعد إنشاء القطاعات الصحية وتنظيمها وسيرها،الجريدة الرسمية عدد81،صادر في10ديسمبر 1997.

[3] -مرسوم تنفيذي رقم465/97،مؤرخ في 02ديسمبر1997،يحدد قواعد إنشاء المؤسسة الاستشفائية المتخصصة وتنظيمها وتسييرها،ج رج ج عدد81،الصادر في 10ديسمبر1997.

- **أ-المؤسسات الاستشفائية الحكومية:**

هي تلك المؤسسات التي تمتلكها هيئات رسمية تقوم على رعاية شؤونها ومصالحها وهي تقسم بدورها إلى قسمين:

-مؤسسات حكومية متاحة لجميع المواطنين مثل المؤسسات الاستشفائية التابعة لوزارة الصحة.

-مؤسسات حكومية متاحة لفئة معينة مثل المؤسسات الاستشفائية العسكرية.

- **ب-المؤسسات الاستشفائية الخاصة:**

هي تلك المؤسسات التي يمتلكها شخص أو شركة أو هيئة معينة، وتنقسم كذلك بدورها إلى قسمين:

-مؤسسات استشفائية تهدف إلى تحقيق مكاسب ربحية من خلال الخدمات الطبية المقدمة.

-مؤسسات استشفائية تهدف إلى تقديم خدمات اجتماعية عامة للأفراد[1].

- تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب متوسط فترة الإقامة:

يتم التصنيف حسب هذا النوع إلى:

ج-المؤسسات الاستشفائية ذات العناية القصيرة:

هي المؤسسات الاستشفائية التي يكون فيها متوسط فترة الإقامة اقل من30يوما مثل مؤسسات الاستشفاء الخاصة بالولادة.

[1]-حسان محمد نذير حرستاني،"**إدارة المستشفيات**"،طبعات حمطاب،معهد الإدارة العامة،سوريا ،1410هـ،ص ص43-46.

د-**المؤسسات الاستشفائية ذات العناية الطويلة:**

هي المؤسسات الاستشفائية التي يكون فيها متوسط فترة الإقامة اكبر من 30يوما مثل مؤسسات الاستشفاء الخاصة بالصحة النفسية.

- **4-تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب جودة خدمات الرعاية الطبية المقدمة:**

يمكن تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب هذا النوع إلى:

أ-المؤسسات الاستشفائية المعتمدة:

وهي تلك المؤسسات الاستشفائية المعترف بجودة الخدمات التي تقدمها،ويتم اعتمادها بعد امتثالها للضوابط والشروط الموضوعة من قبل هيئات المتخصصة في الجودة.

ب-**المؤسسات الاستشفائية غير المعتمدة:**

وهي تلك المؤسسات التي تمتثل للضوابط والشروط الموضوعة من قبل هيئات الاعتماد.

- **5-تصنيف المؤسسات الاستشفائية حسب الموقع والسعة والسرير:**

أما حسب هذا التصنيف فتنقسم المؤسسات الاستشفائية إلى:

أ-المؤسسات الاستشفائية المحلية الصغيرة:

وهي المؤسسات الاستشفائية التي تخدم تجمعات سكانية قليلة ولا تتجاوز عادة سعتها السريرية أكثر من100سرير.

4-المؤسسات الاستشفائية المركزية:

هي التي تخدم تجمعات سكانية متوسطة كضواحي المدن وتتراوح سعتها السريرية غالبا بين100-500سرير.

ج–مؤسسات استشفائية المناطق أو المؤسسات العامة:

وهي المؤسسات الاستشفائية التي تخدم منطقة بأكملها وتحتوي عادة على سعة سريرية كبيرة جدا[1].

نظام المؤسسة الاستشفائية ومكوناته:

يتكون نظام المؤسسة الاستشفائية من العناصر التالية:

–المدخلات:يمكن حصر مدخلات المؤسسة الاستشفائية فيما يلي:

- ✓ الأفراد:يتمثل عنصر الأفراد في المؤسسات الاستشفائية في:المرضى،الأطباء،الممرضات ،فنيي الأجهزة الطبية،الإداريين وعمال الخدمات المعاونة.
- ✓ المباني والتأثيث الطبي:ويشمل هذا العنصر من المدخلات مبنى المؤسسة الاستشفائية وأثاث غرف المرضى والعيادات وغيرها.
- ✓ الأجهزة والأدوات الطبية:ويشتمل هذا المدخل من نظام المؤسسة الاستشفائية على جميع الأجهزة الطبية مثل:أجهزة الأشعة،أجهزة معامل التحليل والأجهزة الطبية داخل غرف العمليات.
- ✓ معدات مساندة:تشمل المعدات المساندة آلات الغسيل، ثلاجات حفظ الموتى، ومعدات حفظ الدم.
- ✓ وسائل النقل: تتمثل وسائل النقل في سيارات الإسعاف،سيارات نقل العاملين،سيارات نقل الموارد والمستلزمات الطبية المملوكة للمؤسسة الاستشفائية.
- ✓ الطاقة:وتشمل الطاقة في المؤسسة الاستشفائية على الكهرباء الوقود وغيرها من الطاقات المستعملة في القيام بالعمليات الطبية[2].

[1]–المرجع نفسه،ص47.

[2]–طلعت الدمرداش،"**اقتصاديات الخدمات الصحية**"،الطبعة الثانية،الناشر مكتبة المدينة،مصر،2000،ص ص26–29.

عمليات تشغيل النظام:

وتضم عمليات التشغيل الخدمات التالية:

-تقديم خدمات صحية شاملة .

-خدمات تعزيز الصحة،خدمات إعادة التأهيل.

-خدمات وقائية وعلاجية.

المخرجات:تتمثل مخرجات هذا النظام في:

-حالات تم شفاؤها وحالات أخرى مستعصية.

-تحسين مهارات الأطباء والمهنيين والصحيين الآخرين.

-معدلات جديدة للمواليد والوفيات،مشاكل صحية واجتماعية جديدة.

التغذية العكسية:تتمثل التغذية العكسية لهذا النظام في تحويل مخرجات هذا النظام إلى مدخلات يعاد معالجتها من جديد للحصول على مخرجات جديدة،لإعادة معالجة الحالات المستعصية التي لم يتم شفاؤها[1].

[1]-فريد توفيق نصيرات،"إدارة المستشفيات"،مرجع سبق ذكره،ص78.

خلاصة الفصل:

مما سبق لاحظنا تزايد الاهتمام بإدارة المخاطر التي أصبحت تعد إدارة هامة من إدارات المؤسسات نظرا للأهمية التي تلعبها،والأثر البالغ الذي تحدثه فقد أصبحت هذه الإدارة وتيرة هامة من أوتار الاقتصاد لكل مؤسسة وارتقت إلى مرتبة الأولوية في الكثير من المؤسسات،حيث تعمل هذه الإدارة على اكتشاف الأخطار قبل وقوعها كما تعمل على معالجتها بعد حدوثها من خلال خمس مراحل تحديد الخطر،تحليل الخطر،تقييم الخطر،التحكم في الخطر والقيم على المراقبة والمتابعة الدورية .

الفصل الثاني:إسهام إدارة المخاطر في تحقيق الجودة

إن تعقيد وصعوبة بيئة أعمال المؤسسة الاستشفائية جعلها محفوفة بالمخاطر فهي تتعلق بسلامة الإنسان وحياته،هذا الأخير الذي لا يرضى إلا بمستوى متميز من الضمان والجودة وهذا ما يؤكد على إنشاء إدارة للمخاطر تعمل على الاكتشاف المبكر للمخاطر ،والتهديدات التي تتربص بالمؤسسة والعمل على اقتناص الفرص التي قد تضيع بين مخاطر متنوعة والقيام باغتنامها في تعزيز قوة المؤسسة،والتغلب على ضعفها باستغلال الكفاءات البشرية وانضباطها،كما أننا أيضا سوف نتطرق في هذا الفصل إلى مفهوم الجودة الذي أصبح يشمل العمل على تحقيق حاجات المستفيد ورضاه، والعمل على تحسين المستمر للخدمة عن طريق توفير أفضل المدخلات، وتنسيب انسب العمليات مما يعني العمل الشامل لرفع مستوى الخدمات الصحية من جميع جوانبها،حيث يشمل ذلك القيادة التحسين المستمر ورفع مهارات الموظفين والعمل الجماعي،ومن هنا يأتي الحديث عن جودة الخدمات في المؤسسات الاستشفائية وهذا ما دفع بنا إلى تقسيم الفصل إلى مبحثين .

المبحث الاول بعنوان جودة الخدمات في المؤسسات الاستشفائية وتطرقنا فيه إلى تعريف الجودة وأبعادها،معايير قياس الجودة ونظام إدارتها فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية.

المبحث الثاني إدارة المخاطر كمحقق للجودة وتفعيلها في المؤسسات الاستشفائية ،وتطرقنا فيه إلى اثر إدارة المخاطر على جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية/الانضباط الذاتي في إدارة المخاطر كمساهم في تحقيق الجودة في المؤسسة الاستشفائية،المقومات الأساسية لتدعيم فعالية بإدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية للارتقاء بجودة الخدمات.

المبحث الأول:جودة الخدمات في المؤسسات الاستشفائية

يعد مفهوم الجودة من المفاهيم الحديثة التي تستند عليها المؤسسات الإنتاجية والخدمية،ولعل أهم ما يميز هذا المفهوم الحديث قيامه بشكل كبير وواضح في المؤسسات الخدمية،وذلك لصعوبة تقييم الخدمة كونها شيء غير ملموس من جهة ولتقديم المخرجات المطلوبة وفقا لحاجات ورغبات الزبائن من جهة أخرى،وخاصة إذا تعلق الأمر بصحتهم وحياتهم،وهذا ما يدعو إلى ضرورة الاهتمام بتطبيق هذا المفهوم والاستناد عليه في المؤسسات،وعليه سوف نتطرق في المطالب التالية إلى تعريف الجودة وأبعادها،معايير قياس الجودة ونظام إدارتها،فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية ومعوقات ذلك.

المطلب الاول:تعريف الجودة وأبعادها

تعد الجودة من أهم المداخل العلمية الحديثة التي تمارسها المؤسسات الإنتاجية والخدمية،لتقديم المخرجات المناسبة المطلوبة وفقا لحاجات ورغبات العملاء،وهذا ما جعل المؤسسة توليها اهتماما خاصا وأصبحت الوظيفة الأهم لأي مؤسسة،والسلام الاستراتيجي الأنجع للحصول على الميزة الشافية.

1-تعريف الجودة استخدمت كلمة الجودة في صور مختلفة من اجل التعبير عن وجهات نظر متباينة، إذ لا يوجد تعريف واضح ومحدد لها.

أ-التعريف اللغوي للجودة:كلمة الجودة في أصل اللغة تعني الجيد ينقض الرديء،ويقال أجاد فلان في عمله وأجود واستجاده،عده جيدا وأجاد الشيء يجوده صار جيدا،وكلمة الجودة Quality مشتقة من الكلمة اللاتينية Qualitas[1].

ب-التعريف الاصطلاحي للجودة:تعرف الجودة على أنها

[1]-محمد عاصي العجيلي وآخرون،"**نظم إدارة الجودة**"،دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع،عمان،2009،ص ص55-56.

-مجموعة المزايا والخصائص الخاصة بالمنتج أو الخدمة القادرة على تلبية حاجات المستهلكين[1].

-منهج حضاري مخطط لإحداث وتحقيق تنمية اقتصادية،ثقافية واجتماعية،وهذا لا يتم إلا في وجود سياسة وأهداف وخطط تضعها وترعاها إدارة المؤسسة[2].

-توافر خصائص وصفات في المنتج(سلعة أو خدمة أو فكرة) تشبع احتياجات العميل المعلنة وغير المعلنة[3].

وقد كان من الواجب الاتفاق على تعريف واضح وموحد للجودة حتى يمكن قياسها داخل أي مؤسسة وتطبيقها في أي عمل،وهناك قول شائع في الإدارة ينص على انه"إذا لم تستطع قياسها فانك لن تستطيع إدارتها" وكان التعريف الشامل للجودة كما يلي:

الجودة هي عملية شاملة تشمل جميع خصائص السلعة أو الخدمة سواء من ناحية التصميم،التقديم أو الأداء أثناء الاستعمال وبعده بهدف تحقيق متطلبات العميل،وإشباع حاجاته ورغباته بأعلى مستوى من التوافق بين الأداء الحقيقي للسلع واو الخدمة،وبين مستوى حاجات وتطلعات المستهلك أي التوافق بين الجودة المحققة للعميل والجودة المتوقعة لديه.

2-أبعاد الجودة:

تتجلى أبعاد الجودة فيما يلي:

- أ-الاعتمادية:ويشير هذا البعد إلى الاتساق أو الثبات في الأداء،أي يجب أن يكون هناك درجة من الاعتمادية والثقة في أداء المنتج أو الخدمة.

[1]-مامون الدرادكة وآخرون،"**الجودة في المنظمات الحديثة**"،الطبعة الأولى،دار صفاء للنشر والتوزيع،عمان،2002،ص16.

[2]-محمد رضا شندي،"**إدارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،الناشر بيمكو للخدمات التعليمية،مصر،1996،ص40.

[3]-احمد سيد مصطفى،"**إدارة الجودة الشاملة والايزو**"،الناشر المؤلف،القاهرة،2005،ص15.

- **ب-الأداء:**يشير هذا البعد إلى الخصائص الاساسية أو الخدمة مثل السرعة والتنافسية.
- **ج-الديمومة أو الصلاحية:** يشير هذا البعد إلى بقاء المنتج أو الخدمة وديمومتها.
- **د-الخصائص الخاصة:**ويشير هذا البعد إلى خصائص مميزة إضافية إلى المنتج أو الخدمة مثل الأمان سهولة الاستخدام أو التكنولوجيا العالية.
- **و-التوافق:**يشير هذا البعد إلى المدى الذي يتوافق فيه المنتج أو الخدمة مع توقعات العميل والأداء الصحيح من أول مرة.
- **هـ-خدمات ما بعد البيع:**أما هذا البعد فيشير إلى بعض أنواع خدمات ما بعد البيع مثل معالجة شكاوي العملاء أو التأكد من رضاهم[1].

المطلب الثاني:معايير قياس الجودة ونظام إدارتها

إن ولوج بعض المفاهيم ذات الأهمية في الإدارة يشمل المدخل لبيان أهمية الجودة في المؤسسة، وان الفاعلية الكفاءة والإنتاجية مفاهيم أساسية في الفكر الإداري كانت ومازالت لها قيمة كبيرة في الإدارة كما لا ننسى الدور البارز لنظام إدارة الجودة.

[1]-فواز التميمي،"**إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل للايزو(9001)**"،الطبعة الأولى،جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع،عمان،2008،ص ص:19-20.

3-**معايير قياس الجودة:**

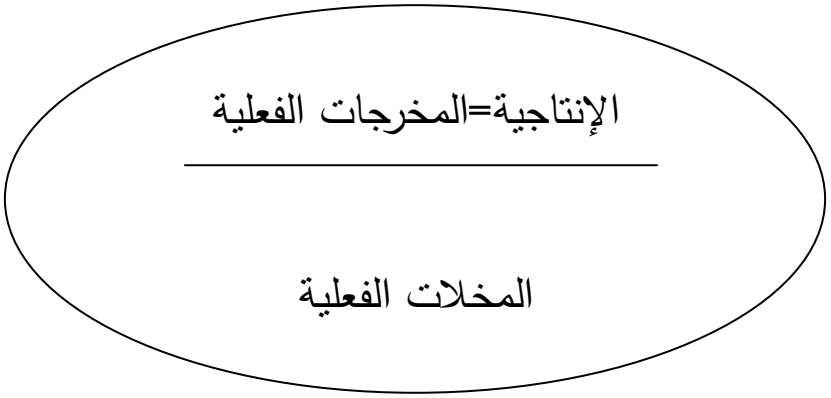
تتمثل أهم معايير قياس الجودة فيما يلي:

أ-**الفاعلية:**تمثل الفاعلية مقياس يعمل على توضيح قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف،أي مؤشر لمستوى تحقيق الأهداف ويمكن قياس الفاعلية انطلاقا من العلاقة التالية:

$$\text{الفاعلية} = \frac{\text{المخرجات الفعلية}}{\text{المدخلات المخططة}} \times 100$$

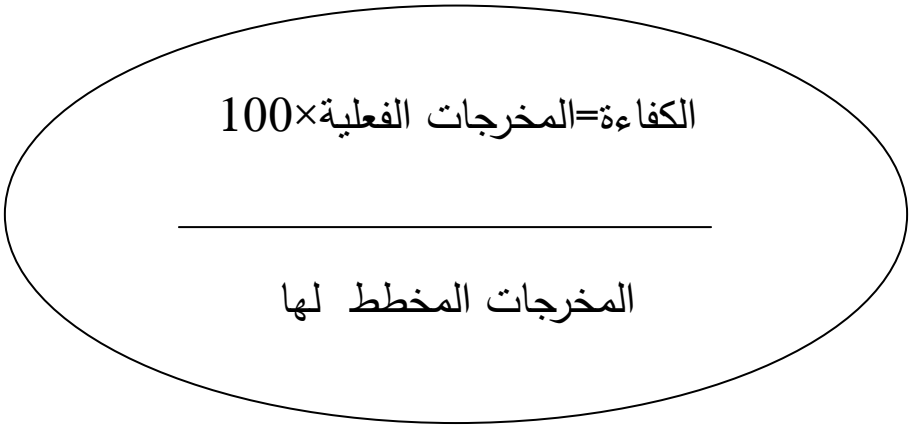
ب-**الإنتاجية:**هي مقياس للعلاقة بين المدخلات والمخرجات،ومن ملاحظة كيفية احتساب الإنتاجية من خلال العلاقة نجد أنها عبارة عن مقلوب كلفة الوحدة الواحدة وبذلك تتناسب الإنتاجية عكسيا مع كلفة الوحدة[1].

[1]-احمد سيد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص ص:31-32.



ج--**الكفاءة:**تمثل المؤشر للقدرة على حسن استغلال الموارد استغلالا صحيحا لتحقيق الأهداف،ومن ملاحظة كيفية احتساب الكفاءة انطلاقا من العلاقة نجد أنها تتناسب عكسيا مع تكلفة الوحدة،لأنها تتعلق بالمدخلات المستعملة فعليا مقارنة بالمخطط،فكلما انخفضت كلفة الوحدة في ذات الوقت الذي ينعكس فيه ارتفاع مستوى الكفاءة،وكلما قاربت النتيجة الواحدة كلما كانت الكفاءة عالية.

والعلاقة التالية تبين ذلك:



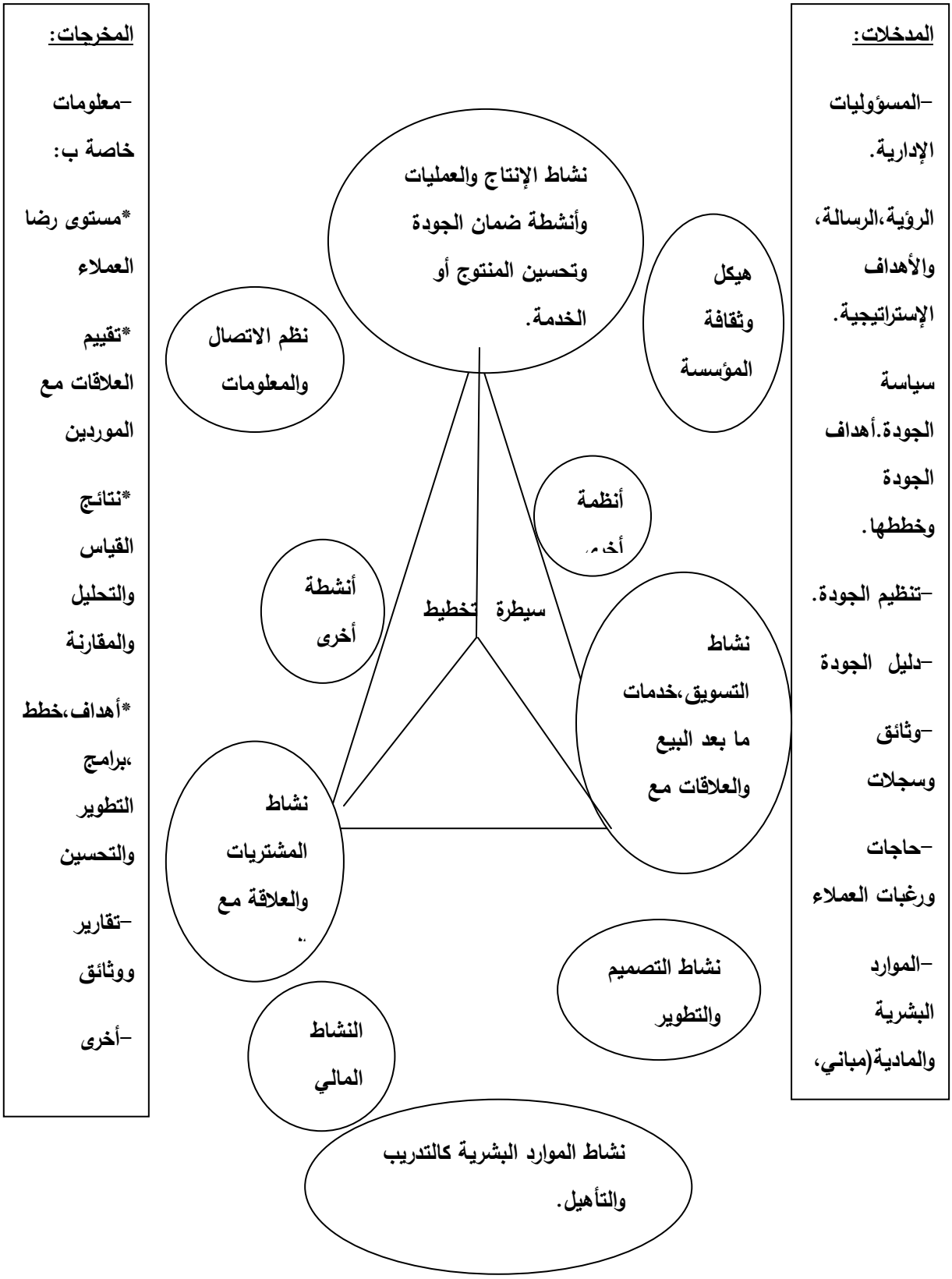
نظام إدارة الجودة هو مجموع المكونات كالهيكل التنظيمي،المسؤوليات،العمليات والموارد لتنفيذ إدارة الجودة،وهذه المكونات تتفاعل فيما بينها وتؤثر في بعضها البعض من

خلال النظام،ولذلك فان عزل أي عنصر من هذه العناصر ودراسته بمفرده لا يقود إلى فهم النظام ككل،كما أن إزالة أي مكون من النظام يؤدي إلى تغيير كل الأشياء[1].

وهذا النظام يطبق ويتفاعل مع كل عمليات المؤسسة حين يبدأ بتحديد متطلبات العمليات وينتهي بتحقيق رضاه.

والشكل رقم 01 يبين نظام إدارة الجودة الشاملة بوضوح.

[1]–المرجع نفسه ،ص:33.



المصدر:رعد عبد الله الطائي،"إدارة الجودة الشاملة"،دار اليازوري العلمية،عمان،2008،ص332[1].

[1]-انظر لملحق رقم01.

I-تعريف إدارة الجودة الشاملة:

تعد إدارة الجودة الشاملة من المرتكزات الاساسية لنجاح معظم المؤسسات التي أخذت ترسخ المفاهيم الاساسية لها،لكن تطبيقها في هذه المؤسسات مرتبط بمجموعة من العوامل.

تعرف إدارة الجودة الشاملة على أنها:

-صفة تمتلكها مؤسسة ما بتفوق، وتعني درجة الامتياز لنوعية معينة من المنتجات أو الخدمات[1].

-فلسفة ومجموعة مبادئ إرشادية تعتبر بمثابة دعائم لتحسين كل العمليات ودرجة الوفاء، وتلبية حاجات العميل الحالية والمستقبلية[2].

-إستراتيجية عملية نظامية مهيكلة للمؤسسة،تستخدم الوسائل الإدارية المتاحة التي تكرسها المؤسسة لتلبية رغبات الزبائن وتحقيق رضاهم،من خلال ما تقدم من منتوجات أو خدمات[3].

-نستنتج من خلال التعاريف السابقة للجودة الشاملة والآراء المتباينة لها، إن تلك التعاريف تتناول جوانب مختلفة من نفس الظاهرة وهذا ما دفع بنا إلى سرد تعريف موحد لها كما يلي:

إدارة الجودة الشاملة هي فلسفة إدارية حديثة،تأخذ صورة شاملة مبنية على أساس إحداث تغيرات جذرية داخل المؤسسة للمفاهيم الإدارية،إجراءات العمل،الأداء وتقديم الخدمة بهدف تطوير وتحسين مكونات المؤسسة،وصولا إلى أعلى مراتب الجودة لمخرجاتها من سلع وخدمات وبأقل تكلفة،وبالتالي تحقيق أعلى درجات رضا الزبائن من خلال إشباع حاجاتهم ورغباتهم،وفق ما يتوقعونه انسجاما مع إستراتيجية تدرك أن رضا الزبون وهدف المؤسسة هما

-رائد عمر الحريري،"**القيادة وإدارة الجودة في التعليم العالي**"،الطبعة الأولى،دار الثقافة للنشر [1]والتوزيع،عمان،2010،ص14.

[2]-فواز التميمي،مرجع سبق ذكره،ص21.

[3]-عواطف إبراهيم الحداد،"**إدارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،دار الفكر موزعون وناشرون،عمان،2009،ص204.

واحد، لأن بقاء ونجاح المؤسسة يعتمد على هذا الرضا من خلال الأداء الصحيح الخالي من الأخطاء.

II-متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة:

تتمثل متطلبات إدارة الجودة الشاملة في جملة من العوامل تتفاعل فيما بينها لتحقق الهدف وتتمثل أهم تلك العوامل فيما يلي:

1-**القيادة:**هي المسؤولية التي تقع على عاتق المدراء جميعهم،وهي تستلزم خلق توجه الزبون ونقله داخل المؤسسة وقد أضافت إدارة الجودة الشاملة إلى قادة العمل الجديد مهام إضافية،إلى جانب مهامهم التقليدية ولعل ابرز هذه المهام تظهر في:

-بناء شبكة اتصالات فعالة.

-تكوين فرق العمل.

-تحديد إجراءات عمليات التحسين المستمر.

2-**الالتزام للإدارة العليا:**إن غالبية مشاكل الجودة في المؤسسات هي سبب الإدارة العلا وخصوصا تلك التي لا تمتلك أنظمة للجودة،أو بسبب فشلها في تدريب العاملين،ويركز مفهوم الجودة الشاملة على التحسين المستمر للجودة وتعزيزها،حيث انه عندما تقوم الإدارة برعاية الجودة فهي تقوم بإشباع حاجات الزبون بالمطلوب مما يعزز كفاءة سوقها.

3-**تشكيل فرق العمل:**تعد السلعة أو الخدمة محور النشاط الذي يعكس الإمكانيات العملياتية للمؤسسة من جهة،كما يمثل أهم متطلبات الزبون من جهة أخرى،وقد أولت إدارة الجودة الشاملة السلعة أو الخدمة المقدمة للزبون اهتماما كبيرا،كونها بسبب بقائها في الأسواق المحلية والعالمية وإكسابها ميزة تنافسية في هذه الأسواق.

4-**التركيز على العمليات:**أصبحت إدارة العمليات حقيقة يجب على الجميع تفهمها وإدراكها،وتعد الأساس لإرضاء الزبون أو رفضه لما تعرضه المؤسسة،فإدارة العمليات تتجه نحو جعل التركيز على العمليات الخدمية أكبر[1].

[1]-محمد عاصي العجيلي،مرجع سبق ذكره،ص ص208-212.

المطلب الثالث:فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية ومقومات ذلك

يعد التخطيط لإدارة الجودة الشاملة من أهم وأكثر الخطوات الفاعلة في تحقيق الأبعاد الاساسية للنشاط الخدمي في المؤسسات الاستشفائية المختلفة،نظرا لما تقدمه من مزايا لكن يمكن أن تعترض جهود التوجه نحو تطبيق إدارة الجودة الشاملة عوائق هذه الجهود بأي شكل من الأشكال.

I-تعريف جودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية ومبادئها:

تعريف جودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية:يمكن أن تعرف جودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية على أنها السعي المستمر نحو تحقيق متطلبات المريض بأقل تكلفة ممكنة بحيث تشمل ثلاث نقاط أساسية[1]:

- تحقيق الجودة من وجهة نظر المريض، ويمكن التحقق من ذلك عن طريق قياس رضا المريض.
- تحقيق الجودة من وجهة النظر المهنية أي تحقيق ما يحتاجه المريض بناء على ما هو مقبول طبيا من حيث التشخيص،الإجراءات والعلاج.
- تتركز على جودة العمليات المتعلقة بتصميم وتقديم الخدمات الصحية وذلك على أساس الاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة الاستشفائية.

II-مبادئ تطبيق الجودة في المؤسسة الاستشفائية:

إن تحقيق الجودة وتحسينها في المؤسسات الاستشفائية يستلزم ثلاث مبادئ تتمثل في:

- **1-مبدأ التركيز على الرعاية الصحية الأولية** :تتميز الرعاية الصحية الأولية بتفردها،إن التفاعل بين الخدمة والمرضى يكون بشكل منتظم والعلاقة بينهما قصيرة ولكن الأثر على كليهما مديد،ولا ننسى أن الانطباع الأول مهم جدا في مثل هذا

[1]-محمد بوبقيرة،مرجع سبق ذكره،ص187.

النوع من المؤسسات،وطرق ضمان الجودة وتحسينها مهم في تنمية العلاقة،ومع أن الجودة في الرعاية الصحية لا يمكن تحقيقها بمعزل عن مستويات الرعاية الأخرى،إلا أن الاهتمام بمستوى الرعاية الصحية الأولية يتطلب اهتماما كبيرا،ففي هذا المستوى يتصل اغلب المنتفعين(المرضى)اتصالا مباشرا بالنظام الصحي.

- **2-مبدأ تطبيق إدارة الجودة الشاملة وتحسينها في الرعاية الصحية:**إن إدراك المنتفعين بالرعاية الصحية لمختلف المتطلبات التي يتعين على أي مؤسسة أن تفي بها يتزايد،كما أنهم يهتمون بالتعرف على حالة الرعاية التي تقدمها المؤسسة كما يراها الخبراء المهنيون،وعملية الجودة تجيب على أسئلة المنتفعين بالخدمات الصحية وهي تزود الزبون بمجموعة من المقاييس تمكنه من الحكم على أي مؤسسة استشفائية ،كما توفر للزبون مستوى من راحة البال والطمأنينة.

إن من بين العناصر الاساسية لأي نظام جيد للرعاية الصحية الأولية أن يتحلى بعدد من الصفات منها الفعالية،الإنتاجية والكفاءة في استخدام وارد الرعاية الصحية الفعالية في إيتاء الرعاية والإنتاجية في تقديم الخدمات.

- **3-مبدأ إطار ضمان الجودة وتحسينها في مجال الرعاية الصحية الأولية:**ينبغي لإطار برنامج ضمان الجودة وتحسينها في مجال الرعاية الصحية الأولية لبلد ما أو مؤسسة ما أن يكون له رؤية، رسالة وأغراض[1].

إن الرؤية المستقبلية ضرورة حتمية في الإدارة الإستراتيجية وينبغي للرؤية أن تكون عريضة وان تقودها المبادئ وان توجه رسالة المؤسسة المعنية وأغراضها التي ينبغي أن تكون محددة وعملية،حيث تعكس هذه الرؤية المعتقدات والثقافة الجماعية للمؤسسة،لذلك ينبغي لرؤية المؤسسة أن تشتمل على وصف الملامح والخصائص والأولويات الرئيسية والنتائج المتوقعة،وينبغي لها أن تتماشى مع المبادئ الاساسية للرعاية الصحية الأولية إلا وهي العدالة،ولضمان تقديم خدمات عالية الجودة من الرعاية الصحية الأولية ينبغي لإدارة

[1]-المرجع نفسه،ص ص237-238.

المؤسسات الاستشفائية تخطيط خطواتها المستقبلية عن طريق تحديد الوضع الراهن والأحوال الصحية السائدة والموارد المتاحة وما لديها من موارد بشرية،إضافة إلى التحديد بالوضوح أين تريد أن تحدث تغييرا في الوضع الراهن[1].

II–فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية:

يمكن لإدارة الجودة الشاملة أن تكون النتاج الفعال في المؤسسات الاستشفائية العامة والخاصة،ومن ذلك فهي تحقق جملة من الفوائد أهمها:

–تحقيق الرضا لدى كل من الأفراد العاملين والمرضى في نفس الوقت.تقليلا كلف الخدمات الصحية المقدمة.

–الوقاية من الأخطاء المختلفة التي يمكن أن تحدث في مثل هذه المؤسسات.

–تحسين جودة الرعاية الصحية مع زيادة الأداء.

–التوسع في تقديم وتنويع جودة الخدمات المقدمة[2].

معوقات جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية:تبرز العراقيل التي تواجه جودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية فيما يلي:

- ✓ عدم التقدير الصريح لكرامة وإنسانية المريض، حيث غالبا ما يتم مخاطبة المريض برقم غرفته مثل:مريض غرفة رقم كذا أو بالحالة المرضية التي يعاني منها مثل مريض السكري أو مريض القلب.
- ✓ غياب ثقافة الجودة ومفهومها من قبل العاملين بالقطاع الصحي.
- ✓ عدم التفهم الكافي لحاجة المريض للراحة ولقدر من العزلة والخصوصية.

[1]–المرجع نفسه239.

[2]–عبد الستار العلي،"**تطبيقات في ادارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة،الأردن،2002،ص306.

- ✓ التعامل مع المريض بكبرياء وعجرفة من قبل المهنيين الصحيين.
- ✓ الافتراض الخاطئ بان وقت المهنيين أكثر أهمية من وقت المريض.
- ✓ فشل العاملين في المؤسسة الاستشفائية لفهم الخلفية الاجتماعية للمريض والمشاكل الاجتماعية المحتملة التي تؤثر على حالته الصحية[1].

[1]–محمد توفيق نصيرات،"**إدارة مؤسسات الرعاية الصحية**"،مرجع سبق ذكره،ص112-113.

المبحث الثاني:إدارة المخاطر كمحقق للجودة وتفعيلها في المؤسسات الاستشفائية

تعد إدارة المخاطر الوسيلة الأحدث والأنجع لضمان الجودة المطلوبة وتحقيقها وتفعيلها في المؤسسات الاستشفائية مع مساندة بعض المقومات الداعمة والمساعدة في ذلك كتعزيز الاتصال بين الأفراد،الشفافية،وغير ذلك ضمانا للتحسين المستمر للجودة المطلوبة في المؤسسة الاستشفائية.

المطلب الاول:اثر إدارة المخاطر على جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية

بشكل عام تتضمن إدارة المخاطر قياس وتقييم المخاطر وتطوير استراتيجيات لإدارتها،حيث تتضمن هذه الأخيرة نقل المخاطر إلى جهة أخرى،تجنبا وتقليلا لآثارها السلبية بغرض تحقيق الجودة المطلوبة،هذا ما يمكن تطبيقه في المؤسسات الاستشفائية.

إدارة المخاطر التي تتبع عمليات إعطاء الأولويات حيث إن إدارة المخاطر ذات الخسائر الكبيرة واحتمالية الحدوث العالية تعالج أولا بينما المخاطر ذات الخسائر الأقل واحتمالية الحدوث الأقل تعالج فيما بعد وهذا كله ينبع من أهمية إدارة المخاطر.

I-إدارة المخاطر كمحقق للجودة في المؤسسات الاستشفائية:

يعني مفهوم إدارة المخاطر العمليات التي تتعلق بتعريف المخاطر،تحليلها،تحديد المخاطر الأكثر أهمية ،واقتراح النشاطات الكفيلة بتقليل هذه المخاطر،والسؤال الأكثر أهمية كيف تساهم إدارة المخاطر في تحقيق الجودة في المؤسسات الخدمية بصفة عامة،والمؤسسات الاستشفائية بصفة خاصة،ويتمثل الهدف الأساسي لإدارة المخاطر في منع حدوث الدمار بشكل أو بآخر،وتتطلب كافة الخدمات المطلوبة لتجنب الدمار والحماية وتوفير البدائل،ووضع تعليمات الحماية والأمن،التامين وغيرها.

وجدوى إدارة المخاطر يجب أن توفر الحكم على مقارنة كلفة المخاطر مع كلفة تعديل الدمار وتعويض الخسارة في الداخل وكذا الخارج[1].

والهدف الأساسي من هذا كله هو تحسين المواقف والولاء للمؤسسة لذا يتطلب أن يكون موضوع المخاطر موضوعا ذو وجود دائم في الخدمات التي تقدمها المؤسسة رغم أنها تحتاج لعدة سنوات للاستجابة الكاملة لموضوع إدارة المخاطر لأن المخاطر تختلف من مؤسسة لأخرى وهذا ما يحدد بالمدى الذي يشعر الزبائن اتجاهه بالخوف من الخدمات المطلوبة ومدى توفر الجودة المتوقفة وغموض الحالات ويسعون لتجنبها[2].

إدارة المخاطر كجزء من إستراتجية المؤسسة الاستشفائية في تحقيق الجودة:

يتم وصف سياسة كيفية التعامل مع المخاطر عادة في الاستراتجيين المؤسسية حيث تعد إدارة المخاطر جزء من هذه الإستراتجية و يمكن أن تكون على النحو التالي[3].

1-المخاطر العادية:

يمكن معالجة المخاطر العادية كالأحداث اليومية مثل التجاوزات، التعطيل والخلل وغير ذلك عن طريق عدد من النشاطات للقضاء على هذه الأخطار و تقليل آثارها من خلال:

- تخزين قطع الغيار لتبديل الوحدات المطلوبة.
- تركيب وحدات احتياط مثل مولدات الطاقة.
- الاستثمار في أنظمة المراقبة مثل أنظمة الإنذار.

[1]-محمد سهيل الدروبي،"**محاضرات في إدارة المخاطر في المصاريف الإسلامية**"،تاريخ الاطلاع28-04-2023،ساعة الاطلاع 17:00 متوفر على الموقع الالكترونيwww.kantaji.com.

[2]- المرجع نفسه.

[3]-علي حسين،"**إدارة الموارد البشرية وإدارة المخاطر**"،تاريخ الاطلاع:21-03-2023،ساعة الاطلاع:15:00،متوفر على موسوعة ويكيبديا الحرة:: www.Wikipedia.Org

– منع السرقات والاختلاسات بوسائل أمن جديدة والحماية من الدمار الناتج عن الحريق.

2-المخاطر المركبة:

تكون العمليات ضمن المخاطر المركبة متكاملة من عملية القرارات الإدارية ومن هذه النشاطات نجد ما يلي:

-استراتجيات استثمار بديلة (ومن المهم وصف هذه البدائل وأخذها بعين الاعتبار) وتشمل هذه الاستراتجيات إيجاد الطرق البديلة في الاستثمار.

-تنويع نطاق الخدمات أو المنتوجات لتلبية الاحتياطات المتنوعة للسوق حيث لا يتم الاعتماد على منتج واحد فقط ونمط خدمة موحد.

-يتم تطوير المنتج أو تقديم الخدمة البحث التقني ويتم تحضيره لضم منتجات جديدة، ويمكن اعتبار عملية التبرير المنطقية اليومية جزءا من هذه العملية التطويرية.

-تطوير الموارد البشرية ورفع مستوى الكوادر لتكون قادرة على تلبية الطلب المستقبلي وتعيين الكوادر الجديدة،اعتمادا على الطلب المستقبلي.

3-المخاطر الكبيرة:

وهي المخاطر التي يمكن أن تؤدي إلى خروج المؤسسة خارج نطاق الأعمال بسبب تقادم منتجاتها أو طبيعة للخدمات المقدمة فيها،وللتغلب على مثل هذه المخاطر يمكن إتباع احد الأسلوبين التاليين:

-تجديد التقنيات وتجديد الأجهزة والمعدات القديمة.

-الأبحاث الاساسية والتطوير وتحديد العمر الاقتصادي للمنتجات والخدمات.

II-أهمية إدارة المخاطر في تحقيق الجودة في المؤسسات الاستشفائية :

تقوم إدارة المخاطر بحماية وإضافة قيمة للمؤسسة ولمختلف الأطراف ذات المصلحة من خلال دعم أهداف المؤسسة،كما تقوم بالدور الأهم ألا وهو تحقيق الجودة وتفعيلها في المؤسسات بصفة عامة،وفي المؤسسات الاستشفائية بصفة خاصة عن طريق[1]:

-تقديم إطار عمل للمؤسسة بغرض دعم تنفيذ الأنشطة المستقبلية بأسلوب متناسق ومتحكم فيه لتجنب الأخطاء.

-تطوير أساليب اتخاذ القرار والتخطيط وتحديد الأولويات عن طريق الإدراك الشامل والمنظم لأنشطة المؤسسة،والتغييرات والفرص السلبية والايجابية المتاحة.

-المساهمة في(التخصيص) الفعال لرأس المال والموارد المتاحة للمؤسسة.

-تخفيف التقلبات في مجالات النشاط غير الاساسية.

-حماية وتطوير أصول وسمعة المؤسسة.

-تطوير ودعم القوى البشرية وقاعدة معلومات المؤسسة.

-تعظيم كفاءة التشغيل.

-المساعدة في تشكيل رؤية واضحة يتم بناء عليها تحديد خطة وسياسة العمل.

-تنمية وتطوير ميزة تنافسية للمؤسسة عن طريق التحكم في التكاليف المالية والمستقبلية التي تؤثر على الربحية.

-تقدير المخاطر والتحوط ضدها بما لا يؤثر على الجودة ولا على الربحية.

[1]-محمد سهيل الدروبي،مرجع ذكره.

المطلب الثاني:الانضباط الذاتي في إدارة المخاطر كمساهم في تحقيق الجودة في المؤسسة الاستشفائية.

يمثل الانضباط الذاتي احد المواضيع الهامة في الوقت الراهن،فهو عامل مهم في الارتقاء بالاقتصاد الوطني والدولي،كما يعتبر عنصرا أساسيا من عناصر إدارة المخاطر في المساهمة في تحقيق الجودة بالمؤسسة الاستشفائية وتحسينها.

تعريف الانضباط الذاتي وعوامل الارتقاء به:يعمل الانضباط الذاتي اليوم كسلاح قوي على ضبط النفس والعمل على بناء الحضارات وتطويرها من خلال طموحات الأفراد والبشرية، هذه الأفراد تملك مهارات خاصة في الارتقاء بهذا السلوك الحضاري المتطور.

1-تعريف الانضباط الذاتي:

يمثل الانضباط الذاتي قدرة الفرد في سلوكياته وتصرفاته ومحاسبته لنفسه، قبل أن يحاسبه غيره وعبادته لعمله والحرص على أداء دوره بروح من الجدية والتزام والتفاني والإخلاص[1].

مما يعني أن الانضباط الذاتي في المؤسسة الاستشفائية يمثل ذلك التصرف الأخلاقي الذي يصدر من الفرد أو الجماعة (طبيب،إداري،ممرض)،أو هو ذلك الشعور الذي يقوم العامل في المؤسسة الاستشفائية بتنميته داخل نفسه،والعمل على المراقبة الذاتية لما بهدف القيام بعمل منظم و متقن وتقديم خدمة ذات جودة دون مراقبة جهة خارجية.

2-عوامل الارتقاء بالانضباط الذاتي:

يرى GELINER انه لارتقاء الفرد بالانضباط الذاتي لابد من التحلي بالمواصفات التالية:

-التحكم في استخدام الوقت واستغلاله

-التمكن من التحكم النفسي في حالة الأعصاب والسلوكيات المختلفة التي تصدر عن الفرد.

[1]-حمدي أبو الخير،"**التنظيم ونظام إدارة الجودة الشاملة المتواصلة**"،مكتبة عين شمس،القاهرة،1997،ص 137.

-الاستعداد التام لكافة التغيرات التي تسمح بالتطور والرقي.

-التحلي بالإيثار والتعاون ونبذ الأنانية.

-العمل بروح الفريق الواحد واحترام القوانين الداخلية للمؤسسة والخارجية.

-المراقبة لذاتية للفرد على نفسه وحب المشاركة والاتصال.

-نبذ فكرة المستحيلات والترحيب بفكرة المسهلات.

-التفاني في العمل وربطه بالإخلاص.

-الإنصاف بالشجاعة والتحلي عن الخوف.

3-معوقات الانضباط الذاتي وأنواعه:

مما يبدو أن الانضباط الذاتي سلوك سهل المنال كغيره من المتغيرات تشوبه عراقيل متباينة الأثر،وتزداد هذه العراقيل صعوبة عند الاعتقاد بان الانضباط الذاتي مرتبط بالفرد لان الحقيقة تظهر أن الانضباط الذاتي مرتبط بجهات أخرى،إلى جانب الفرد من جماعات العمل،المؤسسة والمجتمع بأكمله[1].

4-مقومات الانضباط الذاتي:

الانضباط الذاتي يعرف كثيرا على انه ضبط النفس،السيطرة عليها وقمع الذات ويمثل الانضباط الذاتي الخطوة الأولى والأخيرة لتحقيق النجاح في الحياة لان التراجع والتهاون من مات الإنسان الاساسية،فترك النفس على هواها مريح ومريح على المدى القصير،هذا الذي يؤدي حتما إلى الفشل،فمثلا نجد عامل يحول أخطاءه وفشله إلى فلسفة وموقف ثقافي أو فكري،فإذا نال إنذارا من مديره على كثرة تأخره في العمل أو تقديم خدمة يقول لكل من يريد أن يسمع أن الجودة بالإنتاج لا بالحضور،ومن المفروض أن يقيم العامل بإنتاجه لا بحضوره

[1] -Voir Gèline,fonction et taches de direction, homes et édition gènèral,paris ,1961,p13 .

أو سرعته في تقديم الخدمة،وهو في الواقع أمر فاشل وإذا عجز عن ضبط ابنه ومنعه من التأخر والشهر خارج المنزل،قال إن التربية الحديثة تفرض أن لا نكبت أطفالنا بل علينا أن نزرع فيهم الثقة ونمنحهم حريتهم،وهكذا فبدلا من مواجهة الفشل والتصدي له يتحول هذا الفشل إلى فلسفة تستحق الدفاع عنها.

ولكن الحقيقة أن هذه هي الأسباب التي تجعل الناس غير قادرين على اكتساب الانضباط الذاتي، ومن هذا المنطلق هناك أربع عقبات أساسية للانضباط الذاتي هي:

أ-**تدليل الوالدين**:وهو الدلع غير مبرر،فالمدللون في حياتهم لا يعرفون كيف يحرزون النجاح عبر العمل الجاد،فقد كان آباؤهم يقومون بكل شيء نيابة عنهم ولكن عندما يدخلون في الحياة العملية لا يجدون آباؤهم إلى جانبهم للقيام بالأعمال نيابة عنهم كما كان يحدث من قبل.

ب-**النزعة الكمالية**:فإذا عجز احد أن ينجز عمله بصورة مثالية فلن يعمله أبدا، فالتفوق الباهر هو كل شيء في ظنه.

ج-**عدم الشعور بالمسؤولية**:إن عدم الشعور بالمسؤولية نابع أساسا من عدم الاهتمام بالخدمة ذاتها آو عدم الاهتمام بالزبائن.

د-**الشعور بالنقص**:أن كثيرا من الناس لا يفرق بين الشعور بالنقص وبين كونه ناقصا،لأنه ليس هناك شخص ناقص وإنما هناك فقط شخص أدنى من الآخرين في مهارة معينة،فإذا كان الممرض لا يستطيع أن يمارس مهنة الطبيب،فهو اقل منه في المستوى الدراسي فقط،وليس من داع أن يشعر بالنقص أو يشعر بانت إنسان ناقص،وهكذا لا يحق له منافسة الآخرين فيما هم أفضل فيه منه لأنه أفضل منهم في جوانب أخرى.

ولكن التكلم شيء والتخلص من هذه العقبات شيء آخر، لأن تجاوز ضعف الانضباط الذاتي يتطلب مجموعة من التقنيات الكفيلة بالمساعدة على ذلك مثل.

- القبول بالألم والمتعة.
- التعود على مواجهة المشاكل.
- مراجعة القيم والمبادئ والحفاظ عليها.
- التخلص من عادات اللامبالاة و الفشل.
- التعرف على نواحي القوة والضعف في الذات .
- الاعتراف بالأخطاء والتعلم منها.

5-أنواع الانضباط الذاتي:

لعل أهم ما يميز الانضباط الذاتي هو ارتباطه المباشر بالفرد وهذا ما يدفع إلى الاعتقاد بأن الانضباط الذاتي للفرد هو النوع الغالب والأهم على الإطلاق, لكن الحقيقة غير ذلك فلا يقل الانضباط الذاتي للجماعة و المؤسسة والمجتمع أهمية عن الانضباط الذاتي للفرد.

1-الانضباط الذاتي للفرد:

الانضباط الذاتي سلوك أخلاقي وحضاري ينبعث من الضمير والنفس المهنية،فهو ينطلق من الإنسان ذاته ابن يوجه سلوكه لإتمام الفعل بروح الإتقان والإخلاص،والالتزام بمراقبة ذاتية لا إرادية ولا تنظيمية،ويتحقق الانضباط الذاتي في المؤسسة الاستشفائية من خلال:

-كل فرد في المؤسسة مسؤول عن جودة الخدمة المقدمة.

-ضرورة تقديم الخدمات بدون عيوب وبدون أخطاء وهذا هو الهدف الأساسي للعامل في المؤسسة[1].

-الضمير المهني وروح العمل عاملين أساسيين في تحقيق الجودة وتحسينها في المؤسسة الاستشفائية.

--تامرعبد الكريم،"**انضباط الذات وتقويمه**"،تاريخ الاطلاع29-04-2023،ساعة الاطلاع17:59،متوفر

[1]-على ويكيبديا الحرةwww.wikipedia.org

-مواجهة المشاكل بشكل عقلاني ومنطقي دون تهور أو أخطاء، تزيد من الخطر خطورة ومن الوضع تأزما.

-نفسية وثقافة الأفراد المختلط بهم في المؤسسة الاستشفائية(زبائن أو عمال)وتجنب الاحتكاك بهم.

-الاعتراف بالأخطاء والتعلم منها والمبادرة في تصحيحيها[1].

2-الانضباط الذاتي للجماعة:

مما يبدو إن اغلب الخدمات التي يقدمها المؤسسات الاستشفائية لا يمكن انجازها على نحو فردي،بل تقتضي القيام بالعمل الواحد ضمن فرق عمل متناسقة في ظل الانضباط الذاتي،هذا الأخير الذي يساعد على تفادي الأخطار وتقليل الخسائر من جهة وتحسين الجودة من جهة أخرى،من خلال جملة المبادئ التي يجب أن يلتزم بها الفرد ضمن الجماعة التي ينتمي إليها،لكي يتحلى جميع أعضاء الفريق بالانضباط الذاتي والتي تتمثل فيما يلي:

أ-**مبدأ الوحدوية:**والذي يقوم على أساس تشكيل جميع أعضاء الجماعة من وحدة وظيفية واحدة.

ب-مبدأ التساوي وتقسيم العمل:يشمل هذا المبدأ تحديد واضح للأدوار وتوزيع العمل بالتساوي.

ج-مبدأ التفويض: يقوم هذا المبدأ على تفيض المهام والمسؤوليات للأكفاء بذلك.

د-مبدأ التدريب:ويشمل هذا المبدأ تدريب الأفراد و العمل على تحسين مهاراتهم باستمرار لمواكبة التكنولوجية المتطورة.

[1]-عبد الكريم بكار،"**مدخل إلى التنمية المتكاملة**"،دار القلم،دمشق،1999،ص ص196-197-بتصرف.

كما يمكن إضافة مجموعة من المبادئ أهمها:

-سيادة الألفة والمحبة وروح التعاون بين أعضاء الجماعة والاهتمام الجماعي.

-توفر مستوى عالي من الثقافة والاحترام المتبادل.

-الإحساس المشترك بالمسؤولية إزاء الخدمات المقدمة.

-تبادل البيانات والمعلومات بحرية تامة بين العمال في ظل نظام معلومات متكامل.

-تحسين مستوى ونوعية القرارات بإجماع آراء الأفراد،العمال والعمل على غربلتها وتصفيتها[1]

-التشجيع والتحفيز على العمل الجماعي وتقديم الخدمات بروح الفريق.

الانضباط الذاتي للمؤسسة:

يرى علماء الإدارة والاقتصاد أن نظام مؤسسة استشفائية كانت أو جوارية لا يعتبر كاملا،إذا لم تتوفر فيه رقابة منظمة وفعالة وهذا ما يعكس اكتمال الانضباط الذاتي،ولهذا لطنا الضوء على الرقابة كمدعم أساسي للانضباط الذاتي في المؤسسة.

تعمل الرقابة في المؤسسة على مراجعة وتقييم انضباط كل فرد في عمله، سواء ما يتعلق بالأعمال الداخلية للمؤسسة أو ما يتعلق بالخدمات المقدمة للزبائن[2].

7- وتهدف الرقابة في المؤسسة كما يلي:

-الحكم على الأداء الكلي للمؤسسة من خلال الخدمات المقدمة من الأفراد.

-تحديد نقاط القوة والضعف في سلوك الأفراد وكذا في الخدمات المقدمة.

-تقية محمد الهادي،"**وصفة جديدة للتحدي وإدارة المخاطر**"،تاريخ الاطلاع 30-04-2023 ساعة الاطلاع12:18،متوفر على الموقع الالكتروني www.managmement.blogspot.com[1]

-علي غازيباون،"**الرقابة التسويقية وأهميتها في المؤسسة**"،مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستر،تخصص علوم التسيير،جامعة البليدة،2005،ص63.[2]

-تحديد الجهود الضائعة أو المستخدمة استخداما سيئا.

-اكتشاف انحرافات العمال وكذا الانحرافات في الخدمات وتصحيحها.

-تجنب الأخطاء والرقي بالأداء الكلي للمؤسسة[1].

وتعمل الرقابة على ضبط الانضباط الذاتي في المؤسسة من خلال ثلاث مستويات هي:

1-**الرقابة الإستراتيجية**:يتضمن هذا النوع من الرقابة متابعة العوامل البيئية التي تؤثر على الفرد وكذا المؤسسة،ويسعى هذا النوع من الرقابة إلى تقييم الأداء الكلي للأفراد.

2-**الرقابة التكتيكية**:ترتكز هذه الرقابة على تقييم سلوكيات الأفراد ومتابعتها بشكل دوري واتخاذ المواقف التصحيحية كلما تطلب الأمر ذلك.

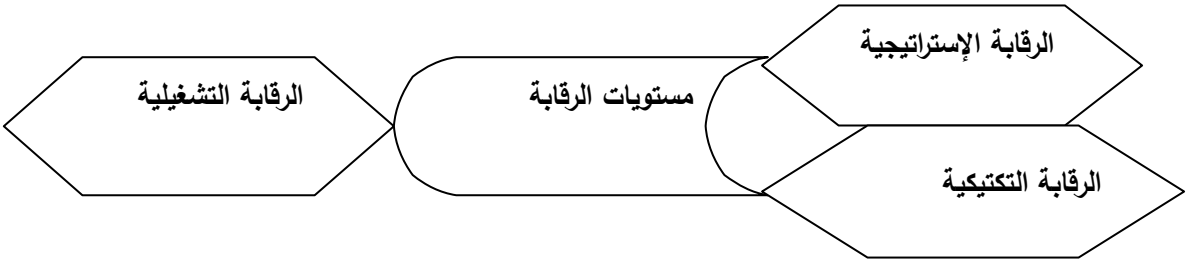
3-**الرقابة التشغيلية**:يتضمن هذا النوع من الرقابة المتابعة اليومية واتخاذ الموقف التصحيحي الملائم في سلوكيات الأفراد وتصرفاتهم في المؤسسة[2].

ويمكن توضيح مستويات الثلاث للرقابة في الشكل كما يلي:

شكل رقم02:مستويات الرقابة

[1] -Reney et autres, le marketing fondament et application,èconomica,France,1990,p316.

[2]-علي غازيباون،مرجع سبق ذكره،ص ص64-65.



المصدر :ألفة بغو،مرجع سبق ذكره،ص83[1].

4-الانضباط الذاتي للمجتمع:

يقال"ذلك الشبل من ذلك الأسد"واستنادا لهذه المقولة يمكن أن نقول أن سمعة وجودة الخدمة في المؤسسة الاستشفائية بصفة خاصة والمؤسسات الأخرى بصفة عامة،وكذا درجة حضارتها ورقيها نابعة من المجتمع،فالمجتمع المتمسك بالانضباط الذاتي يدل على جودة الخدمات المقدمة فيه من خلال سيادة القيم والمبادئ التالية:

-نشر الأمن،السلامة والمحبة بين مقدمي الخدمة والزبائن وكذا بين مقدمي الخدمة ذاتهم في المؤسسة الاستشفائية.

-توسيع وترسيخ الأخلاق في الإدارة والفرق والاستقبالات وفي جميع الميادين.

-الوفاء بالعهود اتجاه الخدمة واحترام المواعيد(من الطرفين العمال والزبائن).

-احترام القوانين في المكان والزمان والمجال (كذلك من الطرفين).

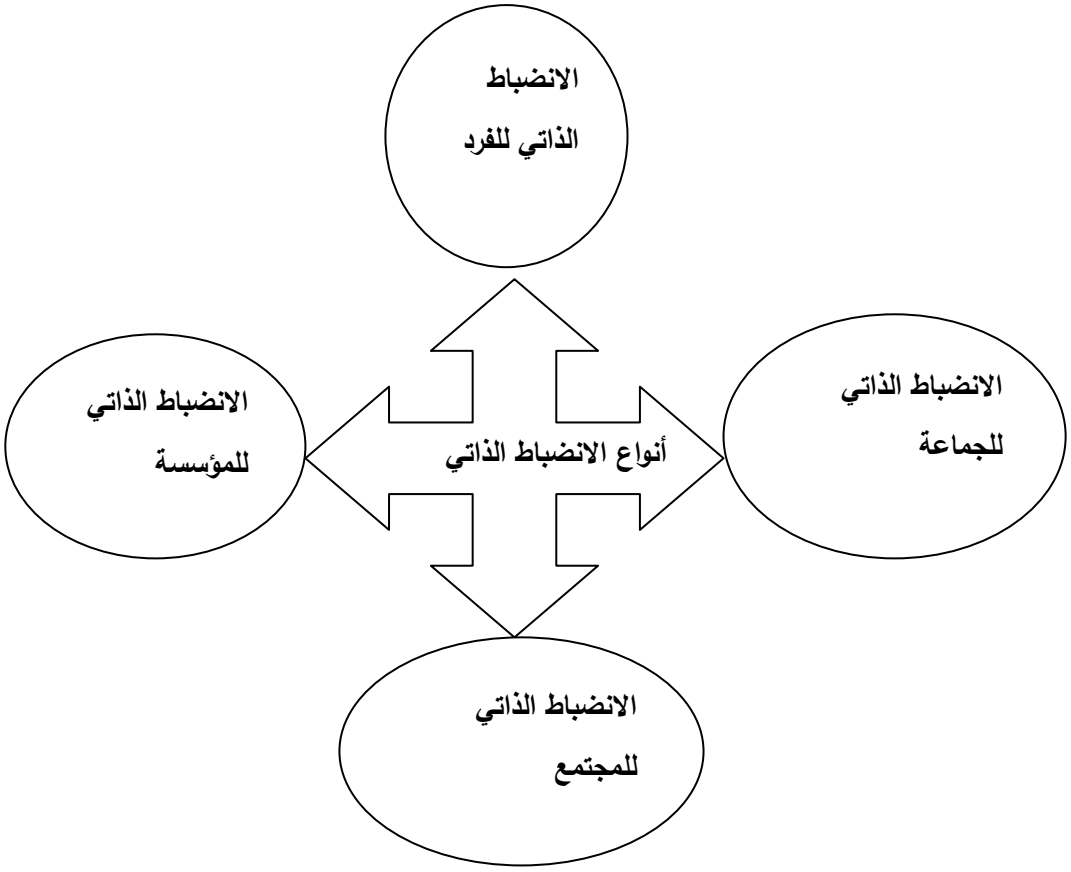
-العمل على الحماية العامة للوطن، المجتمع، المؤسسات، البيئة والأسرة والفرد من كافة المخاطر.

[1]-انظر الملحق رقم02.

-التمسك بالقناعة والابتعاد عن جميع أشكال الجشع والطمع كالرشوة وأكل حقوق الناس بالباطل.

-التعامل بدون تمييز(لغوي،جهوي)واحترم طوابير الانتظار في كل مكان وفي كل زمان[1].

شكل رقم04:أنواع الانضباط الذاتي:



المصدر :ألفة بغو ،مرجع سبق ذكره،ص85[2]

6-دور الانضباط الذاتي في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاستشفائية لتحقيق الجودة :

إن الالتزام بالانضباط الذاتي يساعد على تفادي الأخطار،تقليل الخسائر واكتشاف نقاط التقصير قبل تفاقمها،ومحاولة علاجها لتعديل الانحرافات في العمل حيث يتم استشعار

[1]-تقية محمد،المرجع نفسه.

[2]-انظر الملحق رقم02.

العاملين بمحاسبة النفس باستمرار،والحرص على أداء أدوارهم بروح من المسؤولية والالتزام والإخلاص،حتى يتم تحقيق أهداف العملاء والعاملين وكذا المؤسسة في نفس الوقت،ولكي يكتمل الانضباط الذاتي في المؤسسة لا بد من توفر بعض الدعائم التي يجب الالتزام بها وهي:

الدعائم الأخلاقية:نذكر منها:

-الإخلاص.

-الشعور بالمسؤولية.

-الولاء و الانتماء الروحي للمؤسسة.

-الوازع الديني والأخلاقي للأفراد.

الدعائم المهنية:نذكر منها:

-الإتقان.

-الفعالية والمهارة وتطوير الخبرة.

الدعائم القانونية:نذكر منها

-الانضباط.

-التحكم في الوقت[1].

-احترام القوانين الداخلية والخارجية.

الدعائم الإدارية:نذكر منها:

[1]-تقية محمد ،مرجع سبق ذكره.

-عمليات القيادة المستخدمة.

-طبيعة القوى التحفيزية.

-طبيعة عمليات الإقناع والتفاعل.

-طبيعة عملية وضع الأهداف.

طبيعة عملية وضع الأهداف:

فنجد شخصا مثلا يتقن العمل بفعالية لكنه غير منضبط في الدخول والخروج من العمل،ويسيء معاملة الناس هذا ما يدل على انه غير مكتمل لسلوك الانضباط الذاتي،وهذا ما يقودنا إلى أن دعائم الانضباط الذاتي تتطلب سيرها جنبا إلى جنب،فالدعائم الأخلاقية تقوي الدعائم المهنية وتثبت الدعائم القانونية،كما أن الدعائم الإدارية تهيئ المناخ لتكملة سلوك الانضباط الذاتي للفرد،فهي تتكامل مع بعضها البعض من اجل تحقيق الهدف الأسمى المتمثل في التمسك بالانضباط الذاتي،لتساهم في تحقيق الجودة وتحسينها في المؤسسة الاستشفائية من خلال تبني هذا الأسلوب في إدارة المخاطر[1].

المطلب الثالث:المقومات الاساسية لتدعيم فعالية إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية للارتقاء بجودة الخدمات

تتميز المؤسسات الاستشفائية بأهمية خدماتها وخطورتها في آن واحد،كونها تتعلق بالروح البشرية وسلامتها مما جعلها تتطلب مشاركة كبيرة وواسعة لمتغيرات مختلفة من الموارد البشرية،التكنولوجيا،الشفافية والاتصال،كما تمثل أدوات التحليل الاستراتيجي غاية في الأهمية حيث أن وضع دليل للمخاطر يخفف من وقوع الأخطار ويقلل من تحقق الخسارة المتوقعة وهذا ما يفرض على المؤسسات ضرورة الاهتمام بجميع العوامل التي من شانها تفعيل إدارة المخاطر وتعزيزها داخليا وخارجيا.

[1]-المرجع نفسه.

1-الموارد البشرية واستخدام التكنولوجيا:

لقد ازداد الاهتمام بمفهومي الموارد البشرية والتكنولوجيا في السنوات الأخيرة، حيث توسع تبني هذين المفهومين في مختلف المؤسسات وخاصة فيما يتعلق بمواجهة وتعزيز الجودة.

أ-الموارد البشرية:

يتعلق مصطلح الموارد البشرية باحتواء المؤسسة على العمال من حيث العدد والكفاءة،كما يتعلق أيضا بسياسة المستخدمين محل كيفية التشغيل والتكوين وكذا التدريب[1]،والتدريب في حد ذاته يعني تحريك الموارد البشرية لاتخاذ القرارات وتقديم الخدمات المتفق عليها،بعيدا عن أي نوع من المجازفات والأخطار والخسائر المحتملة في ظل تحقيق الجودة المطلوبة،ويشمل التدريب كافة العاملين بالمؤسسة إذ من شانه رفع الكفاءات والمهارات،وإدراك كيفية القضاء على أسباب وقوع الخطر والحد من خسائره المتوقعة،وكذا التخفيض من مشكلة عدم تناسق المعلومات عن طريق تحسين الخدمات للعميل كونه المصدر الاول للمعلومة[2]،والابتعاد أكثر عن كل ما يتعلق بالخطر ولهذا فيجب أن يتميز التدريب بالتكرار والشمولية،من حيث تناوله للموضوعات وللقضايا المختلفة التي تهتم بالجودة وإدارة الخطر[3].

ب-استخدام التكنولوجيا:

لا يمكن التحدث عن المقومات الداعمة لفعالية إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية للارتقاء بالجودة دون الحديث عن تطبيق التكنولوجيا في برامج إدارة الخطر،وخاصة في المجال الصحي حيث تتجسد أهم هذه التكنولوجيا في نظم المعلومات المختلفة،إذ تمثل نظم

-محمد عوض،"**الإدارة الإستراتيجية،الأصول والأسس العلمية**"،دار الجامعية للطباعة للنشر

[1] والتوزيع،الإسكندرية،2001،ص17.

[2] -خالد عبد الرحيم،"**إدارة الموارد البشرية**"،الطبعة الأولى،دار وائل للنشر،2003،ص43.

[3] -المرجع نفسه.

معلومات إدارة الخطر أهم اهتمامات إدارة الخطر الاساسية،فهي تهدف إلى الوصول إلى بيانات دقيقة والحصول على معلومات متعلقة بخطر معين.

ونظام معلومات إدارة الخطر هي قاعدة بيانات تقوم بتخزين وتحليل بيانات إدارة الخطر،من اجل استخدامها في التنبؤ بمستويات الخسارة المستقبلية،إذ تمثل عاملا مساعدا كبيرا في اتخاذ القرارات السليمة لتفادي الأخطار وتحقيق الجودة المطلوبة[1].

2-الشفافية والاتصال:

يمثل الاتصال عملية تبادل المعلومات والأفكار بين الأفراد، سواء كانت أفكار ذات طبيعة علمية عملية، اجتماعية أو ثقافية تنبع من حاجة الفرد إلى الكلام والاستماع والتفاعل مع الآخرين من اجل تحقيق الأهداف المرجوة[2].

بينما يشتمل مصطلح الشفافية على معاني عدة

منها:الانفتاح،الاتصال،المحاسبة،الأمانة والصدق والإخلاص والعدالة،وتهتم هنا بالشفافية المالية التي تعني منهج توفير المعلومات الكاملة،عن نشاطات المؤسسة وجعل القرارات المتصلة بها معلومة من خلال النشر في الوقت المناسب والانفتاح لكل الأطراف ذوي العلاقة وتعلق الشفافية بجابين هما[3]:

الاول: يتعلق بوضوح الإجراءات،صحة ومصداقية عرض المعلومات،البيانات الخاصة بالمؤسسات ووضوح العلاقات فيما بينها من حيث التخطيط،التمويل والتنفيذ للوصول إلى الغايات والأهداف المعلنة مسبقا.

[1]-موسوعة ويكيبديا الحرة،تاريخ الاطلاع:03-05-2023،على الساعة14:22.

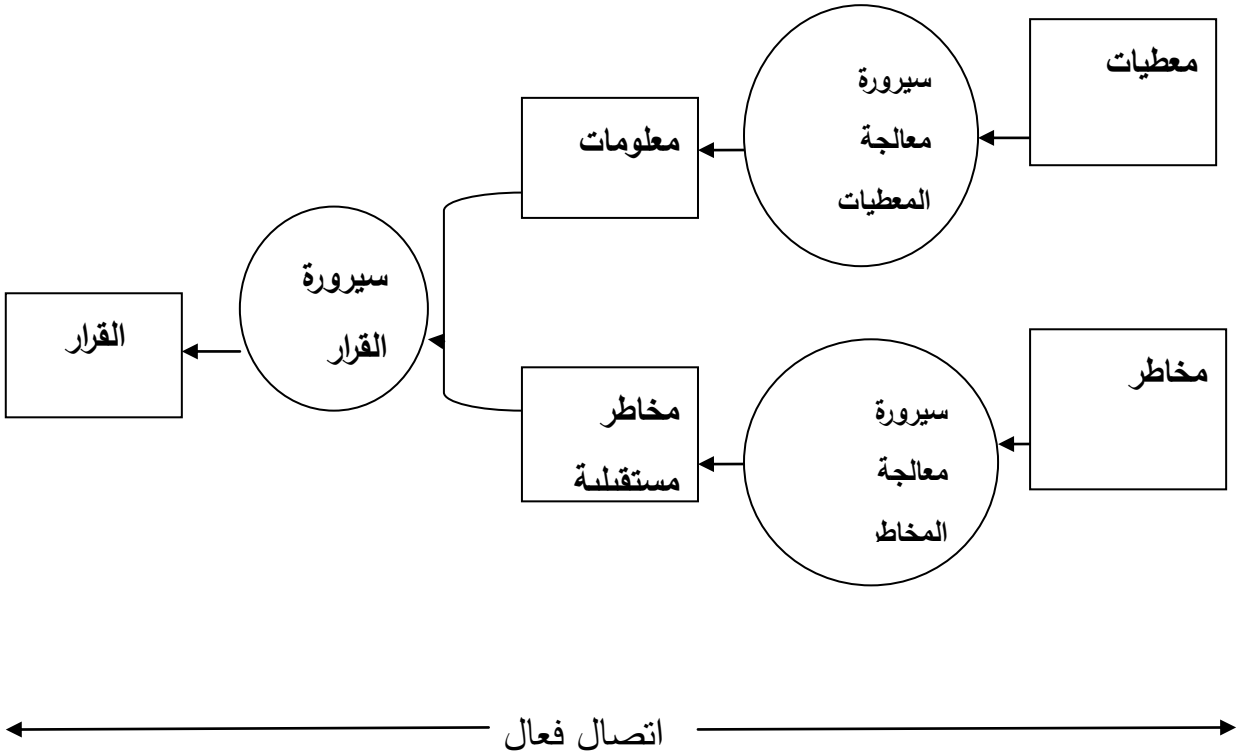
-علي فلاح الزعبي،"**الاتصالات التسويقية،مدخل منهجي تطبيقي**"،الطبعة الأولى،دار الميسرة للنشر والتوزيع [2]والطباعة،عمان،2010،ص28.

-السعدي رجال،"**مقتطفات من إشكالية الملتقى الدولي،تنامي الاقتصاد غير الرسمي مساهمته ونتائجه على الاقتصاد [3]الرسمي**"،جامعة أم البواقي،02-03-2010،ص ص16-17.

الثاني:يتعلق بذوي العلاقة من الخدمات التي يقدمها الجانب الاول وحقهم في الحصول والوصول إلى المعلومات الصحيحة،والحقيقية في الوقت المناسب وينبغي تعزيز الشفافية والاتصال الفعال بين مختلف التنظيمات داخل المؤسسة،وبين الأطراف المتداخلة أو المشاركة لتسهيل عملية إدارة المخاطر والتحسين من فعاليتها ضمانا لحسن سيرورة المعلومات الخاصة بالخطر داخل المؤسسة،بكل سهولة وإنسانية بعيدا عن كل التعقيدات التي من شانها عرقلة سير وفهم المعلومات[1].

فسيرورة إدارة المخاطر تتماشى مع سيرورة معالجة المعلومات لضمان سلامة القرارات المتخذة في هذا الشأن كما هو موضح في الشكل رقم04:

[1]–لطيفة عبدلي،مرجع سبق ذكره،ص ص102–103.



المصدر :عبدلي لطيفة،مرجع سابق،ص108[1].

هذه المعالجات للمعلومات والمخاطر التي تواجهها المؤسسة مصدرها البيئة الداخلية والخارجية لها،ووجب على المؤسسة الاهتمام بجميع الطرق والوسائل التي تعمل على الاكتشاف المبكر للمخاطر والتهديدات التي تحيط بالمؤسسة،وهذا ما توفره أدوات التحليل الاستراتيجي التي تؤدي نفس الدور الذي تؤديه الوسائل المستخدمة في إدارة المخاطر.

3-مصفوفة BCG:

تمثل مصفوفة BCG نموذج جماعة بوسطن الاستشارية،وهو نموذج يستخدم في المؤسسات متعددة المنتجات،أو الخدمات،يقتضي وضع إستراتيجية لكل خدمة على حدا تفاديا للأخطار المحتملة،وتجنبا للخسائر المتوقعة وهو لا يصلح للمؤسسات التي تقدم خدمة واحدة او لها نشاط واحد وهذا ما لا نجده في المؤسسات الاستشفائية[2].

وللقيام بهذا التحليل فان على الشركة إتباع الخطوات التالية:

[1]-انظر الملحق رقم04.

[2]-محمد عوض،مرجع سبق ذكره،ص186.

-تحديد حصة النشاط محل التحليل من المنتجات أو الخدمات (عالية أو منخفضة).

-تحديد معدل النمو في السوق (عالي أو منخفض).

ويدمج الخطوتين السابقتين يمكن تحديد وضع النشاط ووحدة الأعمال والخطوة الأخيرة تقودنا إلى أربع حالات وهي التالي:

❖ **أ-النجم الساطع:**

هذا الوضع تكون فيه حصة النشاط عالية ومعدل النمو عالي،حيث هذا الوضع يمثل الوضع المثالي لنشاط المؤسسة،والإستراتيجية الملائمة هنا هي إستراتيجية التوسع.

❖ **ب-البقرة الحلوب:**

هو وضع يكون فيه نشاط المؤسسة في حالة جيدة،لكنه لا يدر أرباح عليها بالرغم من عدم وجود فرص للنمو،والإستراتيجية الملائمة هنا هي إستراتيجية الاستقرار والتركيز.

❖ **ج-علامة الاستفهام:**

❖ يكون هنا وضع النشاط غير محدود ويثير التساؤل وقد يعكس سوء في تخطيط النشاط أو مشاكل إدارية أو غير ذلك،وتتوقف الإستراتيجية المطبقة على الظروف التي تعمل فيها على مدى إمكانية باسترداد الوضع والتحول إما لحالة النجوم أو الاضطرار،للتخلص من وحدة الأعمال.

❖ **د-الكلاب:**

حصة المؤسسة منخفضة ومعدل النمو منخفض وهو وضع غير ساري ولا فائدة ترجى منه،وبطبيعة الحال فان بقاء النشاط في هذا الوضع يشبه الكلب الذي ينبح دون جدوى والإستراتيجية الملائمة هنا هي الانسحاب أو التصفية[1].

[1]-محمد فريد الصحن،"**التعريف،المفاهيم والإستراتيجية**"،الدار الجامعية:طبع،نشر وتوزيع،الإسكندرية،1998،ص ص 96-97.

4-مصفوفة GE:

يطلق عليها أيضا مصفوفة ماكينزي،وفيها قامت شركة جنرال إلكتريك بتقديم كمصفوفة مكونة من تسع خلايا في عام1975،وقد استخدمت فكرة الإشارات الضوئية بحيث يتم التعبير عن كل إستراتيجية بدون مقابل كما يلي:

-مجموعة الضوء الأخضر تعبر عن إستراتيجية النمو.

-مجموعة الضوء الأصفر تعبر عن إستراتيجية الاستقرار.

-مجموعة الضوء الأخضر تعبر عن إستراتيجية الانكماش.

وتتكون هذه الإستراتيجية من بعدين هما:

أ-قوة نشاط الأعمال:

ينقسم هذا البعد إلى ثلاث مستويات(منخفض،متوسط،عالي)،حيث يتم قياس هذا البعد بعدة معايير منها:معدل النمو،الحصة السوقية،المركز التنافسي والربحية

ب-جاذبية الصناعة :

ينقسم هذا البعد أيضا إلى ثلاث مستويات(منخفض،متوسط،عالي)،ويتم اعتماد عدة معايير لقياس هذا البعد مثل:العوامل البيئية،القانونية والبشرية،الحجم،هيكل المنافسة وأسعار السوق[1].

وتعتبر هذه المصفوفة من أهم أدوات التحليل الاستراتيجي الداعمة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسات ويمكن تمثيل هذه المصفوفة في الجدول رقم03:

-محمود جاسم الصعيدي،"**استراتيجيات التسويق**"،الطبعة الثانية ،دار حامد للنشر والتوزيع ،عمان،2007،ص ص74-75.[1]

جاذبية الصناعة				
منخفضة	متوسطة	عالية		
اصفر 3	اخضر 2	احمر 1	عالية	قوة نشاط أعمال
احمر 6	اصفر 5	اخضر 4	متوسطة	
احمر 9	احمر 8	اصفر 7	منخفضة	

المصدر :محمود جاسم الصعيدي،مرجع سبق ذكره،ص75[1].

وجدير بنا حصر مختلف الاستراتيجيات المبينة في الشكل كما يلي:

-**الإستراتيجية رقم01**:المحافظة على المركز.

-**الإستراتيجية رقم02**:تنفيذ إستراتيجية القائد.

-**الإستراتيجية رقم03**:التركيز على نقاط القوة وخفض نقاط الضعف.

-**الإستراتيجية رقم04**:زيادة الاستثمار.

-**الإستراتيجية رقم 05**:تركيز الاستثمار في الأسواق الرابحة ذات المخاطرة المنخفضة.

[1]-انظر الملحق رقم03.

-**الإستراتيجية رقم06**:تخفيض الإنفاق إلى أدنى حد ممكن.

-**الإستراتيجية رقم 07**:المحافظة على الأسواق الرابحة مع إعادة النظر.

-**الإستراتيجية رقم08**:المحافظة على الأسواق الفرعية.

-**الإستراتيجية رقم09**:البحث عن الأسواق[1].

5-تحليل Swot:

تحليلSwot هو السلاح السري لنجاح أي مشروع أو مؤسسة،وهو أسلوب مصمم للمساعدة في تحديد الاستراتيجيات المناسبة للمؤسسة لتجنب الأخطار المرتقبة،والعمل للوصول إلى الجودة المطلوبة بأقل قدر ممكن من الخسائر.

ويتضمن هذا التحليل تحديد عوامل داخلية(نقاط قوة وضعف المؤسسة)وتحديد عوامل خارجية(الفرص والتهديدات التي تحيط بالمؤسسة).

أ-**نقاط القوة:(Strengths)**:تمثل مجموع المزايا التي تتمتع بها المؤسسة وما تستطيع أن تفعله وتؤديه أفضل من غيرها،وما تتفرد به من فاعلية وكفاءة وقدرة على تحقيق افصل الأعمال وتقديم أجود الخدمات.

ب-**نقاط الضعفWeeknesses**:تمثل نقاط ضعف المؤسسة كل ما تستطيع تحسينه وتجنبه،والذي يضعف من قدرتها على اتخاذ القرار المناسب فيما يخص الخدمات المقدمة على ضوء الجودة المطلوبة من الزبائن.

ج-**التهديداتThreats**:هي المعوقات التي تواجهها المؤسسة من إحداث محتملة والتي إذا ظهرت تسبب ضررا حقيقيا للمؤسسة،والتي تؤدي الى زيادة الأخطار وتفاقم الخسائر من

[1]-محمد إبراهيم عبيدات،"**استراتيجيات التسويق**"،الطبعة الثالثة،دار وائل للنشر،عمان،2002،ص72.

جهة،والتأثير على الجودة من جهة أخرى،ويمكن لأي معوق أن يهدد بشكل جدي نشاط المؤسسة وجودة الخدمات المقدمة فيها.

د-الفرصOpportunities:تمثل حركة المحيط الايجابية التي تواجه المؤسسة في ظل المؤشرات ذات الأهمية التي تعرفها هذه الأخيرة الموجودة في كل مكان معين خلال فترة زمنية معينة،خلال فترة النشاط أو حين تقديم الخدمة والتي تنجر عنها فوائد مهمة مادية للمؤسسة ونفسية للعملاء(الإحساس بالجودة المطلوبة)[1].

ويمكن تمثيل متغيرات تحليل سووت في الجدول رقم04 كما يلي:

	القوة	الضعف
الفرص	العلاج	الهجوم
التهديدات	الانسحاب	الدفاع

المصدر :الفة بغو ،مرجع سابق

تحليلSwot كمدعم في إدارة المخاطر لتحقيق الجودة:

إن تحليل Swot كما رأينا يتناول فحص واكتشاف بيئتين تحكمان عمل المؤسسة،وهما البيئة الداخلية والبيئة الخارجية فهو من جانب يحاول فحص المنظومة الداخلية لمؤسسة الأعمال لتحديد نقاط القوة التي تتميز بها نظم المؤسسة المختلفة،ونقاط الضعف التي تعاني منها تلك النظم،أما فيما يتعلق بالبيئة الخارجية فان تحليل سووت يتنبأ بالفرص التي توفرها البيئة للمؤسسة وكذلك التهديدات التي يمكن أن تتعرض لها من البيئة الخارجية.

[1]-نبيهة جابر،"**سووت لنجاح مشروعك الصغير**"،تاريخ الاطلاع:03-01-2023متوفر على www .wikipedia.org-الساعة16:40،متوفر على

وان محاولة اقتناص الفرص التي توفرها البيئة الخارجية للمؤسسة تتضمن بالتأكيد التخلي عن نسبة مخاطرة،سواء ما تعلق بخدمة جديدة،الدخول في سوق جديدة (فتح فرع جديد)،أو زيادة لتنوع في الخدمات المقدمة كما ان عملية مواجهة التهديدات التي قد تتعرض لها المؤسسة فيها جانب من المخاطرة،مثلا عند اتخاذ القرار معين في وقت غير مناسب اعتمادا على تنبؤ دقيق وكفء[1].

لذلك فان تحليل سووت يعتبر أداة تحليلية مهمة ضرورية لكل المؤسسات عامة كانت أو خاصة،لأنه يمكن إدارة المؤسسة من تحديد الاتجاهات الضرورية لصياغة الاستراتيجيات المناسبة في ظل التغيرات البيئية المستمرة،والعمل على تقليل المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها والرفع من مستوى الجودة[2].

-عبد الستار حسين يوسف،"**تقدير المخاطرة في ظل تحليل(سووت) في المؤسسات الصناعية**"،المؤتمر العلمي الدولي السنوي السابع،إدارة المخاطر واقتصادية المعرفة،جامعة الزيتونة الأردنية،16-17-18افريل2007،ص01.

[1]

[2]-المرجع نفسه.

خلاصة الفصل الثاني:

إن إدارة المخاطر أصبحت تلعب دورا هاما في تفعيل جودة الخدمات في المؤسسات الاستشفائية،وقد ساندتها في ذلك جملة من العوامل كالاتصال والشفافية،استخدام التكنولوجيا،الموارد البشرية وأدوات التحليل،كما لا يجدر إهمال الانضباط الذاتي للأفراد الذي له الأثر البالغ في تجنب الأخطاء،تقليل الخسائر،تحقيق الجودة وتفعيلها،هذا الذي فرض على إدارة المخاطر ضرورة عدم إهمال هذه المتغيرات وتبنيها كمفاهيم أساسية تساعد وتعزز من جودة الخدمات المقدمة في المؤسسة الاستشفائية إلى جانب الدور الذي تلعبه ذاتيا في المؤسسة.

خاتمة

إن النظريات المتداولة قاصرة على عن تفسير ظاهرة الأخطار التي تحيط بالأفراد والمؤسسات، ومازال الميدان يفتقر إلى الأساس العلمي في تفسير الأخطار كظاهرة تحيط بالأفراد والمؤسسات، حتى يمكن التوصل إلى قرارات فعالة في مختلف الظروف التي توجد فيها مثل هذه الأخطار.

وهذا ما يفسر افتقار المؤسسات الاستشفائية للبلدان المتخلفة أو النامية إلى الجودة في تقديم الخدمات الطبية والرعوية اللازمة،وعدم القدرة على تلبية الطلب على الخدمة الصحية وهذا نظرا لإمكانياتها المحدودة وخبرتها الناقصة،وانفلات إطاراتها في هذا المجال،وما زاد الأمر صعوبة هو افتقادها إلى مسيرين أكفاء يدفعون عبء ما يعانيه المريض،ناهيك عن غياب الثقافة العلمية والعملية خاصة فيما يتعلق بمصطلح الجودة،وهذا ما دفع إلى الانهيار والنقص.

ولهذا توجب تيسير طرق تساعد على التأكيد على جودة الخدمات ولعل أبرزها يظهر جليا في ظاهرة اكتشاف الأخطار،تحليلها،تقييمها ومعالجتها للاسترشاد بها في اتخاذ القرارات المتعلقة بتحقيق الجودة التي يطلبها الزبون وتحسينها.

وهذا ما يبين أهمية وضرورة إدماج إدارة خاصة في المؤسسة الاستشفائية تدعى "إدارة المخاطر"،هذه الأخيرة تهتم باكتشاف الفرص المحتملة التي قد تواجه المؤسسة والعمل على اقتناصها والتعرف على التهديدات المتوقعة التي تحيط بها ومحاولة التغلب عليها سعيا في ذلك إلى تقليل الخسائر الناجمة إلى اقل قدر ممكن،أو القضاء عليها نهائيا من جهة ومن جهة أخرى العمل على تحسين الخدمات المقدمة وتفعيلها من خلال الجودة.

وتتطلب إدارة المخاطر في المؤسسة لتحقيق الجودة المطلوبة وتحسيها ضرورة توفر الكفاءات البشرية اللازمة والجو الملائم لتقصي الأخطار والتعامل معها بطرق المناسبة،في ظل مجموعة من المقومات الداعمة لذلك،وقد أمكن التوصل من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج كما تم تقديم جملة من التوصيات والاقتراحات.

النتائج:

نتائج اختبار الفرضيات:لد قادت مجموعة من المعطيات والمعلومات المتاحة في إطار الدراسة إلى اختبار الفرضيات القائمة و التي كانت نتائجها كما يلي:

- يحدث الخطر في المؤسسة نتيجة عوامل داخلية كالإهمال، التسيب والانحراف وغيرها من العوامل، كما يحدث نتيجة لعوامل خارجية بإرادة الإنسان أو بغير إدارته.

وهذا ينفي صحة الفرضية الأولى.

- تعمل إدارة المخاطر على اكتشاف الأخطار ومعالجتها قبل من خلال دراسته للظروف البيئية المحيطة من فرص، تهديدات، قوة ضعف استخدام نماذج خاصة كنموذجSwot، كما تعمل على معالجة الأخطار بعد حدوثها كالتخفيف من الخسائر الناجمة، تحويل الخطر أو نقله إلى جهات أخرى.

النتائج العامة للدراسة:

تتمحور أهم النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة فيما يلي:

- ترتبط المؤسسات الاستشفائية العامة والخاصة بصحة الأفراد وسلامتهم وكذا حياتهم،ولذلك فهي تعتبر من المؤسسات المعقدة والمهمة التي تستوجب التعاون والتكامل داخل وحداتها المختلفة.

- تواجه المؤسسات مخاطر عديدة مؤثرة وهذا ما اوجب تخصيص إدارة خاصة للتعامل مع هذه المخاطر.

- غرابة مصطلح إدارة المخاطر عن ثقافة العاملين يشكل سدا منيعا في وجه تحقيق الجودة وتحيينها.

- تعد إدارة المخاطر من المفاهيم الحديثة والوسائل الناجحة لتحقيق أعلى درجة من الجودة،حيث تمثل العلاقة بينهما علاقة طردية.

إن أهم ما يميز المؤسسة الاستشفائية أن خدمتها المختلفة والمتباينة المستويات من الرعاية الصحية،المساحة العامة للخدمة،الخدمة الصحية المتخصصة والرعاية الجماعية تقدم باستمرار في ظل عدد كبير من العاملين المتخصصين لتقديم الرعاية اللازمة للمرضى كون مدخلاتها ومخرجاتها إنسانية بالدرجة الأولى.

الاقتراحات والتوصيات:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع وضعنا جملة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:

- التشجيع على ثقافة مفهومي الجودة وإدارة المخاطر لدى العاملين في المؤسسات الاستشفائية بصفة خاصة والمؤسسات الأخرى بصفة عامة.

- إنشاء إدارة خاصة بالتعامل مع المخاطر في المؤسسة أو على الأقل محاولة توحيد طرق التعامل مع الأخطار في مختلف الفروع والأقسام والمديريات في المؤسسة.

- تحفيز العمال والتشجيع على الإبداع الفكري فيما يخص التقنيات والأساليب الخاصة بالتعامل مع الأخطار.

- القيام بحملات توعية وتحسيس،وكذا تنظيم ملتقيات وأيام دراسية تهتم بإدارة المخاطر التي تواجه المؤسسة وأخرى تهتم بالجودة .

- الاهتمام بمختلف التغيرات والظروف البيئية المحيطة بالمؤسسة منها والسلبية.

- اعتماد الأساليب العلمية الحديثة المتطورة لاكتشاف المخاطر ومعالجتها.

خطة البحث

مقدمة

الفصل الاول:الإطار المفاهيمي لإدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية.

المبحث الاول:مفهوم إدارة المخاطر.

المطلب الاول:نشأة إدارة المخاطر وتعريفها.

المطلب الثاني:بعض المفاهيم المتداخلة مع مفهوم أدارة المخاطر وأهدافها.

المطلب الثالث:قواعد إدارة المخاطر وخطواتها.

المبحث الثاني:مفهوم المؤسسات الاستشفائية.

المطلب الاول:التطور التاريخي للمؤسسات الاستشفائية وتعريفها.

المطلب الثاني:خصائص المؤسسات الاستشفائية ووظائفها.

المطلب الثالث:تصنيفات المؤسسات الاستشفائية وأنواعها.

الفصل الثاني:إسهام أدارة المخاطر في تحقيق الجودة.

المبحث الاول:جودة الخدمات في المؤسسات الاجتماعية.

المطلب الاول:تعريف الجودة وأبعادها.

المطلب الثاني:معايير قياس الجودة ونظام إدارتها.

المطلب الثالث:فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية ومعوقات **ذلك.**

المبحث الثاني:إدارة المخاطر كمحقق للجودة وتفعيلها في المؤسسات الاستشفائية.

المطلب الاول:اثر إدارة المخاطر على جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية.

المطلب الثاني:الانضباط الذاتي في إدارة المخاطر كمساهم في تحقيق الجودة في المؤسسة الاستشفائية.

المطلب الثالث:المقومات الاساسية لتدعيم فعالية إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية للارتقاء بجودة الخدمات.

خاتمة

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر:

المراجع بالغة العربية:

أ-الكتب:

1-احمد سيد مصطفى،"**إدارة الجودة الشاملة والايزو**"،الناشر المؤلف،القاهرة،2005.

2-أسامة عزمي وآخرون،"**إدارة الخطر والتامين**"،دار حامد للنشر والتوزيع،الطبعة الأولى،الأردن،2010.

3-حمدي أبو الخير، "**التنظيم ونظام إدارة الجودة الشاملة المتواصلة**"، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1997.

4-حسان محمد نذير حرستاني،"**إدارة المستشفيات**"،طبعات حمطاب،معهد الإدارة العامة،سوريا،1410هـ.

5-طارق عبد العال حمادة،"**إدارة المخاطر**"،الدار الجامعية للنشر والتوزيع،القاهرة،2003.

6-طلعت الدمرداش إبراهيم،"**اقتصاديات الخدمات الصحية**"،الطبعة الثانية،الناشر مكتبة المدينة،مصر،2000.

7-يوسف احمد أبو فارة،"**إدارة الأزمات-مدخل متكامل**"،الطبعة الأولى،دار إثراء للنشر والتوزيع،عمان،2009.

8-مأمون الدرادكة وآخرون،"**الجودة في المنظمات الحديثة**"،الطبعة الأولى،2002،دار صفاء للنشر والتوزيع،عمان،2002.

9-محمد جاسم الصميدعي،"**استراتيجيات التسويق**"،الطبعة الثانية،دار حامد للنشر والتوزيع،عمان،2007.

10-محمود جاد الله،"**إدارة الأزمات**"،دار أسامة للنشر والتوزيع،الطبعة الأولى،الأردن،2008.

11-محمد كامل درويش،"**إدارة الأخطار واستراتيجيات التأمين المتطورة في ظل اتفاقية الغات**"،دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع،الطبعة الأولى،لبنان،1992.

12-محمد إبراهيم عبيدات،"**استراتيجيات التسويق**"،الطبعة الثانية،دار وائل للنشر،عمان،2002.

13-محمد عاصي العجيلي وآخرون،"**نظام إدارة الجودة**"،دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع،الأردن،2009.

14-محمد عوض،"**الإدارة الاستراتيجي-الأصول والأسس العلمية**"،الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع،مصر،2001.

15-محمد فريد الصحن،"**التسويق،المفاهيم والاستراتيجيات**"،الدار الجامعية،طبع ونشر وتوزيع،الإسكندرية،1998.

16-محمد رفيق المصري،"**التأمين وإدارة الخطر**"،دار زهوان للنشر والتوزيع،عمان،2009.

17-محمد رضا شندي،"**إدارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،بيمكو للخدمات التعليمية،مصر،1996.

18-مختار محمد الهانسي،"**مقدمة في مبادئ التامين**"،الدار الجامعية للنشر والتوزيع،بيروت،1933.

19-سليم بطرس جلدة،"**الاستراتيجيات الحديثة لإدارة الأزمات**"،دار الراية للنشر والتوزيع،عمان،2001.

20-السيد عليوة،"**إدارة الأزمات في المستشفيات**"،ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع،القاهرة،2002.

21-عاطف عبد المنعم وآخرون،"**تقييم إدارة المخاطر**"،مركز دراسات تطوير الدراسات العليا والبحوث،القاهرة،الطبعة الأولى،2008.

22-عبد الكريم بكار، "**مدخل إلى التنمية المتكاملة**"، دار التعلم، دمشق،1999.

23-عبد الستار العلي،"**تطبيقات في إدارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة،عمان،2006.

24-عواطف إبراهيم الحداد،"**إدارة الجودة الشاملة**"،الطبعة الأولى،دار الفكر موزعون وناشرون،عمان،2009.

25-علي فلاح الزعبي،"**الاتصالات التسويقية-مدخل منهجي تطبيقي**"،الطبعة الأولى،دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة،عمان،2010.

26-فواز التميمي،"**إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات التأهيل للايزو(9001)**،الطبعة الأولى،جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع،عمان،2008.

27-فريد توفيق نصيرات، "**إدارة المستشفيات**"، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع،عمان،2008.

28-فريد توفيق نصيرات، "**إدارة منظمات الرعاية الصحية**"، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر، عمان، 2008.

29-صلاح محمود ذياب،"**إدارة المستشفيات والمراكز الصحية الحديثة**"،الطبعة الأولى،دار الفكر ناشرون وموزعون،عمان،2009.

30-رعد عبد الله الطائي،"**إدارة الجودة الشاملة**"،دار اليازوري العلمية،عمان،2008.

-خالد عبد الرحيم، "**إدارة الموارد البشرية**"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2003.

ب-مذكرات التخرج:

1-بلعزوز بن علي،"**دور سلاسل ماركوف في التقليل من حدة المخاطر التي تهدد المؤسسات الاقتصادية**"،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر،تخصص علوم اقتصادية،جامعة الشلف،2007.

2-لمجد بوزيدي،"**إدارة المخاطر في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة-دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة للخدمات العامة والتجارة**"،مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستر،تخصص إدارة المخاطر،جامعة بومرداس،2009.

3-محمد بوبقيرة،"**دور إدارة الجودة الشاملة في الارتقاء بالخدمات الصحية**"،مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستر،تخصص تسويق،جامعة البليدة،2006.

4-لطيفة عبدلي،"**دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية**"،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجيستر،تخصص إدارة الأفراد و حوكمة الشركات،جامعة تلمسان2012.

5-علي غازيباون،"**الرقابة التسويقية وأهميتها في المؤسسة**"،مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستر،تخصص علوم التسيير،جامعة البليدة،2005.

ج-الملتقيات:

1-مبارك بوعشة،"**إدارة المخاطر البنكية مع إشارة لحالة الجزائر-مداخلة الملتقى الوطني،إدارة المخاطر البنكية**"،جامعة العربي بن مهيدي،أم البواقي،2011.

2- السعدي رجال،"**مقتطفات من إشكالية الملتقى الدولي-تنامي الاقتصاد غير الرسمي مساهمته ونتائجه على الاقتصاد الرسمي**"،جامعة العربي بن مهيدي،أم البواقي،يومي02-03-نوفمبر 2010.

3- عبد الستار حسين يوسف،"**تقدير المخاطرة فيظل تحليل(Swot)في المؤسسات الصناعية**"،**المؤتمر العلمي الدولي السنوي السابع،"إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة**"،جامعة الزيتونة الأردنية،16-17-18افريل2007.

د-نصوص قانونية:

1-مرسوم تنفيذي رقم465/97،مؤرخ في 02ديسمبر1997،يحدد قواعد إنشاء المؤسسة الاستشفائية المتخصصة وتنظيمها وتسييرها،ج ر ج جعدد81،صادر في10ديسنبر1997.

2- مرسوم تنفيذي رقم466/97،مؤرخ في 02ديسمبر1997،يتضمن قواعد إنشاء القطاعات الصحية وتنظيمها وسيرها،الجريدة الرسمية عدد81،صادر في10ديسمبرر1997.

3-مرسوم تنفيذي رقم140/07،مؤرخ في19مايو2007،متعلق بإنشاء المؤسسات الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وتسييرها،ج ر ج ج عدد33،لسنة2007.

و-القواميس:

1-علي بن مختار، **قاموس عربي أبجدي**، "**المبسط الصغير**"، دار المعرفة، 1998، ص260.

هـ-المراجع بالغة الفرنسية:

1-Reney et autres,le merkrting fondament et application,èconomica,France,1990.

2-Voir Gèline(0),fonction et taches de direction,homes et edition gènèrale,Paris,1961.

ي-المواقع الالكترونية:

موسوعة ويكيبديا الحرة:

1WWW.Wikipedia.Com

2WWW.Kantakji.Com

3WWW.Management.blogspot.Com

فهرس الجداول

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أهداف إدارة المخاطر	20
02	تأثير الخطر واحتمال حدوثه	25
03	مصفوفة التحليل الاستراتيجي الداعمة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الاستشفائية	75
04	متغيرات تحليل Swot	77

الفهرس

مقدمة الصفحة

الفصل الأول:الإطار المفاهيمي لإدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية

المبحث الأول:مفهوم إدارة المخاطر..... 08

المطلب الاول:إدارة المخاطر وتعريفها.....08

المطلب الثاني:بعض المفاهيم المتداخلة مع مفهوم إدارة الخطر وأهدافها.....17

المطلب الثالث:قواعد إدارة المخاطر وخطواتها.....20

المبحث الثاني:مفهوم المؤسسات الاستشفائية.....26

المطلب الاول:التطور التاريخي للمؤسسات الاستشفائية 26

المطلب الثاني:خصائص المؤسسات الاستشفائية ووظائفها..... 29

المطلب الثالث:تصنيفات المؤسسات الاستشفائية.....32

خلاصة الفصل الاول.....38

الفصل الثاني:إسهام إدارة المخاطر في تحقيق الجودة

المبحث الاول:جودة الخدمات في المؤسسات الاستشفائية.....40

المطلب الاول:تعريف الجودة وأبعادها.....40

المطلب الثاني:معايير قياس الجودة ونظام إدارتها.....42

المطلب الثالث:فوائد تطبيق جودة الخدمة في المؤسسات الاستشفائية ومقومات ذلك.....50

المبحث الثاني:إدارة المخاطر كمحقق للجودة وتفعيلها في المؤسسات الاستشفائية.....54

المطلب الاول:اثر إدارة المخاطر على جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية.....54

المطلب الثاني:الانضباط الذاتي في إدارة المخاطر كمساهم في تحقيق الجودة في المؤسسة الاستشفائية.....58

المطلب الثالث:المقومات الأساسية لتدعيم فعالية إدارة المخاطر في المؤسسات الاستشفائية للارتقاء بجودة الخدمات.....68

خلاصة الفصل الثاني.....79

خاتمة.....81

قائمة المراجع والمصادر.....86

فهرس الجداول.....92

الفهرس.....94

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية الحقوق و العلوم السياسية **المرجع: .....**

قسم :القانون العام

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التشريع الجزائري

ميدان الحقوق و العلوم السياسية

الشعبة:الحقوق **التخصص: القانون الاداري**

من إعداد الطالب : **تحت إشراف الأستاذة:**

- بن شهرة عبد الكريم **- بن قطاط خديجة**

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذة	**بوخدمي فادية**	**رئيسا**
الأستاذة	**بن قطاط خديجة**	**مشرفا مقررا**

الأستاذة لعور ريم رفيعة مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

نوقشت يوم:2023/06/19

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

إهداء

(وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ ۖ)

صدق الله العظيم .

إلى أبي العزيز لحسن الذي لم يدخر أي جهد في سبيل تربيتي و تحمل نفقاتي ، إلـــى أمـــي الحبيبة التي لـم يغمض لها جفن على رعايتي مند نعومة أظافري إلـــى قرة عيني زوجتي الغالية إلـى أولادي لحسن و نور الإسلام و إبنـتي كوثر و إلـــى إخوتي أمين ، رضـــا ، عمر و الحاج قدور. إلـــى كـل موظفي مديرية الضرائب بمستغانم من أعلى مسؤول إلى أبسط موظف أدامهم الله في خدمة البلاد و العباد .

شكر

أشكر الله العلي القدير الدي أنعم علي بنعمة العقل و الدين الحمد لله حمدا يليق بعظمته و قوله عز وجل

﴿ فَتَبَسَّمَ ضَاحِكا مِّن قَولِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوزِعنِيٓ أَن أَشكُرَ نِعمَتَكَ ٱلَّتِيٓ أَنعَمتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَٰلِدَيَّ وَأَن أَعمَلَ صَٰلِحا تَرضَىٰهُ وَأَدخِلنِي بِرَحمَتِكَ فِي عِبَادِكَ ٱلصَّٰلِحِينَ ﴾ النمل: 19

و قال رسوله الكريم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز وجل

أحمد الله تعالى حمدا كثيرا طيبا مباركا مليئ السماوات و الأرض على ما أكرمني به من إتمام هده الدراسة التي أرجو أن تنال رضاه

تم أتوجه بجزيل الشكر و عظيم الإمتنان إلى الأستاذة

الفاضلة بن قطاط خديجة

حفظها الله و أطال في عمرها و اللهم بلغ مقاصدها لتفضلها بالإشراف الكريم على هده المذكرة و كرمها بنصحي و توجيهي حتى إتمامها . أعضاء لجنة المناقشة الكرام حفظهم الله بقبول

مناقشة هده المذكرة . لكم مني أسمى عبارات الشكر و العرفان و التقدير .

قائمة المختصرات

ج : جزء

ص : صفحة

ع : عدد

د.ن : دون طبعة

ق.م : قانون المدني

د.س.ن : دون سنة النشر

ج.ر : جريدة الرسمية

ص ص: من صفحة إلى صفحة

إن الدولة في صورتها الحديثة نتيجة لتطور تاريخي طويل وإذا تتبعنا تطور الدولة وأهدافها وألقينا الضوء على مفهوم المالية العامة أي بمعنى الحصول على الموارد الضريبية لإنفاقها من أجل القيام بالخدمات اللازمة وتوزيع الأعباء و التي لم تكن معروفة منذ القدم بل ترجع إلى عهد قريب.

ففي العصور الوسطى كان الحاكم هو الدولة فأختلطت المالية بماليتها وكان ينفق على الدولة كما ينفق على أهله وعشيرته و على الإستيلاء والمصادرة إذا أحتاج الأموال وكان نتيجة ذلك تحمل الشعب عبئ نزواته وتمتع الأشراف ورجال الدين بالإمتيازات وفي مرحلة الإقتصاد الحر وهي المرحلة التي كانت نتاج ثورتين هما الثورة الصناعية في إنجلترا والثورة الفرنسية والتي نتج عنها ميلاد النظام الرأسمالي والذي يقوم على أن الدولة لا تقحم نفسها في مضمار الحياة الإقتصادية بل يتعين عليها حماية الأفراد وممتلكاتهم والقيام بالخدمات اللازمة لإزدهار هذا الإقتصاد، وفي مرحلة التدخل والإقتصاد الموجه لم يعد هدف الدولة يقتصر على المحافظة على الأمن العام و النظام العام.

ولكن أصبح تحقيق الرفاهية العامة بتنمية مستمرة للإقتصاد القومي والإستخدام العقلاني للموارد، ونتيجة لذلك تحدد علم المالية العامة وتلخص المشكلة بالنسبة لموضوعه وهو أن هناك نفقات عامة يتعين تغطيتها ولأجل هدا تلجأ الدولة إلى الضرائب و القروض وإيرادات الدومين العام، وإن أهمية الإيرادات الضريبية لا تكمن في كبر حجمها إذا ما قورنت بغيرها من مصادر الإيرادات الأخرى فقط بل تكمن الأهمية في تأثير الضريبة على أوجه النشاط الإقتصادي والإجتماعي والسياسي فباتت الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية العامة للدولة والتي تستخدمها بهدف تحقيق أهدافها فلدى أصبح من الضروري البحث عن مصادر جديدة من أجل الحفاظ على توازن الميزانية العامة للدولة وتغطية تزايد النفقات العامة للدولة، على الرغم من محاولة ترشيدها، تبقى الجباية العادية من المصادر الأساسية والدائمة القادرة على تحقيق التوازن الدائم للإقتصاد.

ولقد أثبتت التجارب السابقة أن الزيادة في معدلات الضرائب قد يخلق ضغطا ضريبيا يجعل المكلفين غير قادرين على تحمله من جهة، ومن جهة أخرى إستيائهم للزيادات التي يرونها تستهدفهم دون سواهم من الاشخاص الذين ينشطون في قطاعات موازية ويتهربون من دفع ولو الحد الأدنى من الضرائب. لذلك تفضل الحكومات في البلدان النامية توسيع وعائها الضريبي من خلال إستقطاب أموال الأنشطة الموازية وإخضاعها للضرائب عوض فرض عبئ ضريبي إضافي على المكلفين الحاليين.

- ولقد بدأت الجزائر في الإصلاح الشامل لنظامها الضريبي سنة 1992 ، والذي من بين أهدافه تبسيط الضرائب المفروضة وجعلها بعيدة عن كل تعقيد سواء من حيث حجم الوعاء الضريبي، أو عند تحصيلها من طرف أعوان الإدارة الجبائية.

لذلك فقد تم اعتماد آلية توحيد المعدلات على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي وكذلك الضريبة على أرباح الشركات ونظام التقديري الجزافي، حيث طرأت على هذا الأخير العديد من التعديلات قصد تبسيطه من جهة، وجعله أكثر استيعابا لشريحة واسعة من المكلفين بدفع الضرائب من جهة أخرى. فعرف النظام الضريبي الجزائري مجموعة من أنظمة الإخضاع الضريبي على غرار النظام الجزافي، النظام المبسط النظام المراقب النظام الحقيقي.

- أما حاليا لم يتبقى سوى نظامي الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي، فالهدف من وراء تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة يأخذ شقين أساسين، الأول يتمثل في تحسين موارد الخزينة العمومية من الجباية العادية عن طريق زيادة عدد المكلفين الخاضعين لها، سواء من الذين سبق وأن تم إحصاؤهم من الناحية الجبائية، أو أولئك المستفيدون من العجز الإداري في مجال المراقبة الجبائية التابعين للنظام الضريبي الحقيقي والذين تكون جل معاملاتهم مع القطاع الغير الرسمي، وبالتالي لا يدفعون من الضرائب المفروضة عليهم إلا مبالغ ضئيلة لا تتوافق البتة مع قدراتهم. أما الشق الثاني والأهم، فإن هذه

الضريبة قد تساعد على إيجاد الإطار المناسب لإحتواء الإقتصاد الغير الرسمي وجعله كطرف مساهم في تمويل الخزينة العمومية .

– و لهدا تحاول الحكومة الجزائرية أن تحسن من الإيرادات الجبائية في مجال الجباية العادية والتخلص من التبعية عن المحروقات والبحث عن مصادر تمويل والقضاء على البيروقراطية والروتين في الإدارة الجبائية وذلك من خلال تحسين الخدمات وتخفيف الضغط على الأعوان، حيث قامت الحكومة من خلال مؤسساتها الدستورية بعمليات تغيير في السياسات الجبائية من أجل الوصول إلى حلول تلبي إحتياجات جميع الأطراف، سواء المكلفين أو إدارة الضرائب ولقد قمنا بدراسة تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وأثره على تحسين الإيرادات الجبائية وتحسين أداء الخدمة في الإدارة الجبائية من خلال طرح الإشكالية الآتية:

ومن هنا نطرح الإشكالية الرئيسية التالية :

ما مدى مساهمة تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في تسهيل الإجراءات وتحسين مردودية التحصيل.

للتدقيق أكثر في الإشكالية المطروحة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- من هو المكلف بالضريبية الجزافية الوحيدة ؟
- ما هي الضريبة وخصائصها ؟
- أنواعها، تصنيفاتها وأهدافها؟
- من هو المكلف بالضريبة؟
- ما مفهوم الضريبة الجزافية الوحيدة؟ ما مقدارها ؟ ومن هم الأشخاص المعفيين عنها والمكلفين بها

وإن فرضيات البحث:

- إن تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة جمع عدة ضرائب في ضريبة واحدة.

- زيادة عدد المكلفين الأمر الدي يساهم في زيادة المداخيل الضريبية.

- إن إعتماد نظام الضريبة الجزافية الوحيدة خفض من مردودية الإيرادات الجبائية.

إن الأهمية العلمية لهذا البحث تعود إلى مدى نجاح السياسات الضريبية في الجزائر والتغيرات الحاصلة وذلك من خلال البحث والتعمق في الضريبة الجزافية الوحيدة وتحصيل الإيرادات الجبائية في الجزائر.

يهدف هذا البحث إلى إظهار أثر ونجاعة التغيير في السياسات الجبائية في الجزائر والتغيرات التي حدثت في السنوات الأخيرة خاصة في تطبيق نظام الضريبة الخرافية الوحيدة.

أما المنهج المتبع هو الوصفي والتحليلي في الموضوع ، حيث سنقوم بإستخدام المنهج الوصفي من أجل دراسة المفاهيم العامة حول الضرائب وتعريف كل منهم على حدى، كما سنقوم أيضا بإستخدام المنهج التحليلي من أجل معرفة نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وتحليل البيانات الإحصائية. حيث سنعتمد في دراستنا أيضا على الإحصائيات والتقارير التي تنشرها الهيئات الرسمية، والقوانين والتشريعات المعمول بها .

وللإجابة عن هذه الإشكالية والتساؤلات المتفرعة عنها قمنا بتقسيم بحثنا إلى مبحث تمهيدي بعنوان الإطار العام للضريبة والى فصلين تطرقنا إلى الفصل الأول بعنوان إطار العام للضريبة الجزافية الوحيدة حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول نشأة

الضريبة الجزافية الوحيدة وفي المبحث الثاني إلى إجراءات الإخضاع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

أما الفصل الثاني سنتطرق فيه إجراءات تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة و إجراءات التنازع فيها في المبحث الأول سنتطرق ماهية التحصيل الضريبي ،وفي المبحث الثاني سنتطرق إلى منازعات الضريبة الجزافية الوحيدة ومراحلها

وفي الأخير أنهينا هذا البحث بخاتمة تتضمن مجموعة من النتائج والتوصيات التي توصلنا لها من خلال هذه الدراسة.

لقد تطورت أهداف الضريبة مع تطور المجتمعات حيث إرتبطت طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الإقتصاد والتنظيم الاجتماعي وكذلك بطبيعة الخدمات المقدمة من طرف الدولة فمن مجرد ضريبة لتمويل النفقات العامة إلى أداة تساهم في معالجة الأزمات االإجتماعية والسياسية والتأثير على الأوضاع الاقتصادية وذلك من خلال الإعفاءات والتخفيضات الضريبية التي تقدمها الدولة للأنشطة الاقتصادية خاصة ما يتعلق منها بالإستثمارات باعتبارها محرك التنمية الاقتصادية حيث تم تقسيمها الي مطلبين

المطلب الأول: ماهية الضريبة

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.

المطلب الأول: ماهية الضريبة

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر المداخيل في أي نظام إقتصادي كان، حيث تطور مفهومها تبعا لتطور الفكر المالي وإنتقال دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، وللضريبة جانب أخر يحدد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الإقتصادية الواجب مراعاتها، ولإقامة نظام ضريبي سليم وفعال يجب على المشرع التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد وتحقيق الأهداف التي فرضت من أجلها هده الضريبة.

ومن هنا سوف سنتطرق في هذا المطلب إلى فرعين في الفرع الأول سنتحدث عن مفهوم الضريبة أما الفرع الثاني سنتطرق للقواعد الأساسية للضريبة .

الفرع الأول : مفهوم الضريبة

تتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة التي تؤديها بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع ، ويتم تقدير الإيرادات أو المداخيل اللازمة لتغطية النفقات العامة ، وتقوم السلطة التنفيذية بتحصيل تلك الإيرادات بما يؤكد مبدأ السلطة والسيادة للدولة.

ومن هذا المفهوم تلجأ الدولة إلى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة وتقوم على أساس ذلك بتقدير المداخيل اللازمة لمواجهة تلك النفقات ، وهذا يعني صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها .

وتعد الضريبة من أهم مصادر التمويل للخزينة العمومية ويتم تحصيلها من الأفراد في تدبير الأموال اللازمة للنفقات ، وتعد الضريبة عنصرا هاما من عناصر إيرادات الدولة في حالة الإقتصاد الحر. أما إذا كانت الدولة تمتلك أو توجه وسائل الانتاج فإن الربح الذي يتحقق هو المصدر الرئيسي في تمويل الخزينة العمومية ورغم ذلك يبقى للضريبة دور أساسي كمصدر من مصادر التمويل.

أولا: تعريف الضريبة

يوجد العديد من التعاريف للضريبة وقد إختلفت هذه التعاريف بإختلاف كتاب المالية العامة.

أ التعريف الأول : إن أول تعريف حديث للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جاكسون جينز حيث يعرف الضريبة "بأنها إستقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة. [1]

ب–التعريف الثاني: وهناك من يعرف الضريبة على أنها: "إقتطاع نقدي ذو سلطة، نهائي دون مقابل منجز لفائدة الجماعة الإقليمية للدولة والجماعات المحلية أو لصالح الهيئات العمومية منجز لفائدة الجماعة الإقليمية للدولة والجماعات المحلية أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية"[2].

ت–التعريف التالث: كما تعرف الضريبة على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد" جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها بصفة نهائية للمساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على الجانب المفاهيمي العام للضرائب[3].

ث–التعريف الرابع: وتعرف الضريبة في مفهومها الحديث كما يلي[4].

الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتحصله من ثروات الأشخاص بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل خاص وذلك بغرض تحقيق النفع العام .

ج–التعريف الخامس: ويرى الأستاذ ديفرجي زيادة في تحديد التعريف الحديث للضريبة أن نضيف إليه " أن الضريبة مبلغ من المال تقتطعه الدولة مباشرة" وذلك بغية تمييزها عن

---

[1]– وكواك عبد السلام فعالية النظام الضريبي الجزائر ، مذكرة تخرج ماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقة، الجزائر ، 2011/2012، ص 03.

[2]– حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة مذكرة ماجستير تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة ،الجزائر، 2006/2005 ص 11

[3]– أحمد فنديس ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص 15، 16.

[4]– أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص ص 126، 127

الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى الاقتطاع غير المباشر من أموال الأفراد كما في حالة تخفيض قيمة العملة ويضيف الأستاذ حسن عواضة إلى هذا التعريف أن الضريبة تجبي أيضا في سبيل تدخل الدولة فقط .

ومنه يصبح التعريف الحديث للضريبة هو: الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتحصله باقتطاعه مباشرة من ثروات الأشخاص بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل خاص، وذلك بغية تحقيق النفع العام وهي أيضا أداة لتوزيع الأعباء العامة .

ثانيا : خصائص الضريبة:

تتميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات العامة بالخصائص التالية:

أ-الضريبة ذات شكل نقدي: أي أن الضريبة يجب أن تسدد بدفع مبلغ من النقود[1]. ، لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي الظروف الإستثنائية القاهرة، حالة الحروب مثلا، وهذا الإستثناء عن القاعدة لا يجب التوسع فيه فإنها ترغب في توسيع دائرة ملكيتها فيمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل جبر الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم ويتميز الشكل النقدي للضريبة على الشكل العيني من عدة أوجه: - أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف وكلها أشياء في صالح الشكل النقدي للضريبة.

[1]- أحمد فنديس، المرجع سابق ، ص 17.

– إن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقات الإنتاج و الأعباء التي يتحملها كل شخص في الإنتاج.

– عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة المالية و الإقتصادية الحديثة.

– الطابع الإجباري والنهائي للضريبة : فالضريبة تفرض بطريقة أحادية أي الدولة هي التي تفرضها وتحصل بإستعمال الجبر، حيث وضعت جهاز كامل للجبر والعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة عن الدفع ففي حالة رفض المكلف أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية يبدأ هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تسديد هده الضريبة[1].

بالإضافة إلى ذلك، فإن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن المكلف لا يمكنه إسترداد المال الذي يدفعه كضريبة بل قيمتها تنتقل من المكلف بها إلى الدولة[2].

ت–ضريبة تدفع بدون مقابل: ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة بإعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب ويترتب على هذا أنه لا يجوز ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة و يتعين على الفرد باعتباره عضوا في ال مجتمع بأن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة بل يتعين أيضا أن

[1]– محمد عباس محرزي، المرجع السابق ، ص 12

[2]– أحمد فنديس، المرجع سابق ، ص 21.

تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد على تحمل هذه الأعباء العامة[1].

ث-يتم فرض الضريبة بقانون : أي أنه لم يتم فرضها وكذلك ربطها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة فالقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص قانوني فإنه لا تفرض ضريبة ولا تلغى أو تعدل إلا بنص قانوني[2].

ج-يعتبر دين الضريبة دين ممتاز : له أولوية عن غيره من ديون الممول ولا يسبقه في ذلك أي دين إلا المصروفات القضائية.

الفرع الثاني: القواعد الأساسية للضريبة

توجد العديد من القواعد والأسس التي يتوجب على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي القواعد التي تحقق مصلحة كل من المكلف بالضريبة والخزينة العمومية كما أنه يتم فرض الضرائب بغية تحقيق مجموعة من الأهداف المالية، الإقتصادية، الإجتماعية والسياسية.

أ-قاعدة العدالة: يعد مبدأ عدالة الضريبة من أهم الركائز والأسس المالية والإقتصادية التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة فتحقيق العدالة الضريبية تجعل من الضريبة المفروضة

[1]- تابتي خديجة دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر لقايد تلمسان ،الجزائر، 2011-2012، ص 10.

[2]- سمير صلاح الدين حمدين منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، طبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، ص 130.

مقبولة ولا تحدث تذمرا بين الناس عند فرضها ولكي تتحقق عدالة الضريبة يجب أن يتوفر فيها مبدأين هما [1]

مبدأ عمومية الضريبة : ويقصد به أن تفرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال فلا يعفى منها مال أو شخص من الخاضعين لسيادة الدولة.

-**مبدأ المساواة أمام الضريبة:** أي أن يكون عبئ الضريبة واحدا بالنسبة لكافة المكلفين حتى يتساووا جميعا في أعباء النفقات العامة المفروضة عليهم.

قاعدة اليقين : ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة واضحة دون أي إبهام أو غموض.

– والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى إلتزامه بأدائها بصورة واضحة لا غموض فيها ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة إلى جانب معرفته حقوقه و واجباته نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها. حيث أن عدم الوضوح والشفافية يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي [2].

ت-قاعدة الملائمة في التحصيل: ويقصد بها أن تحصل الضريبة في الأوقات والظروف الأكثر ملائمة في التحصيل وهذا يعني أن يتلائم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف قادرا وأكثر تقبلا لعبئ الضريبة.

[1]– أحمد فنديس، المرجع سابق ص 23.

[2]– محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية دار النشر عين البنيان الجزائر، 2010، ص 25.

وفي هذا السياق نجد في الجزائر الضريبة المفروضة على مداخيل الأجور(IRG/salaires) تقتطع ساعة دفع الأجر وبذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء[1].

ث- قاعدة الإقتصاد في النفقات : وتعني الإقتصاد في نفقات الجباية بإتباع إجراءات التحصيل الأقل كلفة للمكلفين وللإدارة الجبائية حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ويتضائل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزينة الدولة حتى تتحقق وفرة الضريبة[2].

الفرع الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها:

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها بإختلاف المكان والزمان، فالأنظمة الضريبية لا تقتصر على نوع واحد من هذه الأنواع، بل تحاول المزج فيما بينها للتوصل إلى نظام متلائم مع تحقيق أهداف المجتمع وتتلخص في:

أولا: أنواع الضرائب

أ- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية [3] :

الضرائب النسبية: يقصد بها الضرائب التي يبقى سعرها ثابت رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة وتتميز الضرائب النسبية بسهولة تطبيقها كما أنها تحقق نوع من العدالة بين المكلفين للضريبة كوحدة سعرها وكذا وضوح الرؤية بالنسبة للمكلفين الشيء الذي يحفزهم على مضاعفة نشاطهم ويساعدهم في الإدخار وتكوين رأسمال إستثماري.

أما عن مجال تطبيقها فتطبق في كل من:

[1]- حميدة بوزيدة جباية المؤسسات، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص10

[2]- أحمد فنديس، المرجع السابق، ص 26.

[3]- طارق الحاج المالية العامة سلف الذكر ، ص 130

* **الشركات الخاضعة للضريبة** تطبيقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الأشخاص المعنويين يخضعون للضريبة IBS مهما كان شكلهم أو غرضهم بإستثناء بعض الشركات التي لا تدخل في مجال التطبيق إلا إذا إختارت الخضوع لهذه الضريبة [1].

1- الشركات الخاضعة قانونا و هي الشركات التي نص عليها المشرع في القانون التجاري وهي:

- الشركات المساهمة أو الأسهم SPA

- شركات ذات المسؤولية المحدودة SARL

- شركات ذات توجيه بالأسهم

- المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE

- المؤسسات و الهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري والشركات المدنية التي أخذت شركات ذات أسهم.

2- الشركات الغير خاضعة أساسا :و هي التي إختارت الإنضمام لهذه الضريبة وهي تتمثل في شركات الأشخاص، الجمعيات بالمساهمة والشركات المدنية كما يلاحظ أن هذه الشركات التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة لا يمكن التراجع عن هذا الإختيار مدى الحياة.

-**الضرائب التصاعدية** : فهي تلك الضرائب التي يزدادا سعرها بإزدياد المادة الخاضعة

للضريبة وبالتالي تزيد حصيلة الضريبة وهذا النوع من الضرائب تعمل به معظم التشريعات الجبائية، خاصة التي تراعي العدالة والمساواة، لأن أصحاب الدخل العالي يتحملون عبئا

[1]- طارق الحاج المالية العامة سلف الذكر ، ص 131

أكبر من أصحاب الدخل المتدني، كما يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل والثروة وعدم تمركزها بيد فئة قليلة من أفراد المجتمع .

و مجال تطبيقها يتحدد من زاويتين : زاوية الأشخاص وزاوية المداخيل .

أ- الأشخاص الخاضعون :

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر .

- الأشخاص الذين يستفيدون من المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر عن طريق إتفاقية جبائية.

- الأشخاص الذين ليس لديهم إقامة دائمة بالجزائر ويستفيدون من الأرباح التي يحققونها من المؤسسات التي يملكون فيها مساهمات.

-الموظفون وأعوان الدولة المتواجدون في الخارج.

ب- المداخيل الخاضعة للضريبة:

تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على سبعة أنواع من المداخيل تحددها قاعدتها حسب نوع كل دخل وهذه المداخيل هي:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية[1].

- أرباح المهن غير التجارية.

- الرواتب والأجور، المنح.

- المداخيل العقارية الناتجة عن الأملاك المبنية وغير المبنية.

[1]- طارق الحاج المالية العامة، مرجع نفسه ، ص132

- الإيرادات الفلاحية.

- أرباح رؤوس الأموال المنقولة.

ب- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :

عرفت الضرائب على الأشخاص منذ زمن الرومان واليونان ذلك في العصور الوسطى وكانت تصيب الشخص بعينه أي أن الوجود الإنساني هو المادة الخاضعة للضريبة، فالضريبة هنا تفرض على الشخص باعتباره (فرد) بغض النظر عن ما بحوزته من مال ولذلك يطلق عليها أيضا بضريبة الرؤوس.

أما الضرائب على الأموال فتصيب ما يملكه الشخص، وتمتاز بعدالتها لأنها تستهدف حجم الأموال التي يملكها المكلف، فالأموال الوفيرة تكون الضرائب عليها كبيرة والعكس، ويعيب البعض عليها بصعوبة حصر جميع أموال الشخص لإحتساب الضريبة وإمكانية التهرب منها[1].

ج- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

هناك عدة معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلا أن أهم هذه المعايير هو من يقسمها حسب تحمل عبئها، فنجد بعض الكتاب الإقتصاديين ومن بينهم جون" استيوارت ميل، لا يغبر لوفيوليه" يرى هذا الفريق أن الضريبة تكون مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخزينة هو الذي يتحملها بصفة نهائية، وأنها تكون غير مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخزينة لا يعد وسيطا حيث يذهب –جون ستيوارت ميل – إلى أن الضرائب الغير المباشرة هي) تلك التي يدفعها شخص ويتحملها شخص آخر [2].

[1]– محمد عباس محرزي، المرجع السابق ، ص 132–134

[2]– رفعت المحجوبي: المالية العامة، دار النهضة للطبع والنشر والتوزيع، 1990، ص 233.

د- الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة:

المقصود بالضريبة الوحيدة و هي أن تعتمد الدولة ضريبة واحدة فقط، أو أن تفرض ضريبة رئيسية إضافة لبعض الضرائب الأخرى.

أما نظام الضرائب المتعدد فيعني إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب وقد نادى بعض الإقتصاديين بفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي الزراعي دون النظر إلى بقية الدخول باعتبارها المصدر الأساسي للثروة والدخل كما نادى البعض الآخر بفرض ضريبة واحدة على الربح العقاري، ويؤيد أنصار فكرة الضريبة رأيهم بحجج عديدة منها : بساطة تطبيق الضريبة، فهي لا تحتاج إلى جهاز إداري كبير فيمكن للمكلف تأديتها من خلال معرفة سعرها [1].

ثانيا : أهداف الضريبة:

إن الضريبة على إختلاف أنواعها تعتبر مصدرا هاما للدخل العام، إلا أن هذا ليس الهدف النهائي من فرض الضريبة خاصة بعد ما زاد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات الإقتصادية وقد تختلف أهداف الضريبة من دولة لأخرى حسب الظروف التي تعيشها كل دولة وبشكل عابر فإن من أهداف الضرائب.

أ-الهدف المالي: ويقصد بها تغطية الأعباء المالية، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بإلتزاماتها إتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل النفقات على الخدمات العامة وعلى إستثمارات الحكومة كبناء السدود والمستشفيات والجامعات، وشق الطرق...الخ) [2].

[1]- حسن مصطفى ، حسن، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 54.

[2]- حميدة بوزيدة، المرجع السابق ، ص 12

ب–الهدف الإقتصادي : تعتبر الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي، وبالتالي فهدفها العام هو الوصول إلى حالة إستقرار إقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الإنكماش.

ففي حالة التضخم ترفع نسبيا ويوسع في فرضها لامتصاص كمية النقد الزائدة، وفي حالة العكس تخفض أسعارها وتزداد الإعفاءات مما يزيد من الإدخار وبالتالي التوسع في الإستثمار .

ت الهدف الاجتماعي : تعتبر الضريبة وسيلة لتوزيع الثروات والمداخيل، حيث تستخدمها معظم الدول لمعالجة الفروقات بين مداخيل الأفراد عن طريق فرض الضريبة التصاعدية على الدخل[1].

ث – الهدف السياسي :لقد أضحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الإقتصادية والإجتماعية العامة. ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر إستعمالات للضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية) [2].

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب

يمكن تصنيف الضرائب بالرجوع إلى عدة معايير وهي:

الفرع الأول: معيار العبئ الضريبي:

[1]– المرجع السابق ، ص 27.

[2]– حميدة بوزيدة،، المرجع السابق ، ص 13

الجانب المفاهيمي العام للضرائب وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة بما يلي[1] :

أ – **الضرائب المباشرة** : تعتبر الضريبة مباشرة ، إذا كانت تحصل وفق جداول والمكلف بها قانونيا هو نفسه من يتحمل العبئ الضريبي بصفة نهائية، وتكون محلا لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف.

ب الضرائب الغير المباشرة : تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت تحصل بمناسبة حدوث وقائع وتصرفات معينة ويستطيع المكلف بها نقل عبئها إلى شخص آخر .

الفرع الثاني: معيار وعاء الضريبة:

حسب المعيار نجد الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة [2] :

أ – **الضريبة الواحدة** : إن الضريبة الواحدة أو كما يسميها الآخرون الضريبة الفذة هي النظام الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة أساسية واحدة للحصول على ما يلزمها من مداخيل مالية وأن الضريبة الواحدة تفرض على جميع أنواع المداخيل.

ب–الضرائب المتعددة: هي ضرائب تختلف بإختلاف الدخل وتتعدد بتعدد الوعاء فتكون بعدد ضرائب متعددة في الضريبة المباشرة إذا كان الدخل متعدد مثل الضريبة على الأجور والضريبة على المهن الحرة فجميع هذه الضرائب متنوعة برغم وحدة الدخل أو المال ونكون بصدد ضرائب متعددة في الضريبة غير المباشرة في حالة تعدد الضريبة غير المباشرة على الإنفاق فتوجد ضريبة على الإنتاج وضريبة على الإستهلاك وعلى المبيعات فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة وعائها هو الإنفاق على السلع والخدمات .

[1]– أحمد فنيدس، المرجع السابق ص 29.

[2]– سمير صلاح الدين حمدي، المرجع السابق ص 137.

الفرع الثالث: معياري الواقعة المنشئة للضريبة والمعدل:

أولا: معياري الواقعة

وهنا نميز ثلاثة أنواع من الضرائب:

أ- **الضرائب على رأس المال** : هي الضرائب التي تنشأ عن واقعة إمتلاك رأس المال ويقصد بهده الواقعة من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (الأسهم السندات...) والعقارية (المبنية، وغير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت لها دخلا على صاحبها أم لا ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل.

ب-**الضرائب على الدخل** : والتي تترتب عن واقعة تحقق الدخل. ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيرادات مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها.

ت-**الضرائب على الإنفاق:** وهي تفرض على نفقات الدخل في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية، أي على الإنفاق غير الإستثماري ومن هنا تختلف تسمياتها من ضرائب على الإستهلاك وضرائب على السلع وضرائب على الإنتاج...الخ[1].

ثانيا : معيار معدل أو سعر الضريبة

نجد في هذا المعيار الضريبة النسبية والتصاعدية:

أ - **الضريبة النسبية** هي الضريبة التي يكون سعرها نسبة ثابتة من قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة لا يتغير بتغير مقدار هذه المادة أو الدخل الخاضع للضريبة[2].

[1]- فوزي عطوي، املالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدول) ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، طبعة 2003، ص 71

[2]- سمير صلاح الدين حمدي، المرجع السابق ص 153.

ب الضريبة التصاعدية: هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة فتزداد قيمة الضريبة كلما زاد مقدار هذه المادة أو الدخل [1].

وتأخذ الشكلين التاليين:

* التصاعدية بالطبقات وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات وترتب هذه الأخيرة تصاعديا ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

* التصاعدية بالشرائح : تجنبا لمساوئ التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة أي مراعاة الظروف الشخصية للمكلف ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.

[1]– سمير صلاح الدين حمدي، المرجع السابق ، ص 153

تمهيد:

لقد حاولت الإدارة الجبائية من خلال جملة الإصلاحات الضريبية التي قامت بها منذ 1991 الى غاية 2023، بالإعتماد على ضرائب بسيطة مفهومة وموحدة وهذا من أجل تبسيط النظام الضريبي الجزائري، إن الجزائر تعتمد على نظامين جبائيين للإخضاع وهما النظام الحقيقي، ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ومن اجل دراسة الضريبة الجزافية الوحيدة بشكل يسمح لتوضيح وشرح هذا النظام ، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين ، حيث سيتم التطرق في المبحث الأول لنشأة الضريبة الجزافية الوحيدة ، أما المبحث الثاني سيتم التطرق إلى مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة.

المبحث الأول: نشأة الضريبة الجزافية الوحيدة.

ان الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الإدارة الجبائية منذ 1991 إلى غاية الآن في مجال تطوير وتحسين النظام الضريبي الجزائري، أدى إلى تبني الدولة إلى نظام ضريبي جديد وهو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، و الذي أصبح الأن أحد النظامين المعتمدين من قبل المنظومة الضريبية بالنسبة للإخضاع الضريبي، وللتعرف على هذا النظام ستتم دراسة هذا المبحث في شكل مطالب المطلب الأول بعنوان (دراسة الضريبة الجزافية الوحيدة من حيث التعريف والنشأة) ، أما المطلب الثاني فهو بعنوان: مجالات تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

المطلب الأول: دراسة الضريبة الجزافية الوحيدة من حيث التعريف بها ونشأتها.

ومن هنا نجد أهمية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بأنه نظام جديد نتج عن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الإدارة الجبائية ، وفي هذا المطلب سنتطرق للتعريف بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة كفرع أول، و نشأة هذا النظام في الفرع الثاني.

الفرع الأول : نشأة الضريبة الجزافية الوحيدة:

في بداية التسعينيات القرن الماضي أقرت الجزائر الإصلاحات الجبائية سنة 1991، و التي عرفت تغييرات عديدة في مختلف القوانين الجبائية سواء كانت السنوية أو

التكميلية، و في إطار عصرنة الإدارة الجبائية لهياكلها و رغبة منها لتخفيف الضغط الضريبي وتعزيز الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بعدة إصلاحات في القوانين الجبائية من بين هذه الإصلاحات إنشاء نظام ضريبي جديد وهو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة. فقد أستحدث نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب قانون 06-24 مؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007، [1]حيث نص المشرع "يحدث ضمن الجزء الثالث من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة باب ثاني عنوانه" الضريبة الجزافية الوحيدة و يتضمن المواد 282 مكرر ،282، مكرر 1، 282 مكرر 282،2 مكرر 3، 282 مكرر 4 ، 282 مكرر 5 ، 282 مكرر 6 و التي تحرر[2].

هذا النظام الذي عوض كل من "الضريبة" على الدخل الاجمالي IRG"، " الرسم على القيمة المضافة TVA "، "الرسم على النشاط المهني TAP" و التي كانت تفرض على التابعين للنظام القديم[3].

ليشهد هذا النظام تعديلا جديدا بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2020 حيث تم إستحداث قسم سابع جاء بعنوان الزيادات و الغرامات الجبائية متكون من أربع (04) مواد، من المادة 282 مكرر 7 الى المادة 282 مكرر 10[4].

[1]- قانون 06-24 مؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007،

[2]- بلحوت عبد المجيد، زواوي عمر حمزة ، الانتقال من النظام الجزافي الى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و بين تحسي مردودية التحصيل و تسهيل الاجراءات الجبائية (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب 2007/2016)،مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم و التجارية، المجلد 12 ، العدد 02،2019،ص804

[3]- المادة الثانية من قانون رقم 06-24 مؤرخ في 6 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية، العدد 85،27 ديسمبر 2006

[4]- لعلوي محمد الضريبة الجزافية الوحيدة دراسة نظامها القانوني و اهم التعديلات الواردة عليه ، مجلة الحقوق و العلوم السياسية جامعة خنشلة، المجلد 09 ، العدد 1 سنة 2020، ص1027

ويعتبر نظام الضريبة الجزافية الوحيدة نظاما بديلا عن النظام الجزافي الذي كان معمولا به من سنة 1991 إلى غاية صدور قانون المالية 2007 .

و لعل أن سبب إستحداث هذا النظام نتيجة لجملة الملاحظات التي وجهت إلى النظام الجزافي القديم و التي تتلخص في ما يلي:

تعدد الضرائب المكونة للنظام الجزافي، مما خلق شعورا بتعقده.

_الوقت الكبير (60) الذي تكرسه الإدارة الجبائية لقضايا النظام الجزافي في مقابل المردود الضعيف له.

_كثرة الوقت الذي يكرسه الممول للتعامل مع الإدارة الجبائية بين التصريحات، الدفع، و الشكاوي، و المنازعات.

الضعف في شفافية النظام الجزافي القديم[1].

الفرع الثاني : تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة:

سيتم في هذا الفرع تعريف الضريبة الجزافية من الناحية القانونية(أولا)، بالإضافة الى تعريفها من الجانب الفقهي(ثانيا):

أولا: التعريف القانوني:

لم يعط المشرع الجزائري على الرغم من مجمل التعديلات التي خضع لها نظام الضريبة الجزافية الوحيدة تعريفا دقيقا لهذه الأخيرة، إلا أنه وبموجب نص المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، أوضح المشرع الأساس الذي تقوم عليه

[1]– لعجال سهير، مذكرة بعنوان مدى مساهمة الضريبة الجزافية الوحيدة في ميزانية البلدية المسيلة" (دراسة حالة بلدية المسيلة الفترة (2017–2018))، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر LMD في تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة 2020/2021 ، ص21

الضريبة الجزافية الوحيدة حيث نص بموجبها "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي[1] والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني[2].

ثانيا : التعريف الفقهي

عرف الأستاذ حميد" "بوزيدة الضريبة الجزافية الوحيدة بأنها:

حق يقع على عاتق الأشخاص الطبعيين و المعنويين و الهيئات المقيمة في الجزائر، أو التي تمارس نشاطا معينا في الجزائر و تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة، المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور و التعويضات و العلاوات بما في ذلك الامتيازات العينية و الريوع العمرانية التي تمنح للمستفيدين و الموظفين[3].

وقد عرف الدكتور محفوظ برحماني الضريبة الجزافية الوحيدة بأنها :

ضريبة المعنوية الذي لا يتعدى ثلاثين مليون دينار جزائري تصريحية مباشرة نسبية، تفرض على رقم أعمال الأشخاص الطبيعية[4].

وقد عرفها رفعت المحجوب على أنها " إقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل لدافعها وذلك لتحقيق النفع العام[5].

ثاثا : طريقة إخضاع المكلف لنظام جبائي معين:

[1]– المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وفقا لقانون المالية لسنة 2007

[2]– المادة 8 المعدلة للمادة 282 مكرر من قانون رقم 19–14 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441، الموافق ل 11 ديسمبر 2019، يتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 81،30ديسمبر 2019،ص6.

[3]– برحماني محفوظ، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، بدون طبعة الإسكندرية، 2018، ص119

[4]– المادة 74 من القانون ، 21–06 المعدلة للمادة 22 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المؤرخ 30 ديسمبر 2021 ، العدد 100 ، سنة 2021 حيث نصت "..... لا يتعدى ثمانية ملايين دينار جزائري"،ص30.

[5]– وارزقي ميلود التدابير الجبائية الجديدة المتعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفق قانون المالية لسنة 2017،مجلة الدراسات الجبائية المعمقة ، رقم 4، 2017،ص 80

تعتبر طريق إخضاع المكلف لنظام جبائي إلى نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم إختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط، كالتالي:

1_**النشاط التجاري** : إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق (8.000.000د.ج)، فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي و في حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجزافي (نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)

2_**النشاط الصناعي** : إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق (8.000.000د.ج) سوف يفرض عليه النظام الحقيقي ، أما إذا كان أدنى من ذلك سوف يخضع للنظام الجزافي.

نفس الإجراءات تطبق أيضا على النشاطات المتعلقة بالبناء والأشغال العمومية وقطاع الخدمات بأنواعه[1].

الفرع الثالث : تقييم نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

سيتم تقييم نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، من خلال التطرق لإيجابيات هذا النظام (أولا)، و كذا سلبياته (ثانيا).

أولا : إيجابيات الضريبة الجزافية الوحيدة:

[1]– بن رحاب سليمان، اثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عل الايرادات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية (ل.م.د)، تخصص مالية المؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، السنة الجامعية 2020/2021،ص 48.

يمكن القول أن نظام الضريبة الجزافية الوحيدة جاء لتبسيط النظام الجبائي وذلك من خلال:

– توحيد حدود تطبيق النظام بعدما كان النظام الجزافي السابق يفرق في الحدود بين بيع السلع و الأشياء و تأدية الخدمات فنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يوحد بينهما بتطبيق حد8.000.000دج .

– دفع ضريبة واحدة فقط، وذلك بعدما كان يتم من خلال النظام الجزافي السابق دفع كل من الضريبة على الدخل الإجمالي، و الرسم على القيمة المضافة، النشاط المهني، أصبح

المكلف يدفع ضريبة واحدة بمعدل محدد حسب النشاط، يعوض كل الضرائب المذكورة

يعود بالإيجاب على الإدارة الجبائية، من حيث فهم و تطبيق النظام، و سالفا ، هذا ما و يحفز بالنسبة للمكلف

– تخفيض الضغط الجبائي، حيث يؤدي دفع ضريبة واحدة عوض ثلاث ضرائب مختلفة، إلى تخفيف العبئ الجبائي على المكلف، وإبتعاده عن التهرب و التحايل ، إضافة إلى تسهيل مهام المحققين الجبائيين، من خلال تقليل التصريحات المودعة من قبل المكلف و تبسيطها [1].

إضافة إلى ما تناولناه سابقا، يساعد تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على تحقيق مبدأ الإقتصاد في النفقات، و ذلك من خلال التقليل عدد المتدخلين في ملف المكلف، مع العلم أن كل ضريبة يكون لها متدخل من إدارة الضرائب، إضافة الى التقليل من الوثائق المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية و إقتصاد جهدها و توجيهه نحو ملف المكلفين ذوي

[1]– شعباني لطفي ، جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، متيجة للطباعة، الجزائر، 2017،ص 61

مردودية من حيث مبالغ الضريبة المسددة لصالح خزينة الدولة. و هدا ما يعود بالإيجاب على الدولة من جهة، وعلى المكلف المحدود القدرة من جهة أخرى.

ثانيا : سلبيات الضريبة الجزافية الوحيدة:

رغم كل الجوانب الإيجابية للضريبة الجزافية الوحيدة، يوجد نقص لا بد من تسليط الضوء عليه و المتمثل في:

هو أن النسب المطبقة في هذه الضريبة مرتفعة، مما يؤدي بالعديد من المكلفين إلى إختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي، لفرض الضريبة لتحقيق أهداف سامية، مع العلم أنه مهما كان إقتناعه بضرورة تسديد الضريبة لتحقيق أهداف ملموسة و مهما كانت درجة وعي المكلف ، إلا أنه لا يرى إلا بأنها عبئا يحاول التخلص منه و بكل الطرق المشروعة منها و غير المشروعة.

إن إعتماد رقم الأعمال المحقق من المكلف لحساب مبلغ الضريبة ليس معبرا عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف، أي أنه يمكن للمكلف أن يقوم بتسديد ضريبة كبيرة لكبر رقم اعماله، في حين أنه سجل خسارة في الحقيقة ، و هذا يعني أن الضريبة الجزافية الوحيدة لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلفين بها.

المطلب الثاني : مجالات التطبيق بالضريبة الجزافية الوحيدة

حدد المشرع بموجب نصوصه القانونية في تنظيمه لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة مجالات تطبيق هذا النظام، بالإضافة لإستثناءات الإخضاع لهذا النظام وكذا الأطراف المعفاة منه، ومن خلال هذا المطلب سنتطرق لهذه العناصر فخصص الفرع الأول من هذه الدراسة لمجال تطبيق هذا النظام،أما الفرع الثاني فسيتم التعرض لإستثناءات و إعفاءات من الخضوع لهذا النظام.

الفرع الأول : الأشخاص والنشاطات المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة

حدد المشرع بموجب نص المادة 282 مكرر 1 مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، بالإضافة الى التعرض إلى مجال التطبيق سيتم كذلك التعرض لطريقة تحديد هذه الضريبة.

أولا: الأطراف الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة:

بموجب المادة 282 مكرر 1 حدد المشرع الفئات الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وهذه الفئات هي:

_الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و غير تجاري و حرفيا،

_التعاونيات الحرفية الفنية و التقليدية، التي لا يتحاوز رقم اعمالهما السنوي او إيراداتها المهنية ثمانية ملايين دينار (8.000.000د.ج) [1].

و بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2020 تم إضافة:

[1]– المادة 41، من القانون المالية.2007

الذين يقومون حصريا ببيع المنتجات ذات هامش الربح محدد بموجب التنظيم المعمول به يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة الإخضاع الذي يجب اعتماده لهذه الضريبة يتكون من هامش الربح الإجمالي المتعلق بهذه المنتجات [1].

ثانيا : إختيار النظام الحقيقي:

يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي رغم عدم تجاوز سقف رقم الأعمال السالف الذكر ، و هذا وفق الشروط التالية:

تبليغ الإختيار للإدارة عن طريق طلب كتابي قبل "تاريخ أول "فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق النظام الحقيقي، و يبقى الإختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين المواليتين، وتمتد ضمنيا كل ثلاث سنوات، حيث يكون الإختيار لا رجعة فيه.

غير أنه يتعين على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الإختيار، تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية أو تم التمديد فيها ضمني[2].

– إن المكلف بالضريبة الذي طلب إختيار نظام الربح الحقيقي، يفرض عليه المشرع إمتلاك محاسبة منتظمة (سجلات محاسبية ساسية و أخرى ثانوية إضافة إلى مختلف الإلتزامات التصريحية، و الخضوع إلى مختلف الضرائب والرسوم وفق القواعد العامة المعمول بها22.

غير أنه عندما يقوم مكلف بالضريبة بإستغلال في أن واحد و في نفس المنطقة أو مناطق مختلفة، عدة مؤسسات و دكاكين و متاجر و ورشات تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة

[1]– لعجال سهير، المرجع السابق ، ص 21

[2]– طالبي بن عيسى الضريبة الجزافية الوحيدة، تخفيف وتبسيط للإجراءات على ضوء قانون المالية لسنة 2017، مجلة الدراسات الجبائية ، العدد 12 ، جوان 2018، ص189.

مستغلة على حدى ، ، وتكون خاضعة للضريبة بصفة منفصلة عندما لا يتجاوز مجموع أرقام أعمالها عتبة 8.000.000دج.

وفي حالة تجاوز مجموع أرقام أعمالها هذه العتبة، يحول المكلف بالضريبة المعني إلى نظام الإخضاع الضريبي حسب الربح الحقيقي بالنسبة لكل نشاط على حدى، إعتبارا من السنة التي تلت سنة التجاوز [1].

الفرع الثاني : الأشخاص والنشاطات غير المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة

المشرع في تناوله لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وضع أيضا نصوصا قانونية أوضح بموجبها الأشخاص و الأنشطة التي تستثنى من تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة وكذا الفئات المعفاة منها و هي :

أولا: إستثناءات الإخضاع الضريبي:

وقد أوضح المشرع إضافة إلى مجال تطبيق الضريبة الجزافية الإستثناءات الواردة على ذلك وهذا بموجب الفقرة الثانية من المادة 282 مكرر 1 حيث يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التالية:

– أنشطة الترقية العقارية و تقسيم الأراضي،

–أنشطة الشراء و إعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة طبقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء، الأنشطة الممارسة من طرف العيادات و المؤسسات الصحية الخاصة التحليل الطبية، الأنشطة الاطعام والفندقة المصنفة ، و كذا مخابر القائمين بعمليات

[1]– المادة 75، المعدلة للمادة 282 مكرر 3 ، من قانون رقم 21 مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2021، يتضمن قانون المالية لسنة 2022، ص31.

تكرير و إعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي و تجار المصوغات من الذهب و البلاتين، الاشغال العمومية و الري و البناء، المهن غير التجارية.

نظرا لما سبق، الأشخاص الممارسين لهذه النشاطات تخضع إجباريا لنظام الضريبة وفق نظام الربح الحقيقي[1].

ثانيا : إعفاءات الضريبة الجزافية الوحيدة:

بموجب المادة 282 مكرر 6 أورد المشرع مجموعة من الفئات التي تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة و سنتطرق للفئات المعفاة من الضريبة بحسب نوع الإعفاء، فتوجد فئات معفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة بشكل دائم (أولا)، و الفئة الثانية الفئات المعفاة مؤقتا من الضريبة (ثانيا).

أ- الإعفاءات الدائمة من الضريبة الجزافية الوحيدة:

هي المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا المصالح الملحقة بها، مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية،

_الحرفيون التقليديون و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفا فنيا و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

غير أن هؤلاء يبقون يلتزمون بدفع الحد الأدنى من الضريبة قدره 10.000د.ج.

ب- الإعفاءات المؤقتة للضريبة الجزافية الوحيدة:

الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للإستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية

[1]- المادة 73 المعدلة للمادة 282 مكرر 1 ، المرجع السابق ص 30.

لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة و التي تستفيد من إعفاء الحد الأدنى من الضريبة قدره 10.000د.ج. لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداء من تاريخ إستغلالها.

إلا أنه يمكن تمديد هذا الإعفاء إلى:

– ست(06) سنوات من تاريخ الإستغلال، عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

– سنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث (03) مستخدمين على الأقل، لمدة غير محدودة[1].

– كما تستفيد أنشطة جمع الورق المستعمل النفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للإسترجاع التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون من الإعفاء في الضريبة الجزافية الوحيدة خلال السنتان الأوليتان.

– النشاطات التجارية الصغيرة المقامة حديثا ، في أماكن مهيأة من طرف الجماعات المحلية خلال السنتين الأوليتين من النشاط، من الإعفاء من الضريبة الجزافية الوحيدة.

وبعد الإنتهاء مرحلة الإعفاء من يمكن المكلف بالضريبة تمديد الفترة الاعفاء و ذلك خلال 03 سنوات الأولى من الإخضاع و يكون التخفيض كما يلي[2]:

السنة الأولى من الإخضاع: تخفيض قدره 70%

[1]– المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ص80

[2]– المادة 12 من قانون رقم 11–11 المؤرخ في 18 يوليو سنة 2011، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، العدد 40،20 يوليو 2011،ص6. وعدلت الضريبة الجزافية الوحيدة، مجال التطبيق، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، المدرية العامة للضرائب.

السنة الثانية من الإخضاع: تخفيض قدره 50%

السنة الثالثة من الإخضاع: تخفيض قدره 25%

المبحث الثاني: إجراءات الإخضاع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

يخضع الضريبة الجزافية الوحيدة لإجراءات إخضاع تميزه عن النظام الحقيقي، ومن خلال هذا المبحث سوف سنتطرق في المطلب الأول إلى **إلتزامات الخاضعين للضريبة** و في المطلب الثاني إلى **تصحيحات الأسس الضريبية**

المطلب الأول: إلتزامات الخاضعين للضريبة

بمجرد إستخراج السجل التجاري أو بطاقة حرفي أو الحصول على مقرر ممارسة نشاط ما، فإنه يتعين على الشخص الطبيعي أو المعنوي التصريح به لدى المصالح الجبائية التابع لها وهو بمثابة التصريح بالوجود، سنتعرض هنا إلى تصريحات المكلف، واجبات المكلف المحاسبية.

الفرع الأول: تصريحات المكلف بالضريبة

أولا: التصريح بالوجود

يعتبر التصريح بالوجود من أهم الواجبات الجبائية التي يجب أن يلتزم بها المكلف بالضريبة والخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة مثله مثل أي مكلف يجب عليه أن يتقدم إلى المصالح الضريبية بالضبط إلى مفتشية الضرائب التابع لها أو مركز جواري للضرائب في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطه تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة والمتمثل في التصريح بالوجود مدعما بملف يحتوي على نسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد، حسب ما نصت عليه المادة 183 من ق ض م ر م [1].

ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة في المادة المذكورة سابقا عن مكونات المؤسسة.

نصت المادة 194 في الفقرة 1 من ق ض م ر م على معاقبة كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحا بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون وذلك بدفع غرامة جبائية ثلاثون ألف دينار (30.000 دج) وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

ثانيا: التصريح برقم الأعمال

إضافة إلى التصريح بالوجود، فإن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يجب عليهم أن يلتزموا بتقديم تصريحات برقم الأعمال الذي يحققونه في السنة المالية للنشاط، حسب الأجال القانونية المحددة في قانون الإجراءات الجبائية، وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[1]– المادة 183 : معدلة بموجب المادة 14 من ق م / 2007 .

نصت المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية [1] على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجه وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يكتتب هذا التصريح قبل الثلاثين (30) من شهر يونيو من كل سنة كحد أقصى[2].

ومن الآثار العملية التي لوحظت بعد تعديل الذي شهد المادة 40 من ق إ ج بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2020 هو إرتفاع نسبة الخاضعين المقدمين لتصريحاتهم التقديرية بسبب توسيع المدة الممنوحة للمكلفين لتقديم تصريحاتهم ،فستة أشهر كافية لذلك بالنسبة للتصريح التقديري (G12) وحسب المادة 282 مكرر 2 من ق ض م ر م فعلى المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن +1 تصريحا نهائيا(G12 BIS) يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا .

يتعين على المكلفين الجدد إكتتاب التصريح النهائي وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية المستحقة تلقائيا ويقوم بذلك في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة الموالية لسنة بداية النشاط.

ملاحظة للإدارة الجبائية الحق في مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك لتحديد أجل كل ضريبة، أو رسم [3].

ثالثا: التصريح بالإقتطاعات الضريبية على الدخل الإجمالي(التصريح بالضريبة على الأجور)

---

[1]– المادة 1 من ق إ ج معدلة بموجب المواد 39 من ق م / 2007 و 40 ق م / 2017 و 50ق م / 2020 و 26 ق . ام ت/ 2020.

[2]– العلوي محمد، الضريبة الجزافية الوحيدة دراسة في نظامها القانوني و أهم التعديلات الواردة عليه، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، جامعة خنشلة ، المجلد 09، العد 01 ، السنة 2022 ، ص ص 10481026.

[3]– بن عمارة منصور إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار ،هومة، الجزائر، 2011، ص 22

أوجب القانون الجبائي على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والذين يقومون بتسديد أجور للأفراد العاملين عندهم، إقتطاع ودفع المبالغ المقتطعة والمستحقة المتعلقة بالأجور عن طريق جدول إشعار بالدفع (G50ter) لدى قباضة الضرائب المنتمين إليها، وبهذا يجب أن يحددوا عدد المشتغلين عندهم، مبلغ الأجور المدفوعة وكذا مبلغ الأعباء الاجتماعية، ويتم ذلك خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي أجريت فيه الاقتطاعات.

الفرع الثاني: واجبات المكلف بالضريبة

يبرز التنظيم الفني الضريبي في مختلف العمليات الضريبية لفرض الضريبة، وذلك من خلال تحديد وتقدير وعاء الضريبة بعد ذلك حساب قيمة الضريبة، وفي الأخير عملية التحصيل ويكمن التنظيم الجيد للضريبة في اتخاذ أفضل الأساليب[1].

لتسهيل مهمة الأعوان الجبائيين ومراقبة المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وتفحص محتوى تصريحاتهم نصت المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية على مجموعة من الإلتزامات المحاسبية، على المكلف الإلتزام بها.

ونصت المادة بأنه على المكلفين مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية يتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية، ويتعين عليهم زيادة على ذلك ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم ومؤشر عليه، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

[1]– بلوافي عبد المالك، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 20081992، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الإقتصاد، تخصص مالية دولية كلية العلوم الإقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة وهران، السنة 2011/2012، ص12.

كما يتعين على المكلفين الممارسين لتأدية لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم وتقيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية ويتم تقديمه عند كل طلب من الإدارة الجبائية.

المطلب الثاني : تصحيحات الأسس الضريبية

يمكن للإدارة الجبائية وبموجب حق الإضطلاع على الملف الجبائي للمكلف المخول لها قانونا، و كذلك لدى مختلف الهيئات، أن تحقق في صحة محتوى تصريحات المكلف بالضريبة، حيث حدد لها المشرع الجزائري الإجراءات الجبائية الواجب تطبيقها في مختلف حالات ، الغياب أو النقص في التصريح .

الفرع الأول : حالة عدم التصريح

في حالة عدم قيام المكلف بالضريبة بإكتتاب تصريحه التقديري أو التكميلي خلال أجاله القانونية المحددة، يتعين على مصالح الوعاء تبليغ إعذار للمكلف المتخلف عن التصريح من أجل تسوية وضعيته الجبائية بمجرد إستلام الجدول التجميعي لتصريحات مكلفي"ض. ج. و " من قبل مصالح قباضة الضرائب.

و في حالة إستجابة المكلف بإكتتاب تصريحه تقوم مصالح الوعاء بتطبيق غرامات التأخير في التصريح وفق نص المادة 192 السالفة الذكر؛ و في حالة عدم الإستجابة لمحتوى الإعذار المبلغ له تفرض الضريبة تلقائيا مع إحترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في المادة" 19 من قانون الإجراءات الجبائية [1]. مع الحفاظ على الضمانات القانونية للمكلف، و تطبيق غرامات الوعاء الضريبي وفق نص[2].

[1]– المادة" 19 من قانون الإجراءات الجبائية

[2]– المادة 192 قانون المالية لسنة 2017

الفرع الثاني : حالة النقص في التصريح

في حالة حيازة الإدارة الجبائية على عناصر تكشف عن نقص في رقم الأعمال المصرح به، يمكنها إجراء تصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يتم فرض حقوق "ض. ج. و " عن طريق جدول ضريبي، مع تطبيق "زيادات جبائية" بسبب النقص في التصريح، و هذا كالتالي:

-10%، إذا كان مبلغ الحقوق المصرح بها يقل عن مبلغ 50.000 د.ج أو يساويه.

-15%، إذا كان مبلغ المصرح بها يفوق 50.000 دج يقل عن مبلغ : 200.000 د.ج أو يساويه

-25 ، إذا كان مبلغ المصرح بها يفوق مبلغ : 200.000 د.ج أو يساويه

- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة من 50% إلى 100% حسب الحالات المحددة قانونا 29.

لا يمكن إجراء هذه التصحيحات إلا بعد إنقضاء أجال إكتتاب التصريحات التكميلية المنصوص عليها من خلال المادة" 13" من قانون المالية لسنة 2017.

- بالنسبة لمكلفي"ض. ج. و " المعنيين بتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور:

في حالة التأخر في تسديد اقتطاعات "ض.د.!

- صنف أجور"، يتم تطبيق غرامات التأخير المنصوص عليها في المادة" 402 فقرة 02" من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أما في حالة عدم إحترام المكلف بالضريبة للواجبات المنصوص عليها في المادة" 75" و "129" من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تقوم الإدارة بالتحديد التلقائي للحقوق الواجب دفعها بخصوص"ض.د.إ. صنف أجور ، و يتم إحتساب هذه الحقوق بمعدل جزافي قدره 20% من الأساس المعاد تقديره تلقائيا مع تبليغ المكلف بالضريبة، و في حالة عدم التسديد خلال عشرة (10) أيام من تاريخ التبليغ، تطبق الغرامات المقررة في المادة 134 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة [1].

[1]– المادة 134 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

تعتبر الضرائب أهم إيرادات أغلب الدول ، فتسعى كل دولة إلى وضع قوانين خاصة بها وذلك بهدف توعية كل مكلف بها بضرورة مشاركته في أعباء الدولة وذلك من خلال دفعه للضرائب المفروضة في الأوقات وبالأساليب المحددة قانونا.

لهذا فإن عملية التحصيل هي أهم مرحلة لكن هذه العملية تستوجب إحترام عدة قواعد أهمها وجوب تحقق الفعل المولد للضريبة كما يجب إحترام الأوقات الملائمة للقيام بهذه العملية، إضافة إلى قاعدة الإقتصاد في النفقات وقاعدة السنوية. وخوّلت هذه المهمة لإدارة الضرائب وبالتحديد قباضات الضرائب، فتقوم هذه الأخيرة بتحصيل الضرائب إما من طرف المكلف بالضريبة بحد ذاته أو شخص آخر يقوم مقامه، وتختلف مصادر التحصيل باختلاف نوع النشاط الذي يمارسه المكلف[1].

وللإحاطة بماهية التحصيل سنتطرق إلى توضيح مفهوم التحصيل الضريبي في (المبحث الأول) ، وإلى إجراءات التحصيل في (المبحث الثاني).

[1]– الطالبين إغيت مسيكة حميدوش ثنية عنوان المذكرة تخرج إشكالية التحصيل الضريبي بين إمتيازات إدارة الضرئيب وضمان المكلف بالضريبة التخصص القانون العام للاعمال جامعة عبد رحمان –بجاية كلية الحقوق والعلوم السياسية السنة الجامعية 2015/2014 ص 8.

المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي

لقد عرف التحصيل الضريبي تغيرات عديدة على ممر الزمن حيث كانت تسلم صلاحية التحصيل إلى شخص خاص أو شركة فيقوم بدوره بتحويل حصة مالية معينة من هذا التحصيل لصالح خزينة الدولة، لكن ما يعاب عليه أن هؤلاء قد وسعوا من ثروتهم على حساب كل من المكلف والإدارة الجبائية بعدها أصبح التحصيل مخولا لمندوبي المكلفين لكنه لم يكن ناجحا كذلك حيث كانت المردودية الجبائية ضئيلة جدا، ونظرا لعجز التحصيل وفق هذه الأساليب تحولت صلاحيات التحصيل للإدارات المالية للدولة (إدارة الضرائب لكن هذا لا يمنع تدخل هيأت خاصة تساعد على عملية التحصيل وذلك تحت رقابة الدولة.

وفي هذا الصدد سنحاول توضيح مفهوم التحصيل الضريبي وذلك بتحديد المقصود به في (المطلب الأول) وإجراءات تحصيله في (المطلب الثاني).

المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة للضريبة، فهي المرحلة التي تأتي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقا للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، كما تلي عملية تصفية الضريبة وذلك بحساب قيمتها المستحقة للخزينة العامة[1]. ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة

[1]– رنا أديب مندر مفهوم الضريبة (تعريفها أشكالها) قسم الإدارة الهندسية و الإنشاء كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق 2005-2006 ص.27

لا قيمة لها [1] ، بالتالي للإحاطة بكل ما تتضمنه هذه العملية توجب علينا تعريفها في (الفرع الأول) وتبين مجالات تطبيق تحصيلها في الفرع (الثاني) .

الفرع الأول : تعريف التحصيل الضريبي

إن عملية التحصيل تعتبر مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة (6) من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية وذلك طبقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار وتتم العملية إما :

– بصورة نقدية أو ما يماثلها من شيكات و حوالات بريدية.

–بصورة عينية والتي نلاحظ إختفاءها حاليا بالرغم من عدم إلغائها بإستثناء المجتمعات الزراعية التي مازالت تتعامل بها.

– كما نجد بعض التشريعات تسمح بإستعمال البعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب

التعريف الأول: هي مجموع العمليات التي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى الخزينة العامة، أي استفتاء الدولة لدين الضريبة [2].

[1]– محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية و الضرائب الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 156

[2]– منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة طرابلس 1999 ص 173.

التعريف الثاني: تحصيل الضريبة يعني مجموع العمليات و الإجراءات التي تقوم بها الإدارة في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع تنفيذ التحصيل الضريبي و الدي هو نقل مبالغها من المكلف بها إلى خزينة الدولة دون تعسف في إجراءاتها الإدارية، بحيث تحد بقدر الإمكان من حساسية الممول إتجاه الضريبة [1].

التعريف الثالث : " إن تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفق الأصول والقواعد المقررة قانونيا، حيث يترك للدوائر التالية أمر اتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب[2].

من خلال هذه التعاريف يمكننا إستخلاص أن التحصيل الضريبي هو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية والتي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى خزينة الدولة، بوضوح دون تعسف أو تعقيد في الإجراءات الإدارية، وهذا حتى تتجنب الكثير من عمليات الغش و التهرب الضريبي.

الفرع الثاني :مجالات تطبيق التحصيل الضريبي

يتم تقسيم التحصل الضريبي وفقا الجدول التالي :

رقم	الإدارات	النسبة
01	ميزانية الدولة	%49
02	غرفة التجارة	%0,50
03	غرفة الحرفيين	%0.24
04	غرفة الصناعة و الحرف	%0.01
05	الولاية	%05

[1]– بوغاسي كريمة ، تاكليت حمودة، مذكرة مراقبة و متابعة عملية التحصيل الضريبي ، جامعة الجزائر ، 2002، ص 60.

[2]– احمد بلحاج و آخرون ، مذكر التحصيل الضريبي في الجزائر ، المدرسة العليا للتجارة، 2002، ص 43

06	البلدية	%40.25
07	الجماعات المحلية	%05

المصدر من إعداد الطالب بن شهرة عبد الكريم

- ميزانية الدولة49%
- غرفة التجارة 0,50%
- غرفة الحرفيين 0.24%
- غرفة الصناعة و الحرف 0.01%
- البلدية 40.25%
- الولاية 05%
- الجماعات المحلية05%

المطلب الثاني : طرق تحصيل الضريبة

لقد إتسعت أهداف الضريبة في الوقت الحالي، لتشمل أهدافا إقتصادية إجتماعية وسياسية، زيادة على الهدف التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة [1].

إن تغطية الأعباء العامة للدولة، ليس بالأمر السهل ولا يمكن للدولة أن تتكفل به لوحدها، و لذلك فهي تلجا للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم، مادام أن الدولة تقتطع مبالغ من المال للأفراد جبرا ومن دون أن ينتظروا المقابل [2].

الفرع الأول: إجراءات التحصيل الودية للضريبة

[1]– مراد ميهوبي عنوان المقال/، إجراءات تحصيل الضريبة إي فعالية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية– قسم القانونية والادارية جامعة 08 ماي 1945 قالمة ص 243.

[2]– نص المادة 11 من القانون رقم 01 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن إستدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها وعملية التحصيل الودي و التي يعنى بها توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الجبائية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة. [1].

عندما يقوم هذا المكلف بهده الخطوة فهو يملك ثقافة جبائية ويدرك تماما، ما هي الإلتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبدا في تسويتها.

وبالنسبة لقطاع الفلاحة يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربي مواشي أن يكتتب تصريحا خاصا بإيراداته الفلاحية، ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته، قبل أول أفريل من كل سنة، ويجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات الآتية [2] :

– المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي.

– عدد الرؤوس حسب الفصائل: البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب.

–عدد خلايا النحل.

على أنه يمكن وفي إطار إجراءات الرقابة على الضريبة، تنص المادة 18 ف1 من القانون أعلاه على أنه:

للإدارة الحق في الرقابة على التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية المختصة، على أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكن للإدارة الجبائية أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما

[1]– قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بالقانون رقم 2108 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009

[2]– طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008، ص 57.

كانت طبيعتها، وبالمقابل يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها"[1].

وعن نظام التصريح دائما، تعرف بعض التشريعات العربية منها التشريع العراقي ما يسمى بالإقرار الضريبي بأنه بيان يقدمه المكلف بدفع الضريبة، أو يكلف بتقديمه شخصا أخر، ويتم من خلاله تحديد وعاء الضريبة، ويتمثل في الحالة الأولى بأن يقدم المكلف إقرارا عن دخله، وهو ما يعرف في التشريع الضريبي الجزائري بنظام التصريحات.

وفي الحالة الثانية، يقدم الشخص المدين بقيمة المادة الخاضعة للضريبة إقرارا عنها تجبى الضريبة على أساسه [2].

وإذا كان التشريع العراقي يسمح بأن يكون الإقرار بواسطة المكلف، أو قد يكلف بتقديم الإقرار شخص أخر ، فهذا الأمر يجانبه المنطق، لأن إقرار المكلف هو الطريقة المثلى والمنطقية لتحديد القيمة الخاضعة للضريبة، ويبقى المكلف خير من يستطيع الإبلاغ عن المادة الخاضعة للضريبة وإقرار المكلف هو الطريقة المألوفة التي تتبعها معظم الدول الحديثة لتحديد الوعاء في القوانين الضريبية [3].

ومعروف أن المكلف بالضريبة، قد يعاقب إذا لم يقدم تصريحا بالوجود خلال الأجل المحدد في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة، بغرامة جبائية تقدر ب 30000 دج[4].

ويلاحظ أن المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة يتعلق بالضريبة على الشركات.

---

[1]– فريجة حسين منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص3.

[2]– علي بن سليطان، دروس في مقياس جباية الشركات مطبوعة جامعة التكوين المتواصل الجزائر ، شعبة قانون الأعمال، السنة الجامعية 2007–2006، مطبوعة غير مرقمة.

[3] –Art. 18/p 1 de la loi 01 _ 21 du 22/ 12 / 2001 portant loi de finances de 1 année 2002.

[4] –. La loi 08_ 21 du 30 décembre 2008 portant loi de finances de 1 année 2009.

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب المنوه بها سابقا في جانب الإنعاش أنها نصت : على أنه بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الجبائية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاءات موجهة على ثلاث فئات :

- **الفئة الأولى** : تتكون من هذه الفئة من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500.000.00دج.

- **الفئة الثانية** : تتكون هذه الفئة من 15 مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000.00 دج و 500,000.00 دج

- **الفئة الثالثة** : تتكون من 05 مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000.00 دج.

وإذا أكد على أن هذه الإجراءات تدخل في إطار التحصيل الودي، لأن المذكرة تلزم الإدارة الجبائية عدم توجيه استدعاء أول للمكلف، وفي حالة الإلتزام بالإستدعاء الأول يوجه له إستدعاء ثاني في حدود 05 أيام لتسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد أو الاتفاق على رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع. وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتقاعسين، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها والإدارة الجبائية دون إتخاذ أي إجراءات ردعية، بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالإلتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم وإيجاد إطار تفاهم بين الطرفين لتحقيق هذه الغاية وفي حالة السلب أو عدم تجاوب المكلف بالضريبة مع

هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة له، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية في التحصيل.

الفرع الثاني : إجراءات التحصيل الجبرية.

في حالة عدم التسوية الودية للضريبة تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها، التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني ...الخ.

أولا: التنبيه:

هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من إستعمال الإجراءات الردعية ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى الإجراءات الموالية مثل: البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي : إسم ولقب المدين بالضريبة سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة العقوبات وإمضاء قابض الضرائب. وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا، يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردعا وهي : غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني[1].

ثانيا: الحجز:

[1]– يوسف مامش وناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص:234

توجد عدة أشكال للحجز، نعرض أهمها فيما يلي:

أ.. الحجز التنفيذي: la saisie d'exécution

هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

ب. الحجز على التحصيل الزراعي: la saisie brandon

وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون الأصل في ملكا للمتقاعس عن دفع الضريبة.

ت. الحجز على الأثاث والمبيعات : la saisie foraine

هذا الإجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض التي كانت في يد المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الإستعجالي أو رئيس المحكمة.

ث. حجز إسترداد ي : la saisie revendicative

وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسلميه .

ج. الحجز التوقيفي أو الحدي :

وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.

ح. الحجز العقاري للعقارات :

هو إجراء يسمح للإدارة الجبائية بأن تطلب من القاضي بأن يمنحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن دفع الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه .

- فالملاحظ أنه في إطار نشاطها الردعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة، فإن الإدارة الجبائية مدعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتمم طرق التنفيذ خارج القضاء.

ثالثا : المنازعة المدنية

تتعلق بالبيع الجبري للمحل التجاري، ويمكن أن يكون هذا البيع بيع جزئي لعنصر أو عدة عناصر إن أمكن فصلها عن المحل التجاري.

بيع شامل للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة. ويتعلق الأمر خاصة بالحالات الأربع الآتية:

- قواعد الإشهار .
- إنجاز البيع بالمزاد العلني.
- الإشهار بعد البيع.
- أثار البيع أو نقل الملكية.

رابعا: منازعة الامتناع أو التهرب عن دفع الضريبة :

تنص المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة :

يعاقب على مخالفة المناورات التحايلية بقصد التهرب عن دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية للضرائب الواجب تحصيلها طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها.

وتبدأ المنازعة الضريبية حينما يتلقى المكلف إنذار موجه له من طرف الإدارة الجبائية وهو وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداؤها بشروط الأداء وكذا تاريخ الشروع في التحصيل .

بعد تلقي المكلف بالضريبة لهذه الوثيقة نكون أمام حالتين الأولى:

– قد يرضى المكلف بالضريبة ويرى بأنها مؤسسة، فيسددها طوعا وإختيارا فلا داع للخوض في المنازعة والمخاصمة طالما أن النزاع لم ينشا أصلا.

– الثانية: عدم رضا المكلف بالضريبة المطلوب تسديدها كأن يكون له سبب يحتج به كان يدفع أنها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤسسة قانونا بالنظر لنشاطه وحجمه ونسبة أرباحه في هذه الحالة، يتوجه بشكوى إلى مدير الضرائب للتعبير عن رفضه تسديد الضريبة في شكل رسالة عادية يوضح فيها طبيعة الضريبة المتنازع عليها ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه وموجز الأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل بالضريبة وذكر الضريبة المعترض عليها وتوقيع الشاكي[1].

ويبت مدير الضرائب بالولاية أو أحد أعوانه المختصين في الشكوى خلال أربعة اشهر إعتبارا من تاريخ تقديمها وفي مهلة لا تتجاوز 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو بحصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى.

خامسا: الرفض الجماعي عن دفع الضريبة: لا يمكن لأي كان وبأي صفة كانت تنظيم أو محاولة تنظيم رفض جماعي لدفع الضريبة وكل من يحاول أو يفعل ذلك يعاقب طبقا للعقوبات المنصوص عليها في المادتين 418 من قانون العقوبات والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة.

[1]– أمر رقم 10176 مؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

سادسا: إجراء القانون العام المتعلق بعامية الديون :

بعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين الخزينة العامل لفائدة الإدارة الجبائية مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي: [1].

متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدنيين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق إحتيالية.

– فضح كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة.

– مواجهة بواسطة أشخاص آخرين لمعارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضرائب.

سابعا البيع بالمزاد العلني :

وهي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد تحصل الإدارة الجبائية بإذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو عقارات يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية عملية البيع والوقت الذي تتم فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك [2].

[1]– طاهري حسين المنازعات الضريبية، دار الخلدونية الجزائر ، 2007، ص:09 و 10.

[2] –Note ministérielle No: 616/mf/dgi/dof/sdf/du 02 mai 1998

المبحث الثاني : منازعات الضريبة الجزافية الوحيدة ومراحلها

يتميز النزاع الضريبي بخاصية تكاد تخلوا من بقية النزاعات الأخرى التي عادة ما تثور بين الأطراف، فالنزاع في المجال الضريبي له خصائص ومميزات ينفرد بها عن باقي النزاعات، فهذا النزاع له مرحلتين أساسيتين، قمنا بتقسيمهما إلى المرحلة الأولى والتي يثار فيها النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية إما على مستوى الإدارة نفسها أما المرحلة التالية التي تتم على مستوى لجان الطعن الولائية التي أوجدها المشرع لهذا الغرض.

أساسا، فالنزاع الضريبي له العديد من الأسباب والأوجه، فهو مرتبط بكل ما يخص الضريبة إبتداء من تحديد الوعاء إلى غاية تحصيل دين الضريبة ونقل قيمتها إلى خزينة الدولة، وأثناء هذه المراحل قد تنشأ بين المكلف من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى بعض الخلافات سواء ما تعلق بالمعدل المطبق أو بقيمة الضريبة أو من خلال الخطأ في تطبيق النصوص التشريعية وعدم احترام الإجراءات وكذا المواعيد القانونية، ناهيك عن الطرق والأساليب المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية عند التحصيل الجبري لدين الضريبية، كل هذا ما سوف نتطرق إليه في هذا الفصل من خلال عرض النزاع الضريبي سواء أمام الإدارة الجبائية في حد ذاتها أو أمام لجان الطعن

المطلب الأول: ماهية المنازعة الضريبية وأسبابها

إن تغير الأنظمة الضريبية بغية مواكبة التغيرات الحاصلة في المجتمع أدى إلى كثرة القوانين المنظمة للمجال الضريبي، مما فرض صعوبة في فهمها من طرف المكلفين

بالضريبة والإدارة على حد السواء، هذا التعقيد الدي قد ينجم عنه أخطاء في فرض وتحصيل الضريبة، ومن هنا أتاح المشرع الجزائري للمكلف الحق في مخاصمة الإدارة الجبائية متى تبين له الظلم والإجحاف في حقه، فما دام للإدارة الجبائية حق الاضطلاع والرقابة فمن حق المكلف منازعة الإدارة الجبائية فيما فرض عليه من ضرائب .

الفرع الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

إن كلمة منازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهن السامع حصول مشاكل وخلافات بين أطراف جهة المنازعة؛ فالنزاع الضريبي يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصومة التي تثار بين المكلف من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى حول تحديد الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى. إذا يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الجبائية من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء أو في التحصيل وطرقه[1].

مما تجدر الإشارة إليه أن كلمة منازعة في الميدان الجبائي كلمة ذات (دلالتين) معنيين فقد يقصد بها معنى واسع وهو الذي سوف نتناول بيانه أدناه، كما قد يراد بالمنازعة الضريبية معنى ضيق[2].

إن المنازعة الضريبية بمفهومها الواسع مختلف المشاكل والإختلافات التي ترفع بين المكلف والإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، و هذا ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث يعتبر المنازعة الضريبية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الجبائية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية، وبذلك فإنها تشمل بالإضافة إلى الخلافات التي تنشب بين المكلف والإدارة الجبائية حول تحديد

[1]- كوسة فوضيل: الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص07

[2]- خيري عثمان فريز فرج عبد العال: إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، 2012_ 2013، ص 08

الوعاء الضريبي وكل المسائل المرتبطة به على غرار الإستفادة من أحكام تشريعية تعطي الحق في الإعفاء أو تخفيض قيمة الوعاء، وكذا مختلف الخلافات والنزاعات المتعلقة بالتحصيل فهي تشمل دعاوى الإلغاء للقرارات الإدارية غير المشروعة، وكذا دعاوى تعويض الضرر الناتج عن خطأ الإدارة الجبائية أثناء تطبيقها للنصوص التشريعية الضريبي.

بعض الفقهاء يرى أن المنازعة الضريبية بالمفهوم الضريبي الواسع لا تتوقف فقط عند النزاع الذي يثور بين الإدارة الجبائية والمكلف بخصوص الوعاء الضريبي وتحديده أو التحصيل الضريبي، فقد يتعدى مفهومها إلى الأخذ بعين الإعتبار تلك الخلافات الناشئة[1] بين المكلف من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى بخصوص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف على غرار حالة الإعسار التي تلحق به أو حالة هلاك وتلف أمواله الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الجبائية فيلجأ إليها من أجل محاولة إيجاد مخرج لهذه الحالة التي حلت به. [2].

أما عن مفهوم المنازعة الضريبية بالمعنى الضيق فينصرف إلى تعريف المنازعة الضريبية على أنها تلك المنازعة التي تكون الإدارة الجبائية طرفا فيها وتنشأ بسبب تطبيقها للقانون الضريبي بصورة مباشرة على المكلفين والتي تتعلق بحصر المجتمع الضريبي وتحديد الضريبة وتحصيلها منهم. وبالنظر إلى المفهوم الضيق للمنازعة الضريبية يمكن لنا أن نبين الدوافع المحركة لهذا النزاع والتي تتمثل في الجوانب التالية[3]:

إمتناع المكلف بالضريبة عن دفع المبالغ المفروضة والمستحقة على ذمته؛

[1]- أمزيان عزيز المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2005، ص09

[2]- خيري عثمان فريز فرج عبد العال: : إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق ، المرجع السابق ذكره ، ص09

[3]- كوسة فوضيل: الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، المرجع السابق ذكره ، ص 09

قد تنشأ المنازعة الضريبية في حالة تهرب المكلف بالضريبة من دفع قيمتها واستعماله مختلف الطرق والأساليب الإحتيالية كالغش والتدليس الضريبي؛

ينشأ النزاع الضريبي نتيجة المطالبة بإستدراك الأخطاء الناتجة عن قيام الإدارة الجبائية بعمليتي تحديد الوعاء وتحصيل الضريبة، وقد تحدت أخطاء مادية أو مبالغة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة، أو عدم الأخذ بعين الإعتبار حق إستفادة المكلف من الأحكام التشريعية التي تعفي أو تخفض قيمة الضرائب على المكلف، مما يلتمس المكلف من الإدارة الجبائية مراجعة هذه الأخطاء.

وإستنادا إلى المفاهيم المتعلقة بالنزاع الضريبي سواء كان المفهوم الواسع أو المفهوم الضيق فلقيام النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية لا بد من توفر ثلاثة عناصر لكي يعتبر النزاع نزاعا ضريبيا، هذه العناصر تتمثل في:

1- وجوب أن تكون الإدارة الجبائية طرفا في النزاع لأنها هي التي تقوم بتحديد دين الضريبة وتحصيلها بناءا على ما تقتضيه النصوص و التشريعات الضريبية؛

2- أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق للفصل في المنازعة الضريبية القائمة، بحيث يتم الرجوع إليه ولا يغير من الأمر في شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر؛

3- أن تتعلق المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة كعمليات فرض الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين إلى الخزينة العمومية .

أولا: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية

في هذا الفرع سوف نحاول أن نبين موقف المشرع الجزائري ومدى أخذه بالمفهوم الواسع أو الضيق للمنازعة الضريبية، فبالرجوع إلى التشريع الضريبي خاصة منه قانون

الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يعط تعريفا للمنازعة الضريبية وإنما تطرق إلى شروطها ومضامينها ففي المواد المتعلقة بالمنازعة الضريبية في قانون الإجراءات الجبائية لا نجد أن المشرع الجزائري قد أعطى تعريفا للمنازعة الضريبية بل نجد بأنه حدد شروط ومواعيد إحتساب التقادم بخصوص النزاع الضريبي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء أو التحصيل، أو حتى المنازعة أمام لجان الطعن الإدارية المنشأة لهذا الغرض وكذلك الأمر للمنازعة الضريبة على مستوى القضاء فقد تضمنت هذه المواد البيان الدقيق للمنازعة الضريبية وشروطها ومواعيد رفعها بمعنى الآجال القانونية التي ترفع في ظلها النزاع الضريبي سواء على مستوى الإدارة الجبائية أو على مستوى لجان الطعن أو القضاء[1].

بالنظر إلى المادتين 92 و 93 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الضريبي، بحيث اعتبر أن طلبات التخفيض المقدمة من طرف المكلفين إلى المصالح الضريبية المختصة والتي تتعلق بالإعفاء من الضريبة المفروضة عليهم قانونا أو التخفيف منها نتيجة حالة العوز أو ضيق الحال والتي تؤدي بهم إلى العجز عن إبراء ذمتهم إتجاه الخزينة، أو حتى تلك التي يكون مضمونها الإعفاء والتخفيض من الزيادات والضرائب والغرامات الجبائية تكون من خلال تقديم شكوى إلى مدير الولائي للضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة بشرط إرفاقها بنسخة من الإعذار الصادر من الإدارة الجبائية أو ذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى. فإذا نظرنا غلى هذه الشروط نجدها تتوافق مع الشروط المحددة لمنازعة الوعاء أو حتى التحصيل، إذ يشترط المشرع الجزائري وجوب تقديم شكوى (تظلم) إلى المصالح الضريبية صاحبة الإختصاص، كما يمكن لنا من خلال مضمون المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية المشار إليها أعلاه أن التشريع الجزائري يقصد في

[1]- خيري عثمان فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق، المرجع السابق ذكره، ص 10.

هذا الخصوص أنه على المكلف أن ينازع الإدارة الجبائية بخصوص حالة العوز التي حلت به والتي أدت إلى عدم قدرته على الإيفاء بديونه أن يقدم شكوى إلى الجهة الضريبية ذات الإختصاص من أجل النظر في طلباته ومحاولة تخفيف العبئ الضريبي عليه الناتج إما عن عدم القدرة على التسديد أو عدم القدرة على مجارات الزيادة الحاصلة في الغرامات المفروضة على عدم التسديد.

ثانيا : أنواع النزاع الضريبي

يتم تصنيف النزاع الضريبي وفق العديد من المعايير والأسس التي يتم الإستناد إليها ومن بين أنواع النزاع الضريبي يمكن ذكر [1] :

أ- حسب نوع الضريبة

حسب هذا المعيار يمكن تقسيم النزاع الضريبي إلى نزاع متعلق بالضرائب المباشرة، وآخر متعلق بالضرائب غير المباشرة، ويتم الإستناد في تقسيم النزاع الضريبي حسب هذا المعيار إلى المعايير المتبعة في تصنيفات الضرائب إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة، وذلك كما تطرقنا إليه في الفصل الأول عند الحديث عن تقسيمات وأنواع الضرائب[2].

ب- حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة

فحسب هذا المعيار يمكن تقسيم النزاع الضريبي إلى نزاع يرتبط بالوعاء الضريبي ونزاع يتعلق بالمكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حول التحصيل، فمنازعات الوعاء هي تلك

[1]- قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق ، المادة 93 منه.

[2]- بدايرية يحي: النزاع القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الإدارية والقانونية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2012، ص23-27

المنازعات التي تنشأ بين قيمة رقم الأعمال المتخذ كأساس لحساب قيمة الضريبة الواجبة الأداء ، أما منازعات التحصيل فهي كل ما يرتبط بطرق التحصيل الضريبي، ونرى أن منازعات التحصيل تنجر عن التحصيل الجبري وليس التحصيل الودي، فهذا الأخير يتم من خلاله إيفاء المكلف بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية، أما منازعات التحصيل الجبري فتنشأ بمناسبة إمتناع المكلف عن تسديد ديونه الواجبة التحصيل فهنا تلجأ الإدارة الجبائية إلى القيام بإجراءات التحصيل الجبري، وعند إرتكابها مخالفة الخزينة، ومن الإجراءات القانونية يثور النزاع الضريبي بينها وبين المكلف.

ج- من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي

حسب هذا المعيار نجد أن النزاع الضريبي ينقسم إلى نوعين، إما أن يكون نزاعا أمام الإدارة ، وإما أن يكون نزاعا أمام القضاء، فالنزاع الإداري هو أن يكون النزاع مطروحا أمام الإدارة الجبائية مصدرة القرار في حد ذاتها، بحيث يقوم المكلف برفع التظلم إلى الجهة المختصة سواء كنا أمام حالة منازعات الوعاء أو التحصيل، ونضيف أن طرح النزاع الضريبي أمام لجان الطعن والذي يعد إختياريا يدخل في خانة الطعن النزاعي الإداري، أما النزاع الضريبي القضائي فهو النزاع الذي يكون على مستوى القضاء، حيث أن المكلف يقوم برفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية وبعدها مجلس الدولة إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه، هذا ونشير إلى أن المشرع يشترط لصحة رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء وجود التظلم المسبق من طرف المكلف أمام الإدارة الجبائية.

الفرع الثاني: أسباب المنازعات الضريبية

بعدما تطرقنا إلى مفهوم المنازعة الضريبية ووجدنا أن لها مفهوم ضيق وآخر واسع، كما وجدنا أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للمنازعة الضريبية، سوف نحاول في هذا المطلب أن نقوم بالتطرق إلى أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث المنازعة الضريبية، إذ

أن حدوث النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية هو الحالة غير العادية التي تطبع العلاقة بين الإدارة من جهة والمكلفين من جهة أخرى، فالواقع المعقول والمقبول يقتضي بان تكون هناك علاقة ود وإحترام للتشريع بين الإدارة الجبائية في ظل سريان مبدأ التفاهم و الإنسجام بين الإدارة الجبائية والمكلفين طالما أن التشريع الضريبي هو من الحاكم بين الطرفين.

ولكن عندما نجد أن هناك الكثير من النزاعات الضريبية بين المكلفين والإدارة الجبائية فذلك يؤشر على أسباب تؤدي إلى حدوث هذا النزاع على إختلاف مستوياته وتختلف هذه الأسباب من دولة إلى أخرى وتتغير في الدولة الواحدة من زمن إلى آخر ومن منطقة إلى أخرى ومن مكلف وإدارة جبائية إلى أخرى، وعلى هذا لا يمكننا أن نحصر بالتدقيق أسباب النزاع الضريبي، لأنه لو تم حصر الأسباب المؤدية إليه لتم معالجتها بصفة جذرية والتخلص من هذه المنازعات التي تعتبر كهاجس يؤرق فعالية الأنظمة الضريبية، وعلى العموم فأسباب النزاع الضريبي يمكن تقسيمها إلى أسباب تعود إلى التشريع في حد ذاته وأخرى ترتبط بالإدارة ومدى كفائتها و مقومات العمل السليم ، كما أنه هناك أسباب ترجع إلى المكلفين في حد ذاتهم وهو بسلوكياتهم المقصودة وغير المقصودة يساهمون في إثارة النزاع الضريبي هذه الأسباب سوف نتطرق إليها بالتفصيل الموالي[1].

أولا: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

إن التشريع الضريبي قد يحتوي على خصائص سلبية تؤدي إلى حدوث النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية ، فالخصائص السلبية التي تميز التشريع الضريبي قد تؤدي إلى إختلاف الفهم والتفسير بين المكلفين بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة

[1]- لأكثر تفصيل راجع خيري عثمان فريز فرج عبد العال ،إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق، مرجع سبق ذكره، ص 14-23.

أخرى، كما قد تؤدي كثرة التعديلات المدخلة على النظام الضريبي إلى حدوث سوء في الفهم وصعوبة في التطبيق وعلى العموم يمكن إرجاع أسباب المنازعة الضريبة التي تعود إلى التشريع الضريبي فيما يلي:

مخالفة التشريع الضريبي لمبدأ من المبادئ الدستورية التي تنظم المجال الضريبي، أو خروج هذا التشريع وإنحرافه على القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الضريبية على غرار مخالفة التشريع الضريبي لمبدأ العدالة الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبئ الضريبي ويجعل التشريع الضريبي ينحرف عن الهدف الأساسي من وجود هدا التشريع وهو مساهمة جميع الأشخاص في تحمل العبئ الضريبي كل حسب قدراته التكليفية، هذا السبب قليل الحدوث وإن حدث لا يكون في التشريع العادي أو ما يسمى القانون الصادر عن السلطة التشريعية، لأنه لا يمكن تصور إصدار قانون من طرف السلطة التشريعية ويكون مخالف للقواعد الدستورية الموجودة ويصبح ساري المفعول، ولكن قد يرتبط مخالفة القواعد الدستورية بمختلف اللوائح التنظيمية والتفسيرية التي تسهم في تطبيق التشريع الضريبي؛ التعارض أو عدم التنسيق بين نصوص التشريع الضريبي بمختلف أنواعه، أو حتى التعارض بين التشريع الضريبي ومختلف القوانين والتشريعات ذات الصلة بالضريبة، ففي الواقع العملي نجد أن التشريع الضريبي.

يكون من خلال جملة من القوانين وذلك حسب نوع الضريبة المراد تشريعها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة والتعديلات الكثيرة المدخلة على هذا التشريع من جهة ثانية قد يؤدي ذلك إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، كما قد يؤدي ذلك إلى حالات الإزدواج الضريبي أو إلى عدم قيام المكلف بواجباته الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى نشوب النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية.

جمود التشريع الضريبي وعدم تعديله لفترات طويلة هذا من جهة، ومن جهة ثانية عدم إستقرار التشريع وإتسامه بالتعديل المتكرر والكثير في فترات زمنية قصيرة، فخاصية الجمود التي قد يتميز بها التشريع الضريبي وعدم سموه بالتطور والتحديث يؤدي إلى عدم مواكبة هذا التشريع للتغيرات التي الحاصلة في البيئة الإقتصادية، الأمر الذي يؤدي إلى قصوره عن مواجهة وإحاطة كل المستجدات والتغيرات ذات الصلة بالمجال الضريبي. ومن جهة أخرى فإن عدم إستقرار التشريع الضريبي وإتسامه بكثرة التغير والتعديل دون مبررات تذكر قد يؤدي إلى غموض هذا التشريع وتعارضه مع مبدأ إستقرار التشريع الضريبي الذي يعد من المبادئ القانونية التي تدعم تحقق العدالة بين المكلفين. إن عدم الوضوح هذا يؤدي إلى انعدام رابطة الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين نتيجة عدم وضوح الرؤية بخصوص الإجراءات الواجب إتباعها من أجل الإيفاء بالإلتزامات الضريبية، إلى دلك الحين تظهر علاقة التوتر بين المكلفين والإدارة الجبائية ، حيث ترى الإدارة الجبائية في تصرفات المكلفين غير الصحيحة والناتجة عن عدم فهم التشريعات الضريبية نتيجة كثرة التعديل والتغير على أنها تهرب من الإلتزامات الضريبية، بينما المكلف قد تكون هذه التصرفات دون قصد و دون وجود نية سيئة في عدم الإلتزام الضريبي، هذه الأمور قد تؤدي إلى حدوث الكثير من النزاعات الضريبية؛ مغالاة التشريع الضريبي في الإعتماد على النظام الجزافي لتقدير قيمة الوعاء الضريبي، فنظام الإخضاع هذا مبني على التقدير التقريبي للوعاء الضريبي، وبالتالي قد يكون هناك تعنت من طرف أعوان الإدارة الجبائية في تضخيم قيمة الوعاء الضريبي الخاص بالمكلف، الأمر الذي يؤدي على عدم رضا المكلف بما تم فرضه من طرف أعوان الإدارة الجبائية مما ينجر عنه الوقوع في النزاعات الضريبية.

ثانيا : أسباب مرتبطة بالإدارة الضريبية

لا تقتصر الخصائص السلبية التي يتميز بها التشريع الضريبي على نشوب المنازعة الضريبية، بل قد تساهم الإدارة الجبائية ببعض ما تتصف به من خصائص ومميزات في

حدوث النزاع الضريبي، فالإدارة الجبائية هي الجهة القائمة على تطبيق التشريع الضريبي وحرصا منها على إلتزام المكلفين بالواجب الضريبي و لهدا لا بد أن تكون على قدر من الكفاءة من أجل تقليل أخطائها المؤدية إلى نشوب هدا النزاع ، ولا تتأتى هذه الكفاءة للإدارة الضريبية بمختلف تشعباتها وهياكلها إلا من خلال توفير الإمكانات المادية والبشرية وكذا الإعتناء بالعنصر البشري الذي يعد الدعامة الأساسية لقيام الإدارة الجبائية بعملها على أكمل وجه والتقليل من الأخطاء المؤدية إلى النزاع الضريبي، لأنه أولا وقبل كل شيء العنصر البشري هو أساس العملية الوظيفية في تحقيق الهدف من فرض الضريبة على أشخاص المجتمع الضريبي، وعلى العموم فالأسباب المؤدية للنزاع الضريبي التي تعود للإدارة الجبائية تتمثل في:

* تعسف أعوان الإدارة الجبائية في إستخدام السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون، والتي قد تأخذ شكل قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الضريبي بأكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلائم مع القدرات التكليفية للمكلف، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الجبائية لمهامهم القانونية حين تحديد الضريبة وتحصيلها أو حتى أثناء القيام بمهامهم في إطار الرقابة الجبائية للتأكد من صحة تصريحات المكلف، وتأخذ هذه التجاوزات شكل عدم إحترام الإجراءات القانونية المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية أو حتى عدم إحترام الآجال القانونية التي يمنحها القانون للمكلف من أجل تحضير نفسه للخضوع للرقابة؛

قد ينجم حين تطبيق التشريع الضريبي من طرف أعوان الإدارة الجبائية العديد من مخالفات التطبيق و التي تكون بسبب عدم فهم التشريع الضريبي أو الخطأ في آليات وإجراءات وطرق التشريع في التطبيق مما ينجر عنه في النهاية نشوب الخلاف بين المكلفين بهذه الضرائب والإدارة الجبائية ؛ إنتشار المظاهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الجبائية بصفة خاصة ، الأمر الذي يؤدي إلى تقويض العملية المهنية الصحيحة لأعوان هذه الإدارة، فقد تكون هناك محاباة لبعض المكلفين ومغالاة بخصوص تقدير الوعاء

الضريبي وتحصيل الدين الضريبي من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة؛ من بين الأسباب التي تؤدي إلى إثارة النزاع الضريبي هو مغالاة السلطات الإدارة في طلب معدلات آداء مرتفعة من طرف أعوان الإدارة الجبائية ، ففي إطار تحفيز أعوان الإدارة الجبائية من طرف مسؤوليهم ترصد مكافآت لكل من يحقق معدلات آداء مرتفعة، وفي ظل التنافس للحصول على هذه ترتكب العديد من الأخطاء في مجال تحديد الوعاء الضريبي بدقة، الأمر الذي ينجر عنه إنعكاسات سلبية لسياسات التحفيز المتبعة بغرض تحسين الوعاء الضريبي. ونضيف إلى دلك أن طريقة تحديد الوعاء الضريبي تلعب دورا كبيرا في زيادة وإنخفاض النزاعات الضريبية.

ثالثاّ : أسباب تتعلق بالمكلف الضريبي

يعتبر المكلف بالضريبة حلقة مهمة ضمن مكونات النظام الضريبي ويساهم بدور كبير في فعالية هذا النظام من عدمه. إن الواقع والتطبيق العملي يؤكد على وجود عدائية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية الساهرة على تطبيق النصوص الضريبية، فالمكلف يحاول دائما التهرب من الإيفاء بإلتزاماته الضريبية إتجاه الإدارة لإعتقاده بأن الإدارة تسعى دوما إلى نهب أمواله ، ويمكن شمل أسباب النزاع الضريبي الذي يشب بين المكلف والإدارة الجبائية في:

نقص الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة، الأمر الذي يؤدي به إلى عدم الإيفاء بإلتزاماته إتجاه الإدارة، و هذا النقص يبرز في الثقافة المالية لدى المكلف بصفة خاصة والمواطن بصفة عامة، فالثقافة المالية تتجلى من خلال إدراك المواطن للحقوق والواجبات المالية إتجاه الإدارة الجبائية ، و هدا ما يظهر جليا في إخلال المكلف بالتزاماته الضريبية، ونقص الوعي الضريبي يتجلى في:

– عدم الإهتمام بما تلزمه التشريعات الجبائية في حق المكلف، فنجد عادة أن المكلف لا يقوم بالتصريحات الخاصة به في الوقت المحدد، الأمر الذي يجبر الإدارة الجبائية إلى طريقة التحديد الإداري للوعاء الضريبي

– الإهمال بخصوص مسك الدفاتر المنتظمة التي يفرضها القانون على المكلف و هذا الإهمال يتجلى في عدم التنظيم وكذا عدم مطابقة هذه الوثائق للشروط القانونية المطلوبة، الأمر الذي يؤدي إلى عدم اعتراف الإدارة الجبائية بهذه الوثائق حتى وإن كان التسجيل فيها للعمليات يتم وفق القانون.

التأخر في دفع الحقوق الضريبية إتجاه الخزينة ، الأمر الذي ينجر عنه فرض الغرامات الناتجة عن التأخير مما يؤدي إلى تثاقل العبئ الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على تسديد هذه الديون، وطالما أن الدين الضريبي هو دين إمتيازي ولا يمكن سقوطه إلا بالتقادم فتنشأ النزاعات الضريبية.

ومن أجل رفع حس الوعي الضريبي للمكلف لابد من إتباع العديد من الإجراءات لعل من أهمها تبسيط التشريعات الجبائية و كذا النشر الواسع لمختلف الإجراءات الواجب إتباعها في هذا المجال من طرف المكلف بالضريبة، و التي يتم من خلالها توفير الإدارة الجبائية للكتب والنشريات الخاصة بإلتزامات المكلف؛ ناهيك عن عقد الندوات والمحاضرات التي تبين إنعكاسات عدم إيفاء المكلف بالضريبة لإلتزاماته الجبائية .

المطلب الثاني: المنازعات الضريبية على مستوى الإدارة و أمام لجان الطعن

يعد النزاع الضريبي أمام الإدارة الجبائية صاحبة القرار أول مراحل النزاع الضريبي وخطواته الإجبارية في إستكمال فض النزاع بمختلف الطرق التي أتاحها المشرع أمام طرفي النزاع، فالنزاع الضريبي مهما كان نوعه سوءا كان متعلقا بالوعاء أو بالتحصيل أو الإعتراض على إجراءاته لابد وأن يرفع أمام الجهة الإدارية مصدرة القرار، هذا القرار قد

يكون مضمونه تحديد الوعاء الضريبي وتبليغ المكلف بهذا التقدير بناءا على القيام بالرقابة الجبائية المؤدية لإعادة تحديد الأسس الضريبية ، كما قد يكون مضمون القرار إصدار قرارات المتابعة والتحصيل الجبري للدين الجبائي من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية.

تعتبر الشكوى أساس النزاع في هذه المرحلة ولا يختلف الأمر إن قام المكلف برفع تظلمه أمام الإدارة الجبائية نفسها أو أمام لجان الطعن المختلفة التي أوجدها القانون لغرض فض النزاعات التي تثار بين المكلفين والإدارة الجبائية .

و في هذا المطلب سوف نتطرق إلى المنازعات الخاصة بالوعاء وبالضبط للشكوى ومضمونها وشروطها لأنها أساس قيام المنازعة أمام الإدارة الجبائية ، كما نتطرق كذلك إلى منازعات التحصيل ومختلف الإجراءات المتعلقة بها، إضافة إلى ذلك سوف نتناول النزاع الضريبي على مستوى لجان الطعن وذلك من خلال الفروع الموالية.

الفرع الأول : المنازعات الضريبية على مستوى الإدارة

تعد مرحلة تحديد الأسس الضريبية مرحلة مهمة وحاسمة في مسار الضريبة، فالإدارة الجبائية تتبع مختلف الأساليب المتعلقة بتحديد الوعاء مثلما تطرقنا إليه في الفصل الأول من هذه المطبوعة.

إن مسألة تحديد الأسس الضريبية قد تثار بشأنها العديد من المشاكل بين المكلف بالضريبة والإدارة فأحيانا لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد والمتخذ كأساس لفرض الضريبة، من الضريبية ففي الكثير من الحالات فإن المكلف قد يقدم تصريحات مغلوطة عن وضعيته الجبائية، وطالما أن الرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الجبائية فهي تقوم بإعادة تقييم الأسس الضريبية بناءا على ما تم إكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها .

ولكي يقوم المكلف بمنازعة الإدارة الجبائية فيما تم تحديده وإعتباره كأساس لحساب قيمة الضريبة أوجب المشرع الضريبي الجزائري بالنسبة لهذه المنازعة شرط التظلم الإداري المسبق أو كما سماها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية الشكاية، وبالتالي هي أساس تحريك النزاع الضريبي على مستوى الإدارة الجبائية أو على مستوى القضاء، ويرى بعض المختصين أن الهدف من إشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما [1] :

تجنب إغراق الجهات القضائية بكميات كبيرة من النزاعات بين المكلفين والإدارة الجبائية التي قد تجد حلا لها على مستوى الإدارة نفسها ؛ السماح وإعطاء فرصة وإمكانية إستمرار الحوار بين المكلفين والإدارة الجبائية.

لقد أعطى المشرع الجزائري خصوصيات للشكاية في المجال الضريبي خاصة من حيث إجراءات وآجال وشكليات رفع التظلم (الشكاية) و لهذا خصصنا هذا المطلب لتناول كل ما يتعلق بالشكاية.

الفرع الأول: الشروط الشكلية للتظلم الإداري المسبق (الشكاية)

ومحتواه وآجال رفعه النزاع الضريبي وخاصة ما تعلق بالشكاية من شروط شكلية وآجال محددة لرفعها في نصوص خاصة بقانون الإجراءات الجبائية بدلا من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الذي يحدد الإطار العام للتقاضي، ووفقا لقاعدة الخاص يقيد العام ففي المجال الجبائي نأخذ بالقواعد المنظمة للشكاية وكل ما يتعلق بها الموجودة في قانون الإجراءات الجبائية، في هذا الفرع سوف نتناول الشروط الشكلية الواجب توفرها في الشكاية و محتواها وميعاد رفعها إلى الإدارة الجبائية.

أولا : شروط التظلم الإداري المسبق (الشكاية)

[1]- أمزيان عزيز المنازعة الجبائية المرجع السابق

لقد تم تحديد القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين لمنازعة الإدارة الجبائية في مقدار الوعاء المتخذ كأساس لتحديد الضريبة من طرف المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية، كما أن مخالفة هذه الشروط يؤدي غلى عدم قبول الشكاية شكلا ومن الشروط في الشكاية نذكر ما يلى[1]:

* يجب أن تكون الشكاوى فردية ماعدا المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية أو أعضاء شركات الأشخاص الدين يمكن لهم تقديم شكوى جماعية بخصوص الضرائب المفروضة على شركتهم؛ يجب أن تقيد الشكاوى منفردة بالنسبة لكل قضية على حدى أي لا يمكن الجمع في التظلم الواحد أكثر من ضريبة أو نوعين مختلفين من الطلبات، كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيض في حالة المكلف.

* و يجب أن تتضمن الشكاوى وتحت طائلة عدم القبول نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول الذي سجلت فيه الضريبة، وفي حالة الضرائب التي لا تسجل في جداول ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو التسديد.

* يجب أن تحرر الشكاوى على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع.

* يجب أن تكون الشكاوى موقعة من طرف صاحبها بخط اليد، كما يمكن أن تكون ممضاة من الوكيل بشرط أن يقدم وكالة رسمية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية. يستثنى من تقديم الوكالة المحامون المسجلون قانونا في النقابة الوطنية للمحامين.

ثانيا: آجال تقديم الشكوى

تعد مسألة الآجل مسألة هامة يجب إحترامها من طرف المكلف بالضريبة الذي يريد أن يرفع شكواه أمام الإدارة الجبائية، فإذا إنقضت الآجال فإن الشكوى ترفض من طرف

[1]- قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق ذكره، المادة 73 منه.

الإدارة الجبائية لعدم احترام شرط الميعاد أي الأجال ، وتتمثل آجال رفع التظلم من طرف المكلف في:

1- الآجال العامة لقبول الشكاية :

تحدد الآجال العامة لقبول التظلم الشكاية المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لمضمون الشكوى، و دلك حسب الفقرة الأولى من المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يحق للمكلف أن يرفع تظلمه المتعلق بضريبة ما مدرجة للتحصيل طول الفترة الممتدة بين إدراج الجدول أو حصول الحدث الموجب للتظلم إلى غاية آخر يوم من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لرفع التظلم.

2- الآجال الإستثنائية الواردة على الآجال العامة:

خروجا عن القاعدة العامة لحساب الآجل وذلك مراعاة من المشرع لبعض الحالات فإن الآجال الإستثنائية المتعلقة ببعض الحالات تتحدد كما يلي:

- عند حدوث خطأ في توجيه الإنذارات: في هذه الحالة فإن الآجال القانونية لرفع الشكاية تنقضي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة الإنذارات الجديدة، فهذا الخطأ الصادر عن الإدارة الجبائية يجعل الإنذارات لا تصل إلى إدا كان هناك خطأ في العنوان لإرسال هذه الإنذارات للمكلف بالضريبة ؛

– حالة الخطأ والإزدواج الضريبي في فرض الضريبية في هذه الحالة تنقضي آجال رفع الشكاية في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف من وجود ضرائب مفروضة عليه وغير مؤسسة أو فرضها عن طريق الخطأ أو فرض نفس الضريبة لأكثر من مرة، ما نود الإشارة إليه أن تاريخ بداية الآجال مرتبطة ليس بعلم المكلف بل بتأكده من وجود الضرائب غير المؤسسة أو الإزدواج الضريبي، هذا الأمر يثير إشكالية إثبات تاريخ التأكد أو العلم اليقيني من وجود الحالات الموجبة لرفع الشكوى مما يجعل الأجل في هذه الحالة غير مضبوط وعلى المشرع مراجعة هذه الفقرة، حيث يمكن أن تمر ثلاث سنوات على فرض الضريبة غير المؤسسة لكي يتأكد المكلف من حصول ذلك ليبدأ حساب الآجال الفترة الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جداول للتحصيل هذه الحالات غما أن تكون فيها الضريبة تقتطع من المصدر مثل الضريبة المفروضة على المرتبات والأجور أو في إطار بعض المداخيل المرتبطة بريوع رؤوس الأموال المنقولة، كما قد تتجلى هذه الحالة في التسديدات التي يقوم بها المكلف بالضريبة من دون جداول و كشوفات وإنما بناءا على التصريحات المقدمة من طرفه على غرار الرسم على النشاط المهني ومختلف الحالات الأخرى الموجبة لفرض الضريبة من غير الحالة العامة (إصدار الجداول) أو حالة الإقتطاع من المصدر[1].

هذه الحالات تتحدد أجال رفع الشكاية إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الإقتطاعات في حالة الإعتراض على الإقتطاع من المصدر لقيمة الضريبة، وفي الحالة الثانية المذكورة أعلاه تحدد الآجال كذلك إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة بعنوانها.

[1]- حيث تعطي الإدارة الجبائية في هذا الشأن كامل الوقت من أجل الرد على تقديرها الأولي لرقم الأعمال المتخذ كأساس لحساب قيمة الضريبة، هذه الأجل وطريقة تحديد رقم الأعمال المتخذ كأساس لحساب الضريبة تناولناه في الفصل الثاني من هذه المطبوعة عند تطرقنا إلى أنظمة فرض الضريبة.

– حالة تقييم رقم الأعمال بالنسبة للخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة: عند عدم قبول المكلف الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة برقم الأعمال المحدد من قبل الإدارة الجبائية لحساب الضريبة المدفوعة يتعين عليه رفع الشكاية خلال ستة (06) أشهر يبدأ حسابها من تاريخ التبليغ (الإشعار) النهائي من طرف الإدارة الجبائية للمكلف برقم الأعمال المعتد لحساب الضريبة المفروضة على نشاطه .

ما يمكن ملاحظته أن الآجال المرتبطة بالخاضعين للضريبة الجزافية لرفع الشكاية بخصوص رقم الأعمال تعد خروجا عن الإطار العام للآجال العامة وحتى الإستثنائية الأخرى ، ففي كلتا الحالتين إحتفظ المشرع بحق المكلف في رفع الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية الموجبة لرفع هذه الشكوى، وقد يجد هذا الخروج مبرره القانوني من خلال تبسيط هذا النظام والطريقة العملية المتبعة لتحديد رقم الأعمال الذي يتخذ كأساس لحساب الضريبة ، لأن هذا النظام يتعلق بالمكلفين الصغار .

من خلال نص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية أن المشرع إستعمل عبارة " السنة الثانية التي تلي سنة...."، في حين أن المادة الأصلية التي كانت موجودة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1] (المادة 331 قبل نقل أحكامها لنص القانون الإجراءات الجبائية) إستعمل فيها المشرع عبارة " السنة التي تلي سنة ...."، وفي هذا الإطار يرى البعض أن النص الأصلي الوارد في المادة 331 من قانون الضرائب يعتبر أكثر دقة ووضوح، حيث في هذا الإطار حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية ينص على أن الآجال تنتهي في 31/12 من السنة الثانية التي تلي حدوث الأحداث الموجبة للشكوى الضريبية، وليس نهاية السنة الأولى للأحداث الموجبة للشكوى الضريبية، وبالتالي لا يمكن أن نلوم المكلف الذي يأخذ بالنص الموجود في المادة 72 قانون إجراءات جبائية، بل لابد من تطبيقه كما هو أو تعديله ليتوافق مع النص الأصلي للمادة 331 من قانون الإجراءات

[1]– المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية

الجبائية قبل نقل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية وترجمتها في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية. [1].

الفرع الثاني: التحقيق والبث في الشكوى

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الجبائية بعد إستيفائها لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية تتم عملية التحقيق في هذه الشكوى مباشرة .

أولا التحقيق في الشكوى: عند وصول الشكوى إلى الإدارة الجبائية حسب الحالة يأمر المدير الولائي للضرائب مفتش الضرائب المختص إقليميا بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية بصفته المكلف بتحديد الوعاء الضريبي وبالتالي يكون على دراية بكل ما يتعلق بالضرائب موضوع الشكوى، كما يمكن أن يسند التحقيق إلى أعوان الرقابة الجبائية إذا تعلق الأمر بالطعن في التقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف وذلك بغرض تقديم تبريراتهم بشأن ما توصلوا إليه أثناء إعادة تقدير مداخيل المكلف بالضريبة. [2] وما تجدر الإشارة إليه أن مفتش الضرائب إذا رأى أن الشكاية يشوبها عيب في الشكل فعليه بإخبار المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة أو تصليح الأخطاء البسيطة الموجودة في الشكوى، وعموما يتاح أمام المدير الولائي للضرائب أربعة حالات بخصوص الشكاية تتمثل في:

* إما أن يصدر قراره مباشرة برفض الشكاية والتي لا يمكن تصحيح العيوب التي تشوبها؛

[1]- بدايرية يحي: الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالا للحصول على شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة جامعة الحاج لخضر بباتنة، 2011/2012، ص 43

[2]- أمزيان عزيز: المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 20.

* إثر اكتشاف العون المحقق قبل البدء في التحقيق وجود عيب في الشكاية يطلع المدير الولائي للضرائب بذلك ليبلغ هذا الأخير المكلف صاحب الشكوى بإصلاح هذا العيب إن لم يكن عيبا جوهريا يوجب رفض الشكوى؛ فيمكن للمدير الولائي للضرائب أن يصدر قراره في موضوع الشكاية مباشرة إذا كان صاحب الشكوى واضحا وبسيطا ولا يحتاج إلى القيام بالتحقيق كأن يكون موضوع الشكاية إصلاح خطأ مادي أو حسابي بسيط[1].

* الحالة الأخيرة وهي أن تكون الشكاية مقبولة شكلا وموضوعها يتطلب القيام بالتحقيق في هذه الشكاوى وبخصوص التحقيق فيها يمكن لمفتش الضرائب أن يقوم بإستدعاء صاحب الشكوى من أجل طلب التوضيحات والتبريرات التي تساهم فيالفصل في الخلاف القائم بينه وبين الإدارة الجبائية، كما يمكن له القيام بالتحقيق في مضمون الشكوى بالتنقل إلى عين المكان والإضطلاع على الوثائق التي بحوزته،فضلا عن الإستعانة بكل الجهات التي من شأنها أن تقدم معلومات عن ملف المكلف بالضريبة صاحب الشكوى، فالقانون يعطي للمحقق في الشكاية حق الإضطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المالية وكذا مختلف المؤسسات والمكلفين الآخرين الذين لهم علاقة مع المكلف[2].

بعد إنتهاء كافة الأعمال المتعلقة بالتحقيق في الشكاية التي يقوم بها مفتش الضرائب المختص إقليميا يقوم بتقديم تقرير مفصل إلى مدير الضرائب بالولاية أو الجهة الضريبية المختصة حسب الحالة مبينا في ذات التقرير الحلول التي يراها مناسبة على حسب المعطيات المتحصل عليها أثناء التحقيق مع وجوب ذكر مختلف السندات القانونية التي إرتكز عليها بخصوص مضمون القرار .

---

[1]- قصاص سليم المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري بقسنطينة، 2007/ 2008، ،ص.40

[2]- لأكثر تفصيل حول حق الإطلاع الذي يقوم به أعوان الإدارة الجبائية الرجوع إلى المواد 46 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

بعد وصول التقرير المعد من طرف مفتش الضرائب المختص والقائم على التحقيق وبعد تقديم الإقتراح حول موضوع التقرير من طرف المكلف بالمنازعات بالإدارة الجبائية المختصة حسب الحالة وإبداء رأيه على موضوع التقرير كتابيا وعلى نفس الوثيقة المعدة من طرف مفتش الضرائب يتم القيام بالتأشير عليها و يرسل التقرير إلى المدير الولائي بالضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة يقوم باتخاذ قراره النهائي بخصوص الشكاية والذي يتمحور حول:

*حالة التخفيض الكلي و التي تتمثل في موافقة الإدارة الجبائية على تخفيض قيمة الضريبة موضوع النزاع كما طلبها المكلف في شكايته وفي هذه الحالة تخلى ذمة المكلف من إستيفاء قيمة الضريبة المفروضة عليه قبل رفع شكواه؛

* كما قد يكون هناك تخفيض جزئي، أي أن الإدارة الجبائية تقوم بقبول المكلف على جزء من طلباته ورفض جزء آخر كأن تقوم مثلا بتخفيض جزئي للوعاء الضريبي وبالتالي يبقى جزء من موضوع الشكاية محل رفض من طرف الإدارة الجبائية [1].

* الحالة الأخيرة والمتمثلة في أن طلبات المكلف المتضمنة في شكواه غير مؤسسة قانونا.

أن يتم رفض موضوع الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، إذا رأت الإدارة الحالة يبلغ بعد صدور القرار من طرف المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب قابض الضرائب بذلك من أجل أن يتخذ كامل الإجراءات التي تتماشى مع موضوع القرار، ومن جهة أخرى لابد وأن يبلغ المعني بالأمر (صاحب الشكاية بمضمون القرار سواء كان قبولا كليا أو رفضا كليا أو قبولا جزئيا، ويتم ذلك بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام، وذلك بغرض أن يستمر المكلف بالضريبة بمواصلة الإجراءات المتاحة

[1]- بدايرية يحي: الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 55

أمامه بخصوص موضوع شكواه. ففي حالة القبول الكلي لموضوع الشكوى فهنا لا يثور الإشكال إطلاقا طالما أن الإدارة الجبائية قد وافقت على طلبات الشاكي ، إلا أنه في حالة الرفض الكلي لموضوع الشكوى أو حتى في حالة القبول الجزئي وإن لم يرضى المكلف بالقرار فله حرية رفع التظلم إلى لجان الطعن المخصصة لذلك والتي نتطرق إليها في المبحث الموالي كما يحق له اللجوء مباشرة إلى القضاء (المحكمة الإدارية).

ثانيا : آجال البث في الشكوى

إن إصدار القرار من طرف الإدارة الجبائية وتبليغه إلى المعني به يرتبط بإعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف إستئناف طريق منازعته للإدارة الجبائية حتى وإن لم يصدر القرار إذا تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية، وتتخذ آجال البث في الشكوى النزاعية القائمة حسب الجهة التي تنظر في الشكوى وكذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي:

بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي (عدم إحترام الآجال أو عدم إحترام الشروط الشكلية المتعلقة بالشكاية يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها نهائيا و يتم البث فيها فورا وحين وصولها إلى الإدارة الجبائية للنظر في موضوعها ؛[1].

* بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، فيتم البث في الشكوى حسب الحالة في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر، يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ إستلام الشكوى؛

بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فيتم النظر في الشكاوى النزاعية خلال ستة (06) أشهر إبتداء من تاريخ إستلام الشكوى؛ أما الشكاوى التي تتطلب

[1]- قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق ، المادة 76 منه.

الأخذ برأي الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر.

* و في الأخير إذا تعلق الأمر بالشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الإدارة الجبائية المختصة في أجل أقصاه شهرين (02 شهرا) إعتبارا من تاريخ إستلام الشكوى، هذا الأجل يعد خروجا عن القاعدة العامة مثلما تم الخروج عن القاعدة العامة للآجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي.

هذا و يجب الإشارة بأن رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجواري للضرائب والمدير الولائي للضرائب تتحدد صلاحياته في البث في الشكاوي إذا كان [1].

– بالنسبة لرئيس المركز الجواري للضرائب فله صلاحية إصدار القرارات النزاعية بإسم مدير الضرائب بالولاية بخصوص الشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاصه إذا كان مبلغ الحقوق (الضرائب والرسوم المتنازع حولها تساوي أو تقل عن عشرون مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)؛

* أما رئيس مركز الضرائب فيبث باسم مدير الضرائب بالولاية في الشكاوى النزاعية وطلبات إسترداد الرسم على القيمة المضافة المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركزه، ويصدر قراره في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار جزائري (50.000.000 دج) أو يساويها، ونفس المبلغ بالنسبة لقرارات إسترجاع ديون الرسم على القيمة المضافة.

* أما إذا تجاوزت قيمة الضرائب موضوع الشكوى المتنازع حولها ما يدخل في إختصاص رئيس المركز الجواري للضرائب أو رئيس مركز الضرائب ففي هذه الحالة يصدر القرار من

[1]- المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق

المدير الولائي للضرائب وهذا ما نصت عليه المادة 77 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، كما أن هذا الأخير (مدير الضرائب بالولاية) يتعين عليه الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية فيما يخص طلبات إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة عندما تتجاوز مبالغها مائة وخمسون مليون دينار جزائري (150.000.000 دج).

ملاحظة بالنسبة للمبالغ القصوى لتحديد الإختصاص لإصدار القرار فإنها تتضمن مختلف الحقوق الضريبية وكذا عقوبات وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والناتجة عن فرض الضريبة.

الفرع الثاني : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن

بعد تقديم المكلف بالضريبة لتظلمه (الشكاية) إلى الإدارة الجبائية وعند صدور القرار من طرف هذه الأخيرة، وفي حالة صدور مضمون القرار بما لا يتوافق مع طلبات المكلف بالضريبة، أعطى له التشريع الجبائي الخيار بين طريقين، إما اللجوء إلى رفع دعوى قضائية أمام المحكمة [1]. أو اللجوء للجان الطعن الإدارية التي أنشأت خصيصا لمعالجة مثل هذه النزاعات .

ومما تجدر الإشارة إليه هو أن لجوء المكلف إلى هده اللجنة هو إختياري وليس إجباري. يتوجه إلى لجان[2].

وفي هذا الشأن نرى بأن المكلف الذي يتخطى لجان الطعن ويلجأ مباشرة إلى القضاء بعد صدور القرار من طرف الإدارة الجبائية ليس بإمكانه العودة مرة أخرى إلى عرض شكواه على هذه اللجان.

[1]- كوسة فوضيل: منازعات التحصيل الضريبي في ظل اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص 77.

[2]- قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مرجع سبق ذكره المادة 80 منه.

و في هذا الفرع سوف نتناول لجان الطعن لحل النزاعات الناشئة بين المكلفين والإدارة الجبائية ، ونتطرق إلى تركيبتها وطريقة سيرها وكذلك إختصاصاتها للبث في موضوع النزاع الضريبي .

أولا: المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن

ملاحظة : لقد تم إلغاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2016 و الدي تم تطبيقه إبتداءا من 01 جانفي 2017.

– يخول القانون للمكلف الذي يرى بأن القرار الصادر بشأن شكواه من طرف الإدارة الجبائية لا يتناسب مع طلباته اللجوء إلى عرض النزاع على لجنة الطعن للدائرة مع مراعاة بعض الشروط والتي تتمثل في: إحترام الآجال القانونية لرفع الطعن ضد القرارات الصادرة عن الإدارة الجبائية والتي لا تقبل بعدها الشكوى، إذ يجب على المكلف أن يقوم برفع شكوى إلى اللجان التي سنتناولها أدناه في أجل أربعة أشهر إبتداء من تاريخ إستلامه لقرار الإدارة الجبائية؛ حسب الحالة على المكلف بالضريبة الذي ينازع الإدارة الجبائية أمام لجان الطعن أن يقوم بتسديد قيمة الضرائب المتنازع حولها لأن الطعن لا يعلق التسديد.

– ولكن يمكن للشاكي الذي يرفع القضية إلى لجنة طعن الدائرة بأن يستفيد

من أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية"، بحيث يجوز له تقديم طلب من خلال دفع ما قيمته 20%من الحقوق ، لكن مع توفر شرط قيامه بالطلب الصريح للإستفادة من أحكام هذه المادة .

–يجب إرسال الطعون من طرف المكلف بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعن المختصة للنظر في الشروط الشكلية اللازمة لقبول الشكاية والتي تطرقنا إليها سابقا عند الحديث عن منازعات الوعاء.

ثانيا : تشكيلة اللجنة عملها وسير

بغرض النظر في الشكاوى النزاعية للمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة تنشأ على مستوى كل دائرة لجنة تتكون من:

رئيس الدائرة أو الأمين العام لذات الهيئة رئيسا لهذه اللجنة؛ رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه للبلدية التي يمارس فيها المكلف بالضريبة طرف النزاع نشاطه التجاري، أو وجود المادة الخاضعة للضريبة في إقليم تلك البلدية؛[1].

* رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا أي الذي يتبع له المكلف صاحب الشكوى، أو مسئول مصلحة المنازعات إذا كان النزاع مرفوع من طرف المشتكي ضد مركز الضرائب؛ عضوين كاملي الأهلية وعضوين مستخلفين لكل بلدية تنتمي إلى الدائرة يتم تعيينهم من طرف الجمعيات والإتحادات المهنية المتواجدة في البلديات التي تتبع لإختصاص الدائرة.

–وفي حالة غياب هؤلاء الأعضاء يتم إختيار البديل عنهم من طرف رئيس المجلي الشعبي البلدي حسب الحالة من بين المكلفين بالضريبة لذات البلدية والذين يحوزون ويمتلكون معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة في إطار عملها.

[1]- تنص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجوز للمكلف الذي ينازع الإدارة الجبائية من خلال شكواه المقدمة ضمن الشروط القانونية والتي تتمحور حول صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يطلب إرجاء دفع المبلغ المتنازع فيه من خلال قيامه بدفع مبلغ يساوي 20% من قيمة هذه الضرائب لدى قابض الضرائب المختص ويؤجل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور قرار الإدارة الجبائية

ولقد حدد قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 81 مكرر الشروط الواجب توفرها في هؤلاء الأعضاء والتي تتمثل في:

— أن يكونوا من جنسية جزائرية؛

– أن لا يقل سنهم عن 25 سنة كاملة؛

– أن يتمتعون بكامل حقوقهم المدنية.

يتم تعيين هؤلاء الأعضاء خلال الشهرين المواليين للتجديد العام للمجالس الشعبية البلدية وتمتد عهدتم مع عهدة المجلس الشعبي البلدي المحددة في القانون وهي 05 سنوات. ومما تجدر الإشارة إليه أنه في حالة الوفاة أو الإستقالة أو العزل من المنصب لنصف أعضاء اللجنة على الأقل يتم القيام بتعيين الأعضاء الجدد ضمن نفس الشروط التي ذكرناها سابقا.

–ويقوم بمهمة كاتب اللجنة موظف في إدارة الضرائب يعين من طرف المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب حسب الحالة، شريطة أن تكون لديه رتبة مفتش على الأقل. ولقد أوجب القانون على أعضاء اللجنة الإلتزام بالسر المهني بخصوص المعلومات التي يتحصلون عليها بصفتهم أعضاء في هذه اللجنة وإلا يتعرضون للعقوبات التأديبية المنصوص عليها قانونا.

لقد بين قانون الإجراءات الجبائية لا سيما المادة 81 مكرر منه إختصاصات لجنة الطعن للدائرة .

ثالثا : إختصاصات اللجنة وشروط صحة قراراتها

تتمحور في: النظر في شكاوى المكلفين بالضريبة عندما يتعلق النزاع الضريبي بما يقل عن الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) أو يساويه20000000

دج ' ولا يمكن للجنة النظر في هذه الشكاوى ما لم تكون قد عرضت على الإدارة الجبائية، حيث أن نص المادة 81 مكرر فقرة 01 جاء صريحا، وعلى إثره لا تنظر اللجنة إلا في الشكاوى التي رفعت أمام الإدارة الجبائية وتم الرد على طلبها بالرفض الكلي أو الجزئي.

- وما يمكن الإشارة إليه بأن ذات المادة بنصها لم تتطرق للحالات التي ترفض فيها الشكوى من طرف الإدارة الجبائية لعدم إحترام آجال رفع التظلم، ففي هذه الحالة يبقى هنالك غموض حول هذه المسألة، فهل بإمكان المكلف أن يرفع تظلمه إلى هذه اللجنة من أجل إعادة النظر في إمكانية قبول شكواه بعد رفضها .

إن الظاهر من النص الموجود في المادة 81 مكرر /01/ فقرة أولى يظهر أن الشكاوى المرفوعة من طرف المكلف والتي تكون خارج الآجال والمواعيد المنصوص عليها قانونا، أو حتى تلك الشكاوى المرفوضة من طرف الإدارة الجبائية لمخالفة الإجراءات الشكلية لرفع التظلم لا تدخل في إختصاص لجان الطعن على إختلاف مستوياتها وليس على مستوى لجنة الطعن بالدائرة فقط.

تحدد شروط رفع التظلم أمام لجنة الطعن والذي تخضع لنفس الشروط المتعلقة بها أمام الإدارة الجبائية، وعليه فالمكلف الذي لا يحترم الشروط الشكلية لرفع التظلم وكذا مواعيد رفعه أمام لجنة الطعن يرفض شكلا دون النظر في موضوع

الشكاوى التي يتقدم بها المكلفون بالضريبة التابعون لإختصاص المراكز الجوارية للضرائب. تنظر هذه اللجنة في هذه الشكاوى في إجتماعاتها الشهرية والتي تكون بناءا على طلب رئيس الدائرة أو الأمين العام لها بإعتباره رئيسا لهذه اللجنة، وتكون قرارات اللجنة غير قانونية إن لم تصدر بحضور أغلبية الأعضاء. كما تشترط المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لأنه يجب أن تتم الموافقة على قرارات اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت رئيس اللجنة مرجحا. يشترط القانون

لصحة قرارات اللجنة أن إستدعاء المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم من أجل أن يتم سماع أقوالهم قبل 20 يوما من تاريخ إجتماع اللجنة، كما أن تبليغ القرار الصادر إلى الإدارة الجبائية يكون خلال العشرة أيام (10) الموالية لصدور قرار اللجنة والتي يتم إحتسابها من تاريخ إختتام أشغال اللجنة.

الفرع الرابع : اللجنة الولائية للطعن

اللجنة الولائية للطعن مثلها مثل لجنة الدائرة، إلا أن الفرق بينهما يتمثل في مجال الإختصاص وكذا التركيبة التي تتكون منها كل لجنة، سوف نعرض في هذا المطلب تشكيلة اللجنة الولائية للطعن وكذا اختصاصاتها، وذلك من خلال الفرعين المواليين.

اولا: تشكيلة اللجنة الولائية للطعن

تنظر **اللجنة الولائية للطعن** في الشكاوى المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و التي تتكون من التشكيلة الأتية:–قاض يتم تعيينه من قبل رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا وتسند إليه رئاسة اللجنة.

الوالي أو ممثل عنه؛ عضو من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي؛ المدير الولائي للضرائب بالولاية المعنية أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب ؛ ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، وفي حالة عدم وجود ممثل لهده الغرفة بتلك الولاية ينوب ممثل غرفة التجارة للولاية التي يمتد إختصاصها الإقليمي لهذه الولاية التي لا يوجد بها غرفة التجارة؛ خمسة أعضاء دائمي العضوية وخمسة أعضاء مستخلفين يتم تعيينهم من طرف الجمعيات والإتحادات المهنية و في حالة غياب الأعضاء الخاصين بالجمعيات والإتحادات المهنية يتم تعيين هؤلاء الأعضاء من طرف رئيس المجلس الشعبي لذات الولاية من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي مع إشتراط تمتعهم لمعارف ومهارات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة لذات اللجنة.

–مايجدر الإشارة إليه هو أن القانون يشترط في الأعضاء المعينين من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي في حالة عدم وجود ممثلين للجمعيات والإتحادات المهنية هو أن تكون لهم قدرات ومعارف علمية في مجال عمل اللجنة والتي تتمحور حول المعارف والمؤهلات الجبائية .

. إن الظاهر من واقع الحال وأمام الغموض الذي يكتنف النص هو أن رئيس المجلس الشعبي الولائي سوف يقوم بتعيين الأعضاء لا محالة، لأن إشتراط القدرات لا يمكن إثباته، وعلى ذلك نرى أنه كان من الأجدر تقييد سلطة التعيين هذه طالما أن العضوية في لجنة الطعن سوف ترتب قرارات وهذه الأخيرة بطبيعة الحال سوف ترتب آثار، وإذا ما تم الرجوع إلى الواقع نجد أن الترشح لعضوية المجلس الشعبي الولائي أو حتى المناصب النيابية الأخرى لا يشترط فيه المشرع من خلالها أية مؤهلات علمية تتوفر في المترشح، وبالتالي فأغلب المجالس المنتخبة قد يفتقد أعضائها إلى الخبرة والمؤهلات العلمية، وعليه نرى أن عضوية هؤلاء الأشخاص في هذه اللجان لا فائدة ترجى منه.

* ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.

ثانيا : إختصاصات اللجنة الولائية للطعن

تختص اللجنة الولائية للطعن بالنظر في شكاوى المكلفين:

إشتراط في الشكاوي التي قد أصدرت الإدارة الجبائية قرارها بالرفض الجزئي أو الكلي؛ الطلبات المقدمة من طرف المكلفين التابعين لإختصاص مركز الضرائب والتي تكون قد صدرت بشأنها قرارات من ذات الجهة المسؤولة.

مما يجب الإشارة إليه أن البت في القرارات وشروط صحة القرار المتخذ هي نفسها التي تطرقنا إليها أعلاه بخصوص لجنة الطعن للدائرة.

الفرع الخامس : اللجنة المركزية كجهة فصل في النزاع الضريبي

في ظل التقسيم الجديد لأشخاص المجتمع الضريبي حسب قيمة رقم الأعمال أنشأ المشرع الجزائري اللجنة المركزية للطعن والتي تنظر في بعض المسائل التي ليست من اختصاص لجنة الطعن بالدائرة)سابقا(أو اللجنة الولائية للطعن .

اولا: تشكيلة اللجنة المركزية للطعن

تتشكل اللجنة المركزية للطعن مما يلي:

–الوزير المكلف بالمالية أو من ينوب عنه ويمثله، ويكون هذا التمثيل بتفويض كتابي من طرف الوزير، معنى هذا أن العضوية ثابتة لشخص واحد وليس لكل من يمثل الوزير، إذ أن تفويض التمثيل يمنحه الوزير لشخص واحد؛

–عضو ممثل عن وزارة العدل شريطة أن تثبت له رتبة مدير على الأقل؛ ممثل عن وزارة التجارة مع إشتراط القانون لأن تكون له رتبة مدير على الأقل؛ المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له رتبة مدير على الأقل؛ المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له رتبة مدير على الأقل؛ ممثل عن غرفة التجارة للولاية المعنية التي يتبع لها المكلف بالضريبة، وفي حالة عدم وجوده يعوض بممثل عن غرفة التجارة على المستوى الوطني؛

ممثل عن الإتحاد المهني المعني.

وفي هذا الإطار نرى بأن المشرع قد أحسن إختياره للإتحاد المهني الذي خول له المكلف مهنيا على العكس مما هو في لجنة الطعن بالولاية والدائرة(سابقا)أين أخذ المشرع بعمومية التمثيل .

– ممثل عن للفلاحة؛

– الغرفة الفلاحية للولاية المعنية وإذا لم تكون هناك غرفة فلاحية يكون ممثل عن الغرفة الوطنية ممثل عن مديرية كبريات المؤسسات يتم تعيينه من طرف مدير كبريات المؤسسات؛

المدير الفرعي

ثانيا : إختصاصات اللجنة المركزية للطعن

20تختص هده اللجنة حسب نص المادة 81 مكرر فقرة أخيرة من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري و تبدي رأيها بخصوص:

الطلبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يتبعون لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي أنشأت من أجل التكفل بتسيير المؤسسات ذات الرأسمال يفوق 100 مليون دج، بشرط أن يكون قد أصدر مدير المؤسسات الكبرى قرارا بالرفض الجزئي أو الكلي بخصوص الشكوى المرفوعة إليه من طرف المكلف التابع لإختصاصه[1].

* كما تبدي رأيها بخصوص الشكاوى التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات سبعين مليون دينار جزائري (70.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الجهات الضريبية المختصة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

ما تجدر الإشارة إليه أن الإجراءات التي تحكم اللجنة في إبداء رأيها هي نفس الإجراءات التي تحكم لجنة الدائرة واللجنة الولائية للطعن، حيث تجتمع هذه اللجنة مرة واحدة على الأقل في الشهر ويبلغ جدول أعمالها إلى الأعضاء قبل 10 أيام من تاريخ إنعقاد إجتماعها ولا تصح هذه الإجتماعات إلا بحضور أغلبية الأعضاء، كما تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو من ينوب عنهم أو ممثليهم لسماع أقوالهم ويجب على اللجنة أن تبلغ إستدعاءات الحضور للمكلفين قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الإجتماع، ويجب أن تتم الموافقة على

[1]- القانون رقم 14/10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن قانون المالية بسنة 2015، المادة 49 منه المعدلة للمادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

آراء اللجنة بأغلبية الحضور ويعتبر صوت الرئيس مرجحا في حالة تساوي الأصوات، وتبلغ الآراء الصادرة عن اللجنة إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى حسب الحالة خلال 20 يوما إبتداءا من تاريخ إختتام أشغال اللجنة بعد أن تمضى هذه الآراء من طرف الوزير المكلف بالمالية أو المفوض القانوني عنه بصفته رئيس اللجنة.

ولقد أضافت المادة 81 مكرر فقرة أخيرة من قانون الإجراءات الجبائية أنه بإمكان اللجنة أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى حسب الحالة لكي يقوم بتزويدها بكل التفسيرات اللازمة التي تساعدها على إبداء رأيها بشأن التظلم المرفوع أمامها.

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل نجد أن المنازعة الضريبية تمر بالعديد من المراحل وتحكمها آجال محددة لا يمكن تجاوزها وإلا أعتبرت الشكوى المرفوعة من طرف المكلف غير مقبولة بناءا على إعتبارات الآجال، ومن جهة أخرى فإن الشكاية التي ترفع من طرف المكلف لمنازعة الإدارة الجبائية قيدها المشرع بجملة من الضوابط الشكلية والموضوعية والتي يجب على الشاكي إحترامها وإلا رفض طلبه لعيب مخالفة الشكل–

كما أنه في مجال منازعات التحصيل ورغم أن المشرع الجزائري لم يورد شرط التظلم إلا أن الواقع العملي يثبت بأنه على المكلف إتباع نفس الإجراءات الشكلية المتعلقة بالتظلم في مجال منازعات الوعاء الضريبي، وما يجب الإشارة إليه بأن المشرع الجزائري ومن أجل تخفيف القضايا الضريبية المرفوعة أمام القضاء إستحدث لجان الطعن والتي تنظر في شكاوى المكلفين الذين ينازعون الإدارة الجبائية في الضريبة المفروضة عليهم .

في ختام هذه الدراسة يمكن القول ان الإصلاحات الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية على المستوى المنظومة الضريبية و سعيا من للرقي الاقتصادي، وتبينها لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة و الذي يشهد من استحداثه سنة 2007 الى غاية الوقت الحالي محاولاتها بإنشاء نظام ضريبي بسيط سواء من حيث عملية الاخضاع او من حيث الإجراءات التي يخضع لها المكلف الضريبي الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، يضاف الى ذلك الإصلاحات الخاصة بهيكلة الإدارة الجبائية من اجل تسهيل عملية فرض و تحصيل الضريبة المستحقة على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة.

أولا: النتائج:

1. خضع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لعدة تعديلات شملت هذه التعديلات أساس الضريبة حيث أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تغطي الضريبة على الرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني الضريبة على المداخيل بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2006 و تم نطبيقه إبتداء من سنة 2007 .
2. إضافة إلى ذلك تم تخفيض رقم الأعمال من30.000.000دج إلي 15.000.000د.ج ثم بموجب التعديل الجديد لقانون المالية 2022 أصبح 8.000.000 د.ج

ثانيا : الاقتراحات :

1. إعادة هيكلة النصوص القانونية التي تنظم الضريبة الجزافية الوحيدة في اطار هيكلي منظم يشمل كل النصوص الخاصة بتنظيم الضريبة الجزافية الوحيدة.
2. توسيع مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة.
3. تنمية الثقافة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة.
4. توضيح الإجراءات المتبعة في حالة وفاة المكلف الضريبة الجزافية الوحيدة من اجل تسهيل عملية التحصيل.

5. الحد من التعديلات الكثيرة التي ترد على مستوى هذا النظام، فهذه التعديلات ان دلت على شيء تدل على وجود خلل في المنظومة الجبائية، رغم كون الهدف من هذه التعديلات هو التطوير وتبسيط نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
6. ان سعي الإدارة لتبسيط نظام الضريبة الجزافية الوحيدة نتج عنه عدة تعديلات الا انه هذه التعديلات قد تخدم الفئات الجدد الراغبين في الخضوع لهاذا النظام، اما بالنسبة للمكلفين الخاضعين له القدامى قد يشكل عائقا لهم خاصة التعديلات التي مست سقف رقم الاعمال و الإيرادات المحققة، وكذا مجال التطبيق.

قائمة المراجع

القران الكريم

المراجع باللغة العربية

الكتب

العامة

1. بن عمارة منصور إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار ،هومة، الجزائر، 2011.
2. حميدة بوزيدة جباية المؤسسات، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
3. رفعت المحجوبي: المالية العامة، دار النهضة للطبع والنشر والتوزيع، 1990.
4. شعباني لطفي ، جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، متيجة للطباعة، الجزائر، 2017.
5. طارق الحاج المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
6. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008.
7. العزيز السيد الجوهري، محاضرات في الأموال العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983.
8. فريجة حسين منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.
9. كوسة فوضيل: الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.
10. منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة، مطبوعات الجامعة المفتوحة طرابلس 1999 .

المتخصصة

11. احمد بلحاج و آخرون ، مذكر التحصيل الضريبي في الجزائر ، المدرسة العليا للتجارة، 2002.
12. أحمد فنديس ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
13. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
14. أمزيان عزيز المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري دار الهدى عين مليلة، الجزائر، 2005.
15. برحماني محفوظ، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، بدون طبعة الإسكندرية، 2018.
16. بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة ، الجزائر، 2009.
17. خيري عثمان فريز فرج عبد العال: إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، 2012_ 2013.
18. رنا أديب مندر مفهوم الضريبة (تعريفها أشكالها) قسم الإدارة الهندسية و الإنشاء كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق 2005-2006.
19. سمير صلاح الدين حمدين منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، طبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع .
20. صادق محمد حسين الحسيني، ضريبة الدخل، مطبعة ،الزمان ،بغداد ، 1974.
21. طاهري حسين المنازعات الضريبية، دار الخلدونية الجزائر ، 2007.

22. فوزي عطوي، املالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدول) ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، طبعة 2003.
23. كوسة فوضيل: منازعات التحصيل الضريبي في ظل اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
24. محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية و الضرائب الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.
25. محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية دار النشر عين البنيان الجزائر، 2010.
26. يوسف مامش وناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.

المذكرات والرسائل العلمية

1. بدايرية يحي: النزاع القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الإدارية والقانونية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2012.
2. بلحوت عبد المجيد، زواوي عمر حمزة ، الانتقال من النظام الجزافي الى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و بين تحسي مردودية التحصيل و تسهيل الاجراءات الجبائية (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب 2007/2016)،مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم و التجارية، المجلد 12 ، العدد 02،2019.
3. بلوافي عبد المالك، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 20081992، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الإقتصاد، تخصص مالية دولية كلية العلوم الإقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة وهران، السنة 2011/2012 .

4. بن رحاب سليمان، اثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عل الايرادات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية (ل.م.د)، تخصص مالية المؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، السنة الجامعية 2020/2021.
5. بن شنيتي احمد، مدى مساهمة الضريبة الجزافية الوحيدة في تمويل التنمية المحلية – دراسة حالة بلدية "بوسعادة"– (2010_2015)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكاديمي في علوم تسيير تخصص تسيير عمومي، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة ، 2015/2016،
6. بوغاسي كريمة ، تاكليت حمودة، مذكرة مراقبة و متابعة عملية التحصيل الضريبي ، جامعة الجزائر ، 2002.
7. تابتي خديجة دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر لقايد تلمسان ،الجزائر، 2011–2012.
8. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة مذكرة ماجستير تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة ،الجزائر، 2005/2006.
9. طالبي بن عيسى الضريبة الجزافية الوحيدة، تخفيف وتبسيط للإجراءات على ضوء قانون المالية لسنة 2017، مجلة الدراسات الجبائية ، العدد 12 ، جوان 2018.
10. الطالبين إغيت مسيكة حميدوش ثنية عنوان المذكرة تخرج إشكالية التحصيل الضريبي بين إمتيازات إدارة الضرئيب وضمان المكلف بالضريبة التخصص القانون العام للاعمال جامعة عبد رحمان –بجاية كلية الحقوق والعلوم السياسية السنة الجامعية 2015/2014 .

11. العربي نورية، الاصلاحات الجبائية الحديثة في ظل الازمة المالية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات شهادة ماستر اكاديمي، تخصص مالية و نقود و تأمينات جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم 2016/2017.

12. العلوي محمد، الضريبة الجزافية الوحيدة دراسة في نظامها القانوني و أهم التعديلات الواردة عليه، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، جامعة خنشلة ، المجلد 09، العد 01 ، السنة 2022

13. علي بن سليطان، دروس في مقياس جباية الشركات مطبوعة جامعة التكوين المتواصل الجزائر ، شعبة قانون الأعمال، السنة الجامعية 2007-2006، مطبوعة غير مرقمة.

14. قصاص سليم المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري بقسنطينة، 2007/ 2008.

15. لعجال سهير، مذكرة بعنوان مدى مساهمة الضريبة الجزافية الوحيدة في ميزانية البلدية المسيلة" (دراسة حالة بلدية المسيلة الفترة (2017-2018))، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر LMD في تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة 2020/2021.

16. لعلوي محمد الضريبة الجزافية الوحيدة دراسة نظامها القانوني و اهم التعديلات الواردة عليه ، مجلة الحقوق و العلوم السياسية جامعة خنشلة، المجلد 09 ، العدد 1 سنة 2020.

17. مراد ميهوبي عنوان المقال/، إجراءات تحصيل الضريبة إي فعالية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية- قسم القانونية والادارية جامعة 08 ماي 1945 قالمة.

18. وارزقي ميلود التدابير الجبائية الجديدة المتعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفق قانون المالية لسنة 2017،مجلة الدراسات الجبائية المعمقة ، رقم 4، 2017.

19. وكواك عبد السلام فعالية النظام الضريبي الجزائر ، مذكرة تخرج ماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقة، الجزائر ، 2011/2012.

القوانين والمراسيم التشريعية

القوانين

1. قانون الإجراء ات الجبائية المعدل والمتمم بالقانون رقم 2108 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009
2. قانون رقم 06-24 مؤرخ في 6 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية، العدد 85،27 ديسمبر 2006
3. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وفقا لقانون المالية لسنة 2007

4. قانون رقم 19-14 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441، الموافق ل 11 ديسمبر 2019، يتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 81،30ديسمبر 2019،
5. قانون رقم 21 مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2021، يتضمن قانون المالية لسنة 2022.
6. قانون رقم 11-11 المؤرخ في 18 يوليو سنة 2011، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، العدد 40،20 يوليو 2011
7. القانون ، 21-06 المعدلة للمادة 22 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المؤرخ 30 ديسمبر 2021 ، العدد 100 ، سنة 2021
8. القانون رقم 14/10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن قانون المالية بسنة 2015، المادة 49 منه المعدلة للمادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية
9. القانون رقم 01 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

الاوامر

1. أمر رقم 10176 مؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المراجع باللغة الأجنبية

Art. 18/p 1 de la loi 01 _ 21 du 22/ 12 / 2001 portant loi de finances de 1 année 2002.

-. La loi 08_ 21 du 30 décembre 2008 portant loi de finances de 1 année 2009.

الملحق التصريح بالوجود رقم 01

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya

d .....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Date de Réception

.....

DECLARATION D'EXISTENCE

Souscrite par un contribuable relevant de :

(1) { — Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S.)
— Impôt sur le revenu global (I.R.G.)

Série G 8 (2007) - Imp. Officielle, Alger

Nom et prénoms ou raison sociale : .....

Dénomination commerciale : .....

Adresse du siège social : .....

N° Registre du Commerce : ..... N° C.C.P. ou bancaire : .....

N° de la carte d'artisan ou N° d'agrément : ..... Tél. : .....

NIS : | | | | | | | | | | | | | | | NIF : | | | | | | | | | | | | | | |

Adresse de l'établissement en Algérie (Sociétés étrangères) (2) : .....

Qualité du déclarant : propriétaire - Locataire - Gérant libre - Gérant (1) : .....

Date de début de l'activité : .....

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

(Cocher la case correspondante)

- ☐ Entreprise individuelle.
- ☐ Société de fait.
- ☐ Société en nom collectif.
- ☐ Association en participation.
- ☐ Société civile professionnelle.
- ☐ Société à responsabilité limitée.
- ☐ Société par actions.
- ☐ Société coopérative.
- ☐ Entreprise publique.
- ☐ Etablissement public.
- ☐ Société d'économie Mixte.
- ☐ unité économique locale (Wilaya ou Commune).
- ☐ Autres : .....
- ☐ Société étrangère : (indiquer la forme juridique) : .....

Nature de l'activité principale :.....

Autres activités secondaires : .....

Adresses des autres établissements secondaires : .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Lieu où est tenue la comptabilité : .....

Nom et adresse du comptable : .....

(1) Rayer les mentions inutiles.

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnait avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

A ....., le .....

(Signature),

la présente déclaration doit être déposée dans les trente (30) premiers jours qui suivent le début de l'activité, auprès de l'inspection des Impôts compétente.

تاريخ الإستلام	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية ....

تصريح بالوجود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

(1) { – الضريبة على أرباح الشركات
– الضريبة على الدخل الإجمالي }

سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : ....
اسم الشهرة التجاري : ....
عنوان المقر الإجتماعي : ....
رقم السجل التجاري : .... ح.ج. البريدي أو البنكي : ....
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : .... الهاتف : ....
ر.ت. الاحصائي : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐ ر.ت. الجبائي : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : ....
صفة المصرح : مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير (1) : ....
تاريخ بدء النشاط : ....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- ☐ مؤسسة فردية.
- ☐ شركة فعلية.
- ☐ شركة التضامن.
- ☐ شركة مدنية مهنية.
- ☐ جمعية بالمشاركة.
- ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ☐ شركة المساهمة.
- ☐ شركة تعاونية.
- ☐ مؤسسة عمومية (شركة).
- ☐ مؤسسة عمومية.
- ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
- ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
- ☐ أخرى : ....
- ☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : ....

طبيعة النشاط الرئيسي : ....
نشاطات ثانوية أخرى : ....
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : ....

....
....
....

مكان مسك المحاسبة : ....
إسم وعنوان المحاسب : ....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة
(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ .... في ....

الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب المؤهلة.

الملحق التصريح التقديري رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°12

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS — المديرية العامة للضرائب
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE ..... — مديرية الضرائب لولاية .....
CPI/Inspection des Impôts de : ..... — مركز الضرائب الجواري/ مفتشية الضرائب ل: .....
Recette des Impôts de ..... — قباضة الضرائب ل.....
Commune de ..... — بلدية : .....

- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة -

التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة :.....

– REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE ……..

تكتتب لدى قباضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان للسنة.....20
A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

I – IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE — I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

- **Nom, Prénoms/ Raison sociale :** — **- الإسم و اللقب/ إسم المؤسسة:**
- **Activité (s) exercée (s) :** — **- النشاط او النشاطات الممارسة :**
- **Date du début d'activité :** — **- تاريخ بداية النشاط :**
- **Activité exonérée :** — **- نشاط معفى :**

☐ **ANADE (Ex-ANSEJ)** و.و.د.ت.م ☐ **CNAC** ص.و.ت.ب ☐ **ANGEM** و.و.ت.ق.م ☐ **Exonération des activités artisanales** إعفاء الانشطة الحرفية ☐ **Autres exonérations** إعفاءات أخرى

- **Adresse du lieu d'exercice de l'activité :** — **- عنوان ممارسة النشاط :**
- **Adresse du domicile du contribuable :** — **- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:**
- **Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :** — **- رقم التعريف الجبائي :**
- **Numéro d'article d'imposition :** — **- رقم المادة :**

II- CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA) — II - رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديريين بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديريين Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnels			الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفى Exonéré	
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%				
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%				
	المجموع Total				

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة حسب هامش الربح [1]
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire [1]

III- MARGE BENEFICIAIRE EN DA — III - هامش الربح بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديري Chiffre d'affaires prévisionnel			مبلغ هامش الربح التقديري الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable	الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفى Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.
J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة. — **بـ.....في.....**
Cachet et signature du contribuable : — **A ....., le .....**

[1] إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصفة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة.

[1] **Cadre réservé aux contribuables commercialisant exclusivement des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.**

PAIEMENT DE L'IFU
تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة

Identification du contribuable	معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :	- الإسم و اللقب / اسم المؤسسة :
- NIF :	- رقم التعريف الجبائي :
- Numéro d'article d'imposition :	- رقم المادة :

MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU — **طرق تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة**

Paiement intégral de l'IFU ☐ — **التسديد الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة**

التسديد الكلي للحقوق المستحقة عند إيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة.....20

Paiement total des droits dus lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

Montant total de l'IFU acquitté :	المبلغ الإجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة المسددة :
En chiffres : ..... DA	بالأرقام : .....دج
En lettres : ..... DA	بالحروف : .....دج
Quittance N° ..... du.....	وصل الدفع رقم : ..... في .....
Cachet et signature du Caissier :	ختم و إمضاء أمين الصندوق :

Paiement fractionné de l'IFU ☐ — **التسديد بالتقسيط للضريبة الجزافية الوحيدة**

تسديد القسط الأول المقدر ب 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة.....20

Paiement de la 1ère tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

Montant de l'IFU acquitté :	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المسددة :
En chiffres : ..... DA	بالأرقام : .....دج
En lettres : ..... DA	بالحروف : .....دج
Quittance N° ..... du.....	وصل الدفع رقم : ..... في .....
Cachet et signature du Caissier :	ختم و إمضاء أمين الصندوق :

تسديد القسط الثاني المقدر ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة 20

Paiement de la 2ème tranche de 25% des droits du 1er au 15 Septembre de l'année 20.....

Montant de l'IFU acquitté :	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المسددة :
En chiffres : ..... DA	بالأرقام : .....دج
En lettres : ..... DA	بالحروف : .....دج
Quittance N° ..... du.....	وصل الدفع رقم : ..... في .....
Cachet et signature du Caissier :	ختم و إمضاء أمين الصندوق :

تسديد القسط الثالث المقدر ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20

Paiement de la 3ème tranche de 25% des droits du 1er au 15 Décembre de l'année 20.....

Montant de l'IFU acquitté :	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المسددة :
En chiffres : ..... DA	بالأرقام : .....دج
En lettres : ..... DA	بالحروف : .....دج
Quittance N° ..... du.....	وصل الدفع رقم : ..... في .....
Cachet et signature du Caissier :	ختم و إمضاء أمين الصندوق :

التسديد الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة.....20

Paiement intégral du minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20 .....

Montant du minimum d'imposition/IFU acquitté : 10.000 DA Quittance N° ..... du.....	مبلغ الحد الأدنى للضريبة الجزافية الوحيدة المسددة: 10.000 دج وصل الدفع رقم : ..... في .....
Cachet et signature du Caissier :	ختم و إمضاء امين الصندوق :

الملحق التصريح النهائي رقم 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°12 Bis

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
.....
CPI/Inspection des Impôts de :
.....
Recette des Impôts de .....
Commune de .....

المديرية العامة للضرائب
مديريـة الضـرائب لولايـة
.....
مركز الضرائب الجواري/ مفتشية الضرائب ل:
.....
قباضة الضرائب ل.....
بلدية : .....

- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة -
التصريح النهائي برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة:.....

- Régime de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) -
DECLARATION DEFINITIVE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE :.....
الفترة من: ..... إلى: .....
Période du ..... au .....

تكتتب لدى قباضة الضرائب في أجل أقصاه 20 جانفي للسنة س+1
A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 20 janvier de l'année N+1

I – IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE	I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :	- الإسم و اللقب/ إسم المؤسسة:
- Activité (s) exercée (s) :	- النشاط أو النشاطات الممارسة:
- Date du début d'activité :	- تاريخ بداية النشاط :
- Activité exonérée :	- نشاط معفى:
ANADE (Ex-ANSEJ) و.و.د.ت.م ☐ CNAC ص.و.ت.ب ☐ ANGEM و.و.ت.ق.م ☐ Exonération des activités artisanales إعفاء الأنشطة الحرفية ☐ Autres exonérations إعفاءات أخرى ☐	
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	- عنوان ممارسة النشاط:
- Adresse du domicile du contribuable :	- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :	- رقم التعريف الجبائي :
- Numéro d'article d'imposition :	- رقم المادة:
- Numéro de téléphone :	- رقم الهاتف :

II- VOLET RESERVE AUX SALAIRES	II- إطار مخصص للأجور
- Nombre de salariés :	- عدد المستخدمين :
- Montant global brut des salaires versés * :	- المبلغ الكلي الخام للأجور المدفوعة * :
- Montant des charges sociales versées * :	- مبلغ الأعباء الإجتماعية المدفوعة *:
- Montant annuel de l'IRG acquitté * :	- المبلغ السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي المسدد * :
(*) Ces informations concernent l'année N	(*) هذه المعلومات تتعلق بالسنة ن

Si vous êtes un nouveau contribuable, cocher la case suivante ☐
إذا كنت مكلف بالضريبة جديد، ضع علامة في الخانة الموالية

III- CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES DEFINITIFS EN (DA) — **III - رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية النهائيين بـ (دج)**

طبيعة النشاط Nature de l'activité	المعدل Taux	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية المحققين Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles réalisés			رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديريين Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnels			رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التكميليين CA /Recettes professionnelles complémentaires (3) = (1) – (2)	الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية IFU Complémentaire
		خاضع Imposable (1)	معفى Exonéré	الإجمالي Global	خاضع Imposable (2)	معفى Exonéré	الإجمالي Global		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activité de production ou de vente de marchandises	5%								
خدمات أو نشاطات اخرى Prestations de services ou autres activités	12%								
المجموع Total									

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة حسب هامش الربح (1)
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)

IV- MARGE BENEFICIAIRE EN DA — **VI - هامش الربح بـ (دج)**

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال المحقق Chiffre d'affaires réalisé			مبلغ هامش الربح المحقق Montant de la marge bénéficiaire réalisé (1)	مبلغ هامش الربح التقديري Montant de la marge bénéficiaire prévisionnel (2)	المبلغ التكميلي Montant complémentaire (3) = (1) – (2)	الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية IFU Complémentaire
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفى Exonéré				
شاطات الإنتاج أو بيع السلع Activité de production ou de vente de marchandises								

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.
J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

A ....., le ..... — **بـ.....في.....**

Cachet et signature du contribuable : — **ختم و إمضاء المكلف بالضريبة :**

PAIEMENT INTEGRAL DE L'IFU — **التسديد الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة**

A ....., le ..... — **بـ.....في.....**

Montant de l'IFU acquitté :

En chiffres : ..... DA

En lettres :..... DA

مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المسددة:

بالأرقام : .....دج

بالحروف : .....دج

Quittance N° ..... du.....

Cachet et signature du Caissier :

وصل الدفع رقم : ..... في .....

ختم و إمضاء أمين الصندوق :

(1) إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصفة حصرية، نشطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة.

(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant, exclusivement, des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.

الملحق التصريح على الأجور رقم 04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G 50 ter

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE.....
SERVICE:.....
RECETTE : .....
COMMUNE: .....
ANNEE : .....

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
.....
مصلحة:.....
قباضة : .....
بلدية : .....
السنة:.....

الضريبة الجزافية الوحيدة
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE
إشعار بالدفع
Avis de versement de l'IRG Salaires

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

N° d'article رقم المادة

Code activité رمز المهنة

الاسم و اللقب – اسم الشركة:.....
Nom et Prénom - Raison sociale : .....
النشاط:.....
Activité : .....
العنوان:.....
Adresse :.....

الثـــلاثي TRIMESTRE	قيمة الأجور والإتاوات الخاضعة للضريبة Montant des salaires et rémunérations imposables	معدل الضريبة Taux d'imposition	على الأجور قيمة الضريبة MONTANT IRG/Salaires	فترة التسديد Délais de versement des retenues IRG/Salaires
الثلاثي الأول (جانفي, فيفري, مارس) 1er trimestre (janvier, février, mars)		السلم الضريبي (ض د ا) Barème IRG		آخر أجل 20 أفريل Au plus tard le 20 Avril
الثلاثي الثاني (أفريل, ماي, جوان) 2ème trimestre (avril, mai, juin)		السلم الضريبي (ض د ا) Barème IRG		آخر أجل 20 جويلية Au plus tard le 20 Juillet
الثلاثي الثالث (جويلية, أوت, سبتمبر) 3ème trimestre (juillet, août, septembre)		السلم الضريبي (ض د ا) Barème IRG		آخر أجل 20 أكتوبر Au plus tard le 20 Octobre
الثلاثي الرابع (أكتوبر, نوفمبر, ديسمبر) 4ème trimestre (octobre, novembre, décembre)		السلم الضريبي (ض د ا) Barème IRG		آخر أجل 20 جانفي للسنة (ن+1) Au plus tard le 20 Janvier année (N+1)

Quittance n° ..... وصل رقم

Date..... تاريخ

ختم و إمضاء القابض

Cachet et signature du RECEVEUR

بـ..... في.....

A....., le .....

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du Contribuable

إهداء

شكر

مقدمة 01

المبحث التمهيدي : الإطار العام للضريبة.....06

المطلب الأول: ماهية الضريبة 06

الفرع الأول : مفهوم الضريبة.....07

الفرع الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.....11

الفرع الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها 12

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب 17

الفرع الأول: معيار العبئ الضريبي.....17

الفرع الثاني: معيار وعاء الضريبة.....18

الفرع الثالث: معياري الواقعة المنشئة للضريبة والمعدل.....18

الفصل الأول : الإطار العام للضريبة الجزافية الوحيدة.....20

المبحث الأول: نشأة الضريبة الجزافية الوحيدة.....21

المطلب الأول: دراسة الضريبة الجزافية الوحيدة من حيث التعريف بها ونشأتها.....21

الفرع الأول : نشأة الضريبة الجزافية الوحيدة.....
.....21

الفرع الثاني : تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة 23

الفرع الثالث : تقييم نظام الضريبة الجزافية الوحيدة..... 25

المطلب الثاني : مجالات التطبيق بالضريبة الجزافية الوحيدة 27

الفرع الأول : الأشخاص والنشاطات المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة 27

الفرع الثاني : الأشخاص والنشاطات غير المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة 29

المبحث الثاني: إجراءات الإخضاع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة..... 32

المطلب الأول: إلتزامات الخاضعين للضريبة 32

الفرع الأول: تصريحات المكلف بالضريبة 32

الفرع الثاني: واجبات المكلف بالضريبة 34

المطلب الثاني : تصحيحات الأسس الضريبية 35

الفرع الأول : حالة عدم التصريح 35

الفرع الثاني : حالة النقص في التصريح 36

الفصل الثاني : إجراءات تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة و إجراءات التنازع فيها .. 38

المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي 39

المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي..... 39

الفرع الأول : تعريف التحصيل الضريبي..... 40

الفرع الثاني :مجالات تطبيق التحصيل الضريبي.....41

المطلب الثاني : طرق تحصيل الضريبة.....42

الفرع الأول: إجراءات التحصيل الودية للضريبة 42

الفرع الثاني : إجراءات التحصيل الجبرية.....45

المبحث الثاني : منازعات الضريبة الجزافية الوحيدة ومراحلها 50

المطلب الأول: ماهية المنازعة الضريبية وأسبابها.....51

الفرع الأول: مفهوم المنازعة الضريبية.....51

الفرع الثاني: أسباب المنازعات الضريبية 56

المطلب الثاني: المنازعات الضريبية على مستوى الإدارة و أمام لجان الطعن 62

الفرع الأول : المنازعات الضريبية على مستوى الإدارة.....63

الفرع الثاني: التحقيق والبث في الشكوى 68

الفرع الثالث : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن.....73

الفرع الرابع : اللجنة الولائية للطعن.....77

الفرع الخامس : اللجنة المركزية كجهة فصل في النزاع الضريبي.....79

خاتمة.....83

قائمة المراجع 85

ملخص مذكرة ماستر

في ظل تعدد طلبات الأفراد وتزايد حاجاتهم ظهرت مؤسسات حديثة التسمية وقديمة العهد هي المؤسسات الخدمية إلى جانب المؤسسات الإنتاجية.

ففي ظل تزايد الطلب على خدماتها تعمل اليوم جاهدة لتقديم الأفضل والأجود،لكنها لم ترق إلى هذا المستوى من الجودة نتيجة لعدة أسباب،لعل أبرزها يتجلى في الأخطار المتكررة الحديثة،الداخلية والخارجية،الطبيعية والأخلاقية،التي تؤثر على نشاط المؤسسة وصورتها،في ظل بيئة معقدة ومتغيرة الظروف باستمرار.

ولهذا فان إدارة المخاطر تعد الوسيلة الأحدث والانجح لضمان الجودة المطلوبة وتحقيقها من خلال اكتشاف الأخطار ومعالجتها،بالطرق والوسائل المناسبة في الوقت الملائم،مع مساندة بعض الدعائم والمقومات المساعدة في ذلك،كالشفافية وتعزيز الاتصال بين الأفراد،التكنولوجيا وغير ذلك ضمانا للتجسيد المستمر للجودة المطلوبة في المؤسسة الاستشفائية وغيرها من المؤسسات الأخرى.

الكلمات المفتاحية :

1-إدارة المخاطر 2-المؤسسات الخاصة 3-الجودة 4-الأخطار

Abstract of The master thesis

In View of the multiplicity of requests and the increasing needs of individual,service institutions and productive institutions,and with the increasing demand for their services,are working today to provide the best and the finest.But we didn’t live up to this level of quality for a number of reasons,Perhaps the most prominent of them is the repetitive and modern dangers,internal and external,Natural and ethical,which may affect the enterprise’s activity and image in a complex and constantly changing environment.Risk managment is therefore the most effective and effective means of ensuring the reguired quality by detecting and addressing risks in appropriate ways and means in a timely manner,while supporting certain advocacy and assistive elements such as transparecy and enhanced communication between individuals.technology and others to ensure continuous improvement of the required quality in the hospital and other institutions.

key words :1- Risk Management2- service institutions 3- the quality 4- dangers