كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية

"دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية و الإطعام – حاسي مسعود – ورقلة "

من إعداد الطالب: سويلم محمد فاتح

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: .....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/.....رئيسا

أ/.دشاش عبد القادر .... مشرفا ومقررا

د/.....مناقشا

السنة الجامعية: 2016/2015

إهـداء

أهدي عملي هذا ، إلي الشمعة التي أنارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة ، إلي أعز إنسان في الوجود و قدوتي في الحياة اللذان ضحيا من أجلي ، إلى الصدر الحنون والقلب الرفيق إلي أعز ما أملك في الدنيا الحبيبة

الطاهرة الوفية ، والملاك الصافي القريب لله سبحانه وتعالي ، أمي ثم أمي ثم أمي .

إلى الإنسان الذي سعى جاهدا إلي تربيتي وتعليمي وتوجيهي والوقوف إلي جانبي بكل ما أوتي أبي الحنون الغالي الطيب الودود جزاه الله خيرا .

إلى أخواتي وكل الأهل والأقارب وإلى كل جميع أصديقائي وإلي كل الأحباب والأصحاب الذين رافقوني في مشواري الدراسي

فاتح

تشكرات

الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، الحمد لله الذي تتم بنعمه الصالحات، والصلات والسلام على خير الأنام محمد بن عبد الله نشكر الله بكل خضوع وعبودية على ما من علينا من خير وبفضل الله نتم هذا العمل المتواضع ثمرة جهدي.

كما أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ المشرف" السيد دشاش عبد القادر " الذي لولا نصائحه وإرشاداته لما تم هذا العمل كما أشكره

على اتساع صدره لي، فله كل الامتنان وأسأل الله له كل الخير والتوفيق والنجاح .

كما أتقدم بالشكر لكل عمال بيات كاترينغ وأشكر بالأخص السيد "فتح الله "

وأخيرا إلى كل من وجهني و ساعدني من قريب أو بعيد

فاتح

الملـــــــخص

تعمل المؤسسة الإقتصادية الى تعزيز مكانتها السوقية و تحقيق الأهداف المسطرة و أهمها تحقيق الربح ولا يتأتى هذا الربح إلا بتقليص المخاطر المتعددة أهمها المخاطر الجبائية .

تهدف هاته الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية فقي تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية وكذا إعتبار الجباية إحدى محددات إتخاذ القرارات داخل المؤسسة و لكون المراجعة الجبائية إحدى أدوات الفعالة التي يستعملها المسيير في تقليص العبء الضريبي الى حد الأدنى و ذلك بالإستغلال للمزايا التي يقرها التشريع الجبائي و كذا الخيارات التى يطرحها ، وتفادي العقوبات و التسويات الجبائية بإحترام قواعد القانون الجبائي .

وعليه تتمكن المؤسسة من تقليص العبء الجبائي دون إخلال بالقواعد القانونية .

الكلمات المفتاحية

مراجعة جبائية ، تسيير جبائي ، مخاطر جبائية ، رقابة جبائية

Rèsumè

L’entreprise économique fonctionne à renforce sa situation populacière et à réaliser les objectifs soulignés notamment la réalisation de bénéfice. On ne peut pas l’obtenir que par la diminution des divers risques qui la confrontent tels que les risques fiscaux

Cette étude vise à déceler le rôle de l’audit fiscal dans la diminution des risques fiscaux L’entreprise économique privilégie la perception et elle le considère comme l’un des déterminants de prendre la décision au niveau de l’institution

Aussi, on considère que l’audit fiscal est l’un des outils le plus efficace et les plus utilisé par le gestionnaire. Pour diminuer la charge fiscale, il s’agit absolument d’exploiter au minimum les avantages législatifs. Ainsi, les choix qu’il donne est d’éviter les pénalités et les redressements fiscaux en respectant les chartes de la loi fiscale.

Ainsi, l’entreprise peut réduire la charge fiscale sans aucuns dérèglements juridiques

les mot clès: l’audit fiscal , gustion fiscal , risque fiscal ,control fiscal

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	IX
قائمة المختصرات	X
قائمة الملاحق	XI
المقدمة	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية للمراجعة الجبائية و المخطر الجبائي	
تمهيد	2
المبحث الاول : الإطار النظري	3
المطلب الأول : ماهية المراجعة الجبائية	3
الفرع الأول : مفهوم المراجعة الجبائية و أنواعها	3
الفرع الثاني :أهداف المراجعة الجبائية و مهامها	7
الفرع الثالث: المراحل العملية للمراجعة الجبائية بالنسبة للمراجع داخل المؤسسة	7
المطلب الثاني : تسيير المخطر الجبائي	11
الفرع الأول : المخطر الجبائي و مصادره	11
الفرع الثاني :التسيير الجبائي و دور المراجعة الجبائية في المؤسسة	13
الفرع الثالث : تسيير المخطر الجبائي و الوقاية منه	14
المبحث الثاني : الدرسات السابقة	19
المطلب الأول : عرض و قراءة الدرسات السابقة	19
المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	23
خلاصة الفصل	27
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لشركة بيات كاترينغ	

تمهيد	28
المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة	29
المطلب الأول : منهجية الدراسة	29
الفرع الأول : أساليب جمع البيانات	29
الفرع الثاني : عينة الدراسة	29
الفرع الثالث : أداة الدراسة	30
المطلب الثاني : التعريف لعينة الدراسة	30
الفرع الأول : تقديم وجيز للشركة	30
الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للشركة	33
المطلب الثالث : المراجعة المحاسبية للشركة	35
الفرع الأول : مراجعة الضرائب الموجودة في بنود جدول الميزانية	35
الفرع الثاني : مراجعة الضرائب الموجودة في بنود جدول حسابات النتائج	36
المطلب الرابع : الجانب التقني للمراجعة الجبائية	36
الفرع الاول : المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة	36
الفرع الثاني : المراجعة الجبائية للرسم على النشاط المهني	41
الفرع الثالث : المراجعة الجبائية لضريبة على الدخل الإجمالي	42
الفرع الرابع : المراجعة الجبائية لضريبة على أرباح الشركات	43
المبحث الثاني : النتائج و المناقشة	44
المطلب الأول : النتائج المستخلصة من الدراسة	44
المطلب الثاني: مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة	45
خلاصة الفصل	46
الخاتمة	47
المراجع	48
الملاحق	50

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1	المقابلات التي أجريت مع موظفين الشركة	29
3	أهم المؤسسات التي تتعامل مع الشركة التى كانت محل الدراسة	32
2	المعدلات التي تخضع لها الشركة في بضاعة مشترياتها	37

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	دور المراجعة الداخلية	5
2	دور المراجعة الخارجية	6
3	الهيكل التنظيمي لشركة بيات كاترينغ	34

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	جدول الميزانية الجانب الخاص بالأصول	**35**
2	**جدول الميزانية الجانب الخاص بالخصوم**	**36**
3	**جدول حسابات النتائج**	**36**
4	**وثيقة G 50 جانب الرسم على القيمة المضافة**	**37**
5	**وثيقة G 50 الجانب الخاص IBS . IRG . TAP**	**41**
6	**سلم الإقتطاع الخاص بالأجور**	**42**
7	**تسديد الضرائب المستحقة**	**43**

أ – تمهيد :

يتعتبر من أهم الأدوات التي تلجأ اليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق أهداف التي نرجوها سواء كانت إقتصادية أو إجتماعية أو تنموية ، و قد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة و إدارة الضرائب حقوقا وواجبا من أجل حماية الحقوق العامة و الخاصة ، ومن أهم أدوات المحافظة على ذلك هي المراجعة الجبائية التي تعتبر من اهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة و نزاهة الحالة الجبائية للمؤسسة و خلوها من المخطر الجبائي ، بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للمراجعة الجبائية من إستفاء مستحقاتها من المكلفين بالضريبة ومنه تصحيح الأخطاء و المخالفات و التجاوزات التي تكتشفها المراجعة الجبائية وهذا رغبة من الحد من المخاطر الجبائية و الغش الجبائي .

فأن المراجعة الجبائية للمؤسسة تحرص على التحكم في المؤسسة على إلتزاماتها الجبائية من إيداع التصريحات الضريبية و تسديد الضرائب و الرسوم واجبة الدفع ، وتحديد الاوعية الضريبية التي يتم على أساسها تصفية الضريبة و دفعها إلتزاما بالنظام الضريبي المطبق و إحتراما للإجراءات المنصوص عليها في القانون الإجراءات الجبائية وذلك تفاديا للمخاطر الجبائية التي قد تعرضها لخطر الخروج من السوق فإن أرادت البقاء يجب عليها أن تأخذ الإحتياطات اللازمة لتفادي المخاطر الجبائية وذلك بالإنتظام الضريبي .

ب – طرح الإشكالية :

في ظل لجؤ المؤسسات الإقتصادية إلى المراجعة الجبائية و الإعتماد عليها قصد تجنبها ووقوعها في مخاطر جبائية كبيرة قد تؤدي بها الإفلاس و الخروج من السوق بسبب تحملها لهاته الاعباء الجبائية .

ومنه فإنه يمكن صياغة الإشكالية الأساسية كالتالي :

مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية

و من خلال هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية :

- الى أي مدى تطبق المؤسسة المراجعة الجبائية ؟
- هل يوجد مخاطر جبائية ؟
- كيف يمكن للمراجعة الجبائية الحد من هاته المخاطر إن وجدت ؟

ت – الفرضيات :

- تطبق المراجعة الجبائية في المؤسسات بشكل إختياري .
- توجد مخاطر جبائية من خلالها تؤثر على سمعة المؤسسة و تكليف المؤسسة لإعباء إضافية .
- تقوم المراجعة الجبائية في المؤسسة من إكتشاف المخاطر الجبائية و تصحيحها.

ث – أسباب إختيار الموضوع :

1- نقص المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية .
2- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول اهمية المراجعة الجبائية .
3- حاجة المؤسسات الإقتصادية الى المراجعة الجبائية من أجل تحقيق فعالية في التسيير الجبائي.
4- لفت إنتباه مسيري المؤسسات الإقتصادية لكيفية تجنب المخاطر الجبائية بالطرق المشروعة و بالتالي الإستمرارية في المساهمة في إنعاش الإقتصاد الوطني .

ج – أهداف الدراسة :

تكمن اهمية الدراسة في تطوير المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية بإعتبارها أداة إدارية لا يمكن الإستغناء عنها بعد التطورات الحاصلة على المستوى الكلي و هذا من اجل المساعدة إطاء صورة حول ماهية المراجعة الجبائية و فهم مبادئها و إجراءاتها من أجل تخطي الجمود و الركود الذي تشهده المراجعة الجبائية .

أما اهداف هذا البحث فهي :

1- الإستمرارية في تجنب الخطر الجبائي.
2- تخفيف الأعباء التي ترهق كاهل المؤسسات الإقتصادية.
3- الإستفادة من الإمتيازات التي تقرها التشريعات الجبائية .
4- محاربة ظاهرة الغش الضريبي .

ح – حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : تم إختيار شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية و الإطعام المقيمة في بلدية حاسي مسعود ورقلة
- الحدود الموضوعية : ركزنا في بحثنا على المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها من قبل المراجع الخارجي على عكس المراجعة الجبائية التي تقوم بها مصلحة الضرائب و المسماة الرقابة الجبائية.

- الحدود الزمانية : تم تطبيق الدراسة الميدانية للبحث في الشركة في خلال الفترة 2016 و إستعمالنا الوثائق الجبائية2013 و القوائم المالية لسنة 2013 .

خ – منهج البحث و الأدوات المستخدمة :

- **المنهج المستخدم :**

إعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي في الجانب النظري قصد وصف المراجعة الجبائية و كذا المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة ، و تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية .
أما في الجانب التطبيقي فإعتمدنا على المنهج المتكامل وذلك بإسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية .

- **الأدوات المستخدمة** : اما الادوات المستخدم في دراستنا النظرية و الميدانية فكانت :

- **المسح المكتبي** : يتمثل في الإطلاع على الكتب و المقالات و الوثائق الرسمية و المذكرات و كل ما له صلة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا من أجل تعزيز فهمه جيدا و الإستفادة من الدراسات السابقة .
- **المقابلة** : قمنا بمجموعة من المقابلات المباشرة مع أهل الإختصاص من موظفين في الشركة و أساتذة جامعيين متخصيصين في المحاسبة و المراجعة الجبائية لتوجيهي في المسار.
- **دراسة الحالة** : و ذلك للوقوف على حقيقة و دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية .

د – مرجعية البحث :

إعتمدنا في مرجعية الدراسة على البحوث و المذكرات الماستر و رسائل الماجستير و المطبوعات و المراسيم و القوانين كما إعتمدت بشكل كبير على المقابلات الشخصية مع الموظفين المؤسسة و الوثائق المحاسبية الداخلية للمؤسسة المتعلقة بجانب الجبائي لمعالجة موضوعنا.

هـ – صعوبات الدراسة :

- صعوبة الحصول على المعلومات و الوثائق و التصريحات من قبل الموظفين بسبب السر المهني .
- نقص الكتب في هذا المجال بالغة العربية .
- إنعدام و النقص الكبير في تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسات .

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و المخطر الجبائي

تمهيد:

لرغم الأهمية التي تلعبها المراجعة الجبائية في المؤسسة إلا ان المؤسسات في الجزائر تكتسي غياب تام من حيث عملية المراجعة الجبائية و معالجة موضوع دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية تجدر بنا الإشارة الى الإلمام و معرفة بعض المفاهيم التي تقودنا الى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل ، الذي يكون مخصصا للمفاهيم العامة حول المراجعة الجبائية و المخطر الجبائي والذي تم تقسيمه الى مبحثين :

المبحث الاول : مفاهيم حول المراجعة الجبائية و المخطر الجبائي و تم تقسيم هذا المبحث الى مطلبين الاول خصص المراجعة الجبائية و الثاني الى المخطر الجبائي

المبحث الثاني : تمت فيه عرض للدراسات السابقة التى لها صالة بموضوعنا و هذا في المطلب الأول ام افي المطلب الثاني تمت فيه مناقشة الدراسات السابقة و تحليليها و الإستنتاج لنقاط المهمة في الدراسة و مقارنها

❖ المبحث الاول : الإطار النظري

المطلب الأول : ماهية المراجعة الجبائية :

إذا كان للمراجعة بصفة عامة مفهوم متعارف عليه بحكم التطبيقات العملية , سواء كان على المستوى الجزئي أو على المستوى الكلي فإن المراجعة الجبائية لها خصوصية لكونها تتصل بالجانب الجبائي فقط .إلا أنها تعاني من غياب و نقص في ممارستها لدى مؤسساتنا في الجزائر . وما سنحاول التركيز عليه في هذا المبحث هو :

- مفهوم المراجعة الجبائية و انواعها .

- أهدافها و مهامها .

الفرع الاول : مفهوم المراجعة الجبائية و أنواعها

مفهومها:

1- المراجعة الجبائية هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة و إحترام القوانين الجبائية من جهة وبغرض و تحرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المالية المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الامكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بالمصالح الخزينة العمومية[1] .

2- المراجعة الجبائية هي عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة، الهدف منها هو إعداد و تشخيص جبائي للمؤسسة[2].

3- تعتبر المراجعة الجبائية عملية فحص إنتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة[3].

4- اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الإستشارة (ATIC) ان المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المرجعات العملية من خلال إقتراح التعريف التالي " تتمثل المراجعة الجبائية في إبدء الرأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها[4].

[1] بوعلام ولهي ، اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي ،، رسالة ماجستير ,2004 ،جامعة الجزائر، ص 9
[2] خلاصي رضا، ، المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها ، رسالة ماجستير جامعة الجزائر 2000 ،ص 20
[3] حميداتو صالح ، ، دور المراجعة في تدنية من المخاطرالجبائية ،مذكرة ماجستير 2012، ص 36
[4] قحموش سمية، ، دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير ، بسكرة 2009، ص 16

❖ **أنواعها** : يمكن ان نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية .

- **النوع الأول : بالنسبة للمؤسسة :**

- **المراجعة الداخلية** : تعتبر المراجعة الجبائية الداخلية نشاطا مستقلا داخل المؤسسة يهدف الى التأكد من دقة و فاعلية الأنظمة و التعليمات و الإجراءات المطبقة في المؤسسة و تزويد الإدارة بتقارير عن الإنحرافات ونقاط الضعف[1]

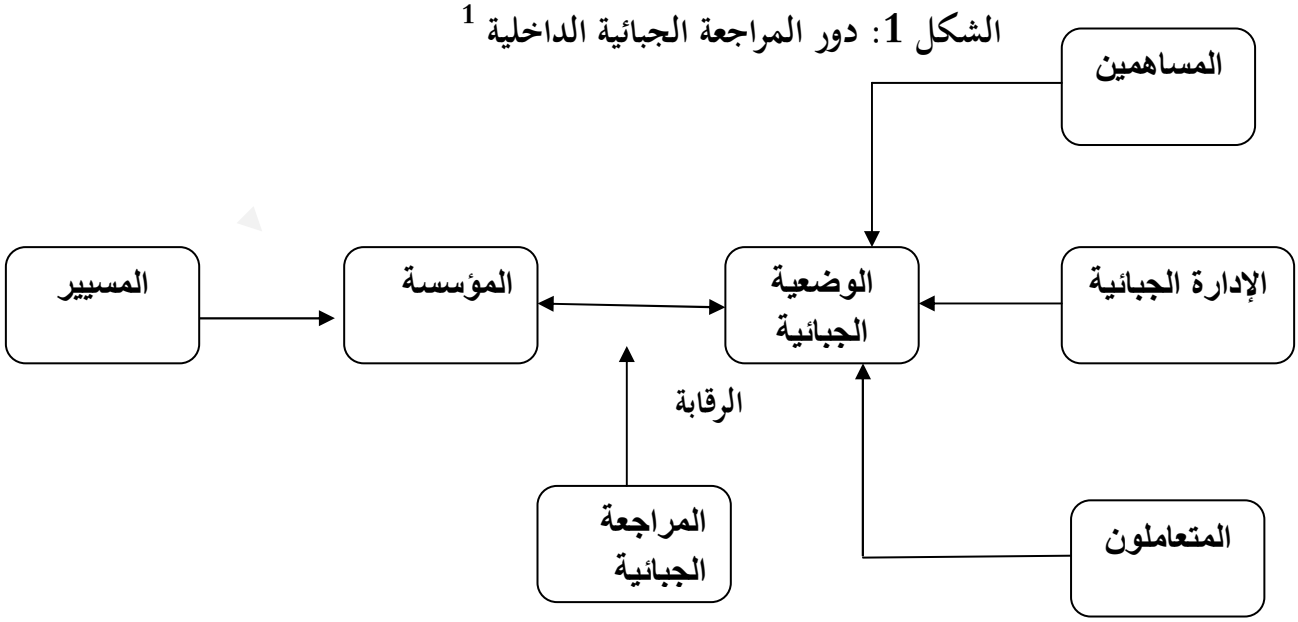
كما أن عملية المراجعة يقوم بتنفيذها شخص من داخل المؤسسة اي موظف تابع لإدارتها و هو إختيار تقني و دقيق من طرف شخص كفء و مستقل، لإبداأ رأيه بكل شفافية ، ووضوح حول نوعية و مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وو فقا للقواعد القانونية و الإجراءات الجبائية المعمول بها .

إن نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة و تقييم كفاءة وو اقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة .

من خلال هذا الشكل التالي نوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية بيانيا و سوف نبرز الإهتمام الكبير بالمراجعة الجبائية سواء من طرف الإدارة الجبائية أو مادارة المؤسسة أو من طرف المتعاملين [1]

[1] لعناق أحمد، ، المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012 ص11

الشكل 1: دور المراجعة الجبائية الداخلية [1]



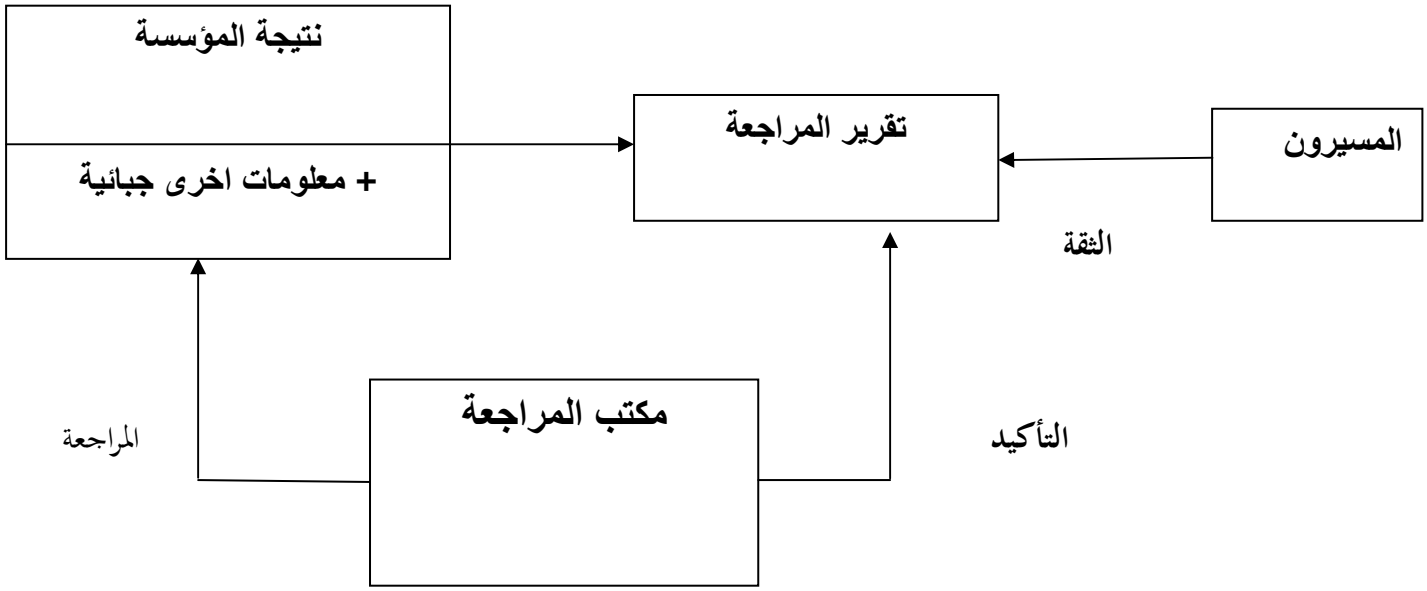
المصدر : olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales toulouse1 ,2000, page 03

- **المراجعة الخارجية** : ينسب هذا النوع من المراجعة الجبائية الى جهة التي تقوم بعملية المراجعة و التي هي جهة خارجية محايدة و مستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أدأ من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة ، وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركز الكبير من الناحية الجبائية ، وتمارس هذه المهنة بصفة متقطعة أو مستمرة ،و قد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية ،كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي ان المؤسسة تلجأ الى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم .[2]

[1] - olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales , toulouse1 ,2000, page 03 ,

[2] لعناق أحمد، المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماستر ، جامعة ورقلة 2012، ص11 .

الشكل 2: دور المراجعة الخارجية [1]



المصدر :

olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales , toulouse1 ,2000, page 04

- **النوع الثاني : بالنسبة لمصلحة الضرائب :**

هي مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب وهي في الأصل ليست مراجعة و إنما هي الرقابة الجبائية اذ تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وكذا التصريحات المكتتبة وما يظهر عليها من معلومات،وتستند في ذلك الى التشريعات الجبائية المعمول بها ، بحيث يجب التأكد من ان المؤسسة عند إعدادها لسجلات المحاسبية و ملئها للتصرحات الجبائية طبقت التشريعات و القوانين المعمول بها في تلك الفترة و إن وجد اي انحر[2]اف في تطبيق التشريعات و القوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة إمتيازات كإسترجاع TVA وكذا فقدان الإستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة بالإضافة الى فرض إدارة الضرائب لعقوبات مالية متلاحقة

[1] - olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales , toulouse1 ,2000, page 04

[2] زرقون محمد و ا نور الدين بعيليش، مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية و الجبائية LMD ، التسييرو المراجعة الجبائية للمؤسسات ،جامعة قاصدي مرباح – ورقلة 2014، ص 7

الفرع الثاني: أهدافها و مهامها

❖ **أهداف المراجعة الجبائية** : يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف :

- **الأهداف الرئيسية :**

- التأكد و التحقق من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه القوانين الجبائية .
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول .
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التى يتيحها المشرع الجبائي

- **الأهداف الثانوية :**

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية .
- تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم تصريح ، او التأخير فيه ،أو الإنقاص منه .
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي .
- محاولة إبراز نقاط القوة و نقاط الضعف و من ثم تحسين تطور القرار .

❖ **مهام المراجعة الجبائية** :في الحقيقة أن مهمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال ،وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة حيث يمكن أن تعمل على :

- مجمل نشاط المؤسسة او جزء فقط من النشاط وكذا طول أو قصر المدى.
- مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة ،أو على ضريبة واحدة فقط .

ومن جهة أخرى فإن مهمة المراجعة الجبائية يمكن ان تخضع لأهداف اخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير من نشا ط المؤسسة و أهدافها،وايضا السهر على ملائمة المؤسسة و تجنب القواعد الجبائية التى تؤدي الى عقوبات .[1]

الفرع الثالث : المراحل العملية للمراجعة الجبائية بالنبسة للمراجع داخل المؤسسة

إن الإجراءات المتبعة هي مقتبسة من تقنيات المراجعة المحاسبية في جانبها الجبائي و التحقيق الجبائي الذي تقوم به مصلحة الضرائب و الذي يعتبر أحد اوجه المراجعة الجبائية .

و لهذا سعى المراجع للتأكد من إحترام المؤسسة لإلتزاماتها الجبائية من جهة و إستفادتها من كل الإمتيازات الجبائية التي يقرها التشريع الجبائي من جهة أخرى.

[1] احمد لعناق ،المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2012،ص12.

1-المراجعة الجبائية للضرائب و الرسوم :

وهي المراجعة الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة ،حيث يقوم المراجع بهذه المهمة وفقا لخطوات مدروسة و منتظمة ،حيث يعمل على مراجعة الوعاء الضريبي ومراجعة التصفية و التسديد وكذالك جميع الإجراءات الواجبة الدفع و الإتباع فيما يخص الإطار الزمني و المكاني و كذا شروط الإستفادة من التخفيضات الجبائية و سنوضح المراحل العملية للضرائب و الرسوم

❖ **المراجعة الجبائية لضريبة الارباح على الشركات IBS**: ويكون ذلك من خلال مراجعة :

1_ **مراجعة الوعاء الضريبي** : تحديد الربح الصافي للشركة و المحدد حسب النتيجة .

2_ **مراجعة التصفية و التسديد** : مراجعة صحة المعدل المطبق و مراجعة الّإنضباط في التسديد و التصريح.

❖ **المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على النشاط المهني TAP**: وتكون كالتالي

1_ **مراجعة الوعاء** :ويقوم هنا المراجع من التأكد من ان الوعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ اللإيرادات الإجمالية المهنية المحققة أو رقم الأعمال دون إحتساب الرسم على القيمة المضافة دون نسيان مراجعة التخفيضات العناصر الواجب عدم إحتسابها في الوعاء

2_ **مراجعة التصفية و التسديد** :

- التاكد من التطابق في التصريحات G11،G50
- التأكد من الرقم الجبائي
- العنوان التجاري و المادة الخاضعة

❖ **المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA**:وتكون من خلال

1_ **الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة** : ويكون من خلال التسليم القانوني أو المادي للبضاعة و تحصيل الثمن جزئي أو كلي وهذا التحصيل يعتبر السبب الرئيسي في الحدث المنشئ لها .

2_ مراجعة رقم الأعمال الخاضع للرسم :على المراجع ان يتأكد من وعاء الرسم ضريبة الرسم على القيمة المضافة يتضمن :

_ ثمن البضاعة أو الخدمة المؤداة

_جميع المصاريف المفوترة

3_ مراجعة المعدلات : التأكد من التطبيق السليم لمعدل الرسم حيث يطبق في الجزائر معدلين :

_ 17% المعدل العادي ويطبق على المعاملات الغير خاضعة لمعدل المخفض و المذكور في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

_7% ويطبق على المعاملات المدعمة لنشاط الإقتصادي و الثقافي و الأجتماعي و المذكور في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال [1]

4_ مراجعة عمليات الحسم :ينبغي على المراجع توفر الشروط التالية :

1- شروط الشكل :

_ فواتير الشراء مطابقة للمرسوم التنفيذي 305/95 المؤرخ في 07اكتوبر 1995والذي ينص على شكليات إعداد الفواتير

_ الوثائق القانونية و التصريحات الخاصة بالشركة ،و المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و المسددةو الخاصة بالتسلييم

_ إعداد كشف يتضمن الرسم على القيمة المضافة في الفواتير مرفوقا بالتصرح الشهري أو الثلاثي المذكور في المادة 29من قانون الرسم على رقم الأعمال .

_ ذكر في الفواتير و الوثائق التى يكون محل خصم الرسم مبلغ الرسم المحمل على المشتريات .

2-شروط المضمون : يعمل المراجع على التأكد من الحسومات في العناصر التالية :

1_ ان يكون العنصر المستفيد من التخفيض مرتبطا بالإستغلال

2_ لايمكن الخصم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز 100.000دج على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا .[2]

3-الشروط الزمنية :

_ يمتد حق الخصم كحد أقصى الى 31ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشؤء الحق .

[1]- المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 32 من قانون المالية لسنة 2015

[2] - المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 34 من قانون المالية لسنة 2015

4-مراجعة التصريحات الشهرية أو الفصلية للرسم على القيمة المضافة :على المراجع ان يتأكد من أن المؤسسة قامت بدفع حقوقها المدفوعة فورا وذلك بتقديم التصريح الشهري او الفصلي حسب الحالة و هذا التصريح قد يتضمن رقم الأعمال سواء كان خاضعا لرسم أو معفيا منه، ويرفق هذا التصريح بكشف فواتير الشراء التي كانت موضوع خصم الرسم على القيمة المضافة [1] .

❖ **المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور :**

1-مراجعة الوعاء :

_ الرواتب و التعويضات و الاتعاب و الأجور و المنح ،و الريوع العمرية .

_التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم[2].

2-مراجعة التصفية و التسديد :

يقوم المراجع الجبائي بالتأكد من ان الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور قد تم إحتسابها على السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب ،ووفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 128و 130من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ،كما يتعين عليه مراجعة التصريحات المقدمة الى الإدارة في نموذج G50.

2-المراجعة الجبائية للوثائق المحاسبية للمؤسسة :

1- مراجعة حسابات رأس المال
2- مراجعة حسابات الأصول الثابتة
3- مراجعة حسابات المخزونات
4- مراجعة حسابات الغير
5- مراجعة حسابات المالية
6- مراجعة حسابات الأعباء
7- مراجعة حسابات الإيرادات

[1] المادة 29من قانون الرسم على رقم الأعمال سنة 2016
[2] المادة 67 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة سنة 2016 و المعدلة بموجب المادة 9 من قانون المالية لسنة 2015

3- المراجعة الفعالية و الخيارات الجبائية :

يقوم المراجع هنا بتحليل ومعالجة المسائل الجبائية على مستوى المؤسسة وهذا بغرض إكتشاف النقائص و معالجتها وبالتالي فحص جميع العناصر الجبائية :

1_ مراقبة فعالية الجبائية :

- مراقبة نظام المعلومات الجبائي للمؤسسة .
- مراقبة إدراج العامل الجبائي في إتخاذ القرار. [1]

2_مراقبة الخيارت الجبائية :

أ_ مراقبة الخيارات التقنية :

معالجة الأنظمة المحفزة و الخيارات الجبائية و مقارنة الأنظمة التى إتخذتها المؤسسة بإمكانها الإستفادة من الأنظمة المحفزة و ذلك لتقليص التكاليف الجبائية مثلا:

- المؤسسة تشغل إمتيازا جبائيا في حين لاتتوفر فيها شروط هذا الإمتياز
- المؤسسة تتوقف عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول على هذا الإمتياز الجبائي .

فهنا المراجع يقوم بإلغاء الإمتياز و تصحيح الوضعية قبل أن تلغيها مصلحة الضرائب و تحمل المؤسسة لعقوبات من قبل المصلحة .

1-مراقبة الخيارات الإستراتيجية :

- تقدم الشركة حصصاً إجتماعية للإكتتاب عندما تريد تمويل إستثماراتها.

المطلب الثاني : تسيير المخطر الجبائي :

الفرع الأول : المخطر الجبائي و مصادره .

❖ **مفهوم المخطر الجبائي** :يعد الخطر الجبائي من بين أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير و المتعلقة بتصرفات المؤسسة و القرارات التى تتخذها في مجال التسيير المالي و مختلف الجوانب التسيرية ،كما يعرف الخطر الجبائي أنه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عن تطبيق القواعد الجبائية.[2]

[1] - صالح حميداتو،مذكرة ماستر دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية مذكرة ماجستير
[2]- عبد القادر دشاش ، تسيير المخطر الضريبي في المؤسسات ، مداخلة ،كلية العلوم والإقتصادية و العلوم التجارية جامعة ورقلة 2010

❖ **تعريف زواق الحواس** :يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم إلتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الإستفادة من إمتيازات جبائية منتقاة من بينها :

- التأخير عن إعداد التصريح
- الغش في التصريح
- عدم مراقبة الإختبارات الجبائية [1]

❖ **تعريف صابر العباسي** : هي الخسارة المالية المتمثلة الحدوث و الناتجة إما عن عدم التماشي مع القانون الجبائي او عدم وجود تسيير جبائي فعال داخل المؤسسة أو عدم وضوح التقارير الضريبية للمؤسسة ،ولا يقتصر على الخسارة المالية فقط بل على سمعة المؤسسة [2]

_ **تعريف المعهد الأمريكي للمدقيقين** :هي إحتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن ان تؤثر على تحقيق أهداف المنظمة و تقاس المخاطر من خلال درجة تأثيرها على هاته الأهداف و درجة إحتمال حدوثها [3]

❖ **مصادر المخطر الجبائي**:ويمكن تقسيم المخاطر الجبائية الى :

1-مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة :ويمكن تقسيمها الى :

أ- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة التسيير :وتتمثل في مجمل الأخطاء التى تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج ،بالإضافة الى الخيارات الجبائية الغير ملائمة وعدم الإستفادة من الإمتيازات أو الأخطاء في إعداد التصريحات الجبائية .

ب _ مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق و أساليب تهدف الى الغش و التهرب الجبائيين:

قد يستعمل المسير طرق و أساليب تهدف الى الغش و التهرب الجبائي و نذكر منها :

_ التعسف في إستعمال الحق في التشريع الجبائي

_ نظرية الفعل الغير عادي للتسيير، يعتبر فعالا غير عادي في التسيير إذا كان عند مصالح المؤسسة و لا يقدم أي مقابل للمؤسسة .[4]

[1]- زواق الحواس ، ، فعالية التسيير الجبائي في إتخاذ القرارات ، مقالة ، جامعة الجزائر
[2] - صابر العباسي ، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة ، مذكرة ماجيستير، جامعة ورقلة 2012
[3] - شادي صالح البحيرمي، مذكرة ماجستير ، دور المراجعة في إدارة المخاطر ، جامعة دمشق سوريا ، ص20
[4] عمر مش ، ، إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة ، مذكر ماستر ، جامعة ورقلة 2012 ، ص 33

2-مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي :

a) مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية :إن عدم إثبات التشريعات الجبائية يؤدي الى نشوء مخاطر جبائية على مستوى المؤسسة ، نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات بسبب سرعة التغيير في التشريعات الجبائية و بالتالي صعوبة تتبعها .

b) مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي : إن الغموض الموجود في التشريعات الجبائية وكثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة الى إرتكاب الأخطاء بسبب سوء فهم و ترجمة هذه تشريعات الجبائية [1]

c) مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبة : إن عدم كفاءة الإدارة الضريبة التى تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبة للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية و إختلاف تفسيراتها من جهة أخرى [2]

الفرع الثاني : مفهوم التسيير الجبائي ودور المراجعة الجبائية في المؤسسة :

❖ **مفهومه :**

1-تعريف christine collette : فإن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التى هي بمثابة إلتزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة و أن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجتها إذ لابد من السلمية إتجاه الجباية ،يطرح هذا الإستعمال الفعال و الذكي لها .[3]

2- هو الإختيار بين الخيارات الجباية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الإعتيبار :[4]

- النصوص التشريعية الجبائية.
- خصوصيات كل مؤسسة.
- درجة المخطر الجبائي.

-التعريف الفرنكوفوني : هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي في حدود مبدأي عدم التعسف في إستعمال الحق و التطرف الغير عادي في التسيير .

-التعريف الأنجلوسكسوني : يرمي بأن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مع المساهمين و المدراء ,,,,,,المحليلين ,,,, إدارة الضرائب بالإفصاح لها عن المبلغ الضريبة [1]

[1] - نفس المرجع ، ص 34
[2]- نفس المرجع ، ص 35
[3]- Christine collette .gustion fiscal de enterprise universite parise p 22
[4]- محمد زرقون و بعليش نور الدين ، مطبوعة دروس المحاضرة

❖ **دور المراجعة الجبائية في المؤسسة :**

1. – تحقيق الأمن الجبائي :

يكون الأمن الجبائي عندما يكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب وعدم و جود مخالفات او إخلال بالإلتزامات الجبائية للمؤسسة .[2]

2. – التحكم في العبء الضريبي :

- العمل على تخفيض الضريبة .
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الإمتناع عن الإستفادة من الإمتيازات الجبائية .

3– الفعالية الجبائية :

ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفصيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني .[3]

4– خدمة إستراتيجية المؤسسة :

ويرتبط بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط .[4]

الفرع الثالث : تسيير المخطر الجبائي و الوقاية منه.

تكمن قوة التسيير الخطر الجبائي في قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التى قد تتعرض لها ، وهي مسألة غير محسومة و تتوقف بدورها على محددين ، محدد جبائي يظهر نتيجة عدم وجود رقابة جبائية ،وعلى محدد آخر أكثر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الإختبارات الجبائية مع مختلف الأبعاد السياسية العامة المسطرة من طرف المؤسسة ، لذا فإن التسيير الجبائي يهدف الى تحقيق حد أدنى من الضمان و الأمن الجبائي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الإحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر .

[1] - صابر العباسي و محمود فوزي شعوبي ، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات، مجلة، الإقتصادية ،جامعة بسكرة، 2013 ص118

[2] محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و أثاره على المؤسسات ، مذكرة ماجيستر ،جامعة ورقلة 2003، ص 7

[3] محمد عادل عياض، ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2003 ، ص 8

[4] نفس المرجع . ص 9

I. الأعباء المتعلقة بالمخطر الجبائي :

يفرض الواقع التشريعي إحترام القواعد سواء من ناحية الشكل ،ومن ناحية المضمون أو من ناحية الزمن ، فحقيقة الأمر أنه على المؤسسة السهر من أجل التطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها حتى لا يؤدي عدم إحترامها لهذه الأخير الى عقوبات الكبيرة[1] .

[1] رضا خلاصي ، ، المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 2000 ، ص 22

1- عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات :[1]

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التأخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000دج
التصريح الشهري الموحد نموذج (G50) و التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الأرباح الشركات.	أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر و عند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة و إصدار ورد يستحق فورا.	• مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10 %على الحقوق المستحقة . • مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20%. • مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25 %. • تسديد متأخر للضريبة تطبق 10 %كعقوبة مع إضافة 3% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ إستحقاق الضريبة دون تجاوز 25 %.
التصريحات التي تحمل عبارة "لاشيء" والمستفيد من إعفاء جبائي أو المحقيقين لخسارة .	تتعرض لعقوبة قدرتها 500دج عن كل شهر تأخير .	• مدة التأخير شهر : 2500دج . • مدة التأخير تتجاوز الشهر و تقل عن الشهرين :5000دج . • مدة التأخير تتجاوز الشهرين : 10000دج .

[1] عبد القادر دشاش ، تسييرالمخطر الجبائي في المؤسسات ، مداخلة ، جامعة ورقلة 2010

2- عقوبات الغش في التصريحات :

- حالة الغش في تصريحات المؤسسة فإنها تتعرض الى العقوبات التالية:[1]
- 10%زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق المغفلة لاتتجاوز50000دج .
- 15% زيادة عن الحقوق عندما تزيد الحقوق المغفلة عن 50000دج وتقل عن او تساوي 200000دج .
- 25 زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المغفلة 200000دج .

وفي حالة اللجوء الى اساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لإخفاء المبالغ التي تطبق عليها الرسوم على القيمة المضافة ، أو تقديم وثائق مزورة للإستفادة من تخفيض أو إعفاء ، و تعمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات المحاسبية تطبق العقوبات التالية :

- 10% أذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50,000 دج أو يساويه .
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50,000 دج ويقل عن 200,000 دج أو يساويه .
- 25 % أذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200,000 دج .

3- التكاليف الناتجة عن إختيارات الجبائية خاطئة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء او التخفيض في إطار نظام دعم الإستثمار ، إعادة الإستثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل 4 سنوات إبتدا من تاريخ إختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها نظام تحفيزي و يترتب على عدم إحترام هذه الأحكام إسترداد التحفير الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30 %.[2]

II. إجراءات تجنب الخطر الجبائي .

1- الإجراءات الوقائية و الإحتياطية [3].

و تتمثل الإجراءات الوقائية و الإحتياطية في :

- إحترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصاريح و إحترام الأجال .

[1] المادة 193 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، والمعدلة بموجب المواد 8 من قانون المالية لسنة 2012 ، ص 88
[2] محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير ، جامعة ورقلة 2003
[3] نفس المرجع ، ص7

- أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص في الضريبة ، يلم بالقواعد الضريبية و يحسن التعامل معها .
- توفير الوسائل المادية و البشرية المناسبة .
- المتابعة المستمرة حول ماهو جديد بالنسبة للتشريعات الجبائية .
- إعتبار الضريبة متغيرة حقيقية يجب تبنيها في السياسة العامة للمؤسسة و ذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة .

ومن بين الإجراءات التى يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي تطوير مهمة و دور المراجعة الجبائية الداخلية التى تمكن من :

- ✓ تشخيص الإلتزمات الجبائية للمؤسسة .
- ✓ تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة و تقييمها .
- ✓ تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء و فعالية التسيير الجبائي .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الاول : عرض وقراءة الدرسات السابقة .

- **دراسة محمد عادل عياض " محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات " مذكرة ماجستر جامعة ورقلة 2003**

تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

الى أي مدى يمكن مساهمة التسيير الجبائي في المؤسسة ؟

تعرض في الفصل الأول الى ماهية التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال التطرق الى المبادئ التى يشير إليها و مفهوم الخيار الجبائي ، ومؤهلات التسيير الجبائي التي تطلبتها طبيعة مهمته .

وفي الفصل الثاني عرض بعص عناصر النظام الجبائي في الشركات الأموال : TVA، IBS و حقوق التسجيل و تمكن من خلال هذا الفصل الوقوف على عناصر التسيير الجبائي و آليات إستحقاق دفع الضرائب .

الفصل الثالث أشار الى مبادئ حول تسيير الخزينة من أجل إبراز أهميتها في المؤسسة ثم إنتقل الى دراسة أثر كل من الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات على الخزينة .

الفصل الرابع الإنتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية للإعباء و الإيرادات ، كما تبين أنه يمكن للمؤسسة التحكم في مستوى أرباحها نتيجة المرونة النسيبة التي يمنحها التشريع الجبائي الجزائري في التعامل مع الإهتلاكات و الموؤنات .

وفي الفصل الأخير تم دراسة أثر الجبائية على تمويل المؤسسة الأرباح و الإهتلاكات ، و القروض السندية .

ومنه تم التوصل الى التأثير المالي الناتج عن الجبائية يمس أغلب تعاملات المؤسسة .

- **دراسة صالح حميداتو "دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية " مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2012 .**

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في :

مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟

تمحور هذا البحث حول دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية وقام بتحديد المهنة لحساب المؤسسة وليس لحساب إدارة الضرائب أي مراجعة المؤسسة لذاتها .

ففي الفصل الأول تكلم عن المراجعة الجبائية و مفاهيمها الأساسية .

أما في الفصل الثاني فقد تم تخصيصه لتسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الإقتصادية لأن الميدان الجبائي يعتبر من بين الميادين الأكثر خطورة في المؤسسة .

الفصل الثالث خصص لدراسة الميدانية في الشق الأول تمثل في الإستبيان و توصل في الأخير الى أن المراجعة تقوم بالتقليل من المخاطر الجبائية بشكل كبير ، حيث 22% من المؤسسات التى صرحت بأنها متضررة من الرقابة الجبائية و في الأخير إستخلاص الناتج :

- ان المراجعة الجبائية تقوم ب:
- الكشف عن المخاطر الجبائية.
- ضمان إيداع التصريحات.
- تقييم الخطر الجبائي .
- القيام بالتشخيص الجبائي .

- **دراسة قحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية " مذكرة ماجيستر جامعة ورقلة 2010 .**

تمثلت الإشكالية الرئسية في :

ماهو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية ؟

تكلم هذا البحث عن المراجعة الجبائية هي أهم الأدوات الرقابة الجبائية مما تشتمله من أنشطة و مراحل تساهم في تحسين الإلتزم لضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريح الجبائي و أهدافها و أهميتها و أداة فعالة في محاربة الغش و التهرب الجبائي ، وتم كذلك تبين أهم ضرائب النظام الجبائي لجزائري و أنواع التصريحات الجبائية المختصة بها ومنه تم إكتشاف الخلل و التغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية .

ثم كانت الدراسة الميدانية الشق الأول تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف إدارة الضرائب ،و الشق الثاني الدراسة الإسبيانية تم التوصل الى أن المراجعة الجبائية تعمل دور كبير في تحسين الإلتزام و تحسين جودة التصريحات الجبائية .

- **دراسة لعناق أحمد " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة " مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012 .**

تمثلت الإشكالية الرئسية في :

مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟

تمثلة هذه الدراسة في مساهمة المراجع الجبائي في الحد من أو من التقليل من الخطر الجبائي بالمؤسسة .

كما تبين أن المراجعة الجبائية هي تضييق الخناق على حالات التسيير الجبائي لمحاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي كما تم التقريب بين مفاهيم الغش و التهرب الضريبي .

وفي الأخير تحدث عن دور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تخفيض و الحد من الخطر الجبائي و التوصل الى النتائج

- أن المراجعة الجبائية هي وسيلة من إجراءات التسيير الجبائي سااعد على تفادي الخطر الجبائي .
- يساعد على ترشيد القرارات الجبائية .
- الإستغلال الامثل للإمتيازات الجبائية من طرف المؤسسة.
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية .

الدراسة الأجنبية 1 : دراسة : rokia titien sanogo

la maitraise des risque operationnels lies au .processus de gustion fiscal la banque de solidarite (BMS ;SA) :cas de L its ;de la taf et de L irf . 04/2013 .centre africane de eutdes supèrieurs en gestion .

تطرقت هذه الدراسة عن قانون الضرائب وهو قانون في حركة دائمة ، الأمر الذي جعل الإدارة المالية صعبة بالنسبة للمنظمات بشكل عام خاصة البنوك التى معظم معاملاتها خاضعة للضريبة .

ولهذا إدارة الضرائب أصبحت مقلقة على النحو متزايد للبنوك بسبب مخاطر إعادة تأهيل مكلفة ، و دفع الفائدة الإفتراضية و الغرامات .

في نهاية هذه الدراسة التى أدت الى وصف عملية إدارة الضرائب البنكية و تقييم العملية ، نلاحظ الحاجة الملحة لإنشاء جهاز تحكم في المخاطر التشغيلية للضريبة من أجل تجنب قدر الممكن إزعاجات في المستقبل عندما لايعد البنك يستفيد من إعفاء .

هذه الدراسة إستنتجت العديد من المزايا :

1 – تحديد العيوب في النظام الذي وضع للسيطرة على المخاطر التشغيلية لعملية إدارة الضرائب في البنك .

2- إقتراح خطة عمل لمنع و تصحيح المخاطر .

3- جعل الرصد المنتظم في الوقت .

ولكنها ليست الغاية في الحد ذاتها ،يمكن ان تكون أساسا لتقييم الرقابة الداخلية من العملية نفسها .

بالرغم من وجود المستشار الضريبي للبنك ، فإن البنك لا يتحكم من كل جهات النظر في إلتزاماته الضريبية .

وبالتالي ، فمن الضروري على البنك أن تتحكم في الضرائب المفروضة عليه بما ذلك جميع العمليات التى يجوز فرضها و مرسوم الإعفاء ينبغي دراسته بشكل كافي لإستخدام أفضل .

الدراسة الأجنبية 2 : Mme mouna guedrib ben abdrrahmen :

" impact des mecanisimes internes des gouvernance sur une etude menee dans le contexte tunisien

المنهجية الثلاثية التي إتبعت طوال هذه الدراسة وكانت على النحو التالي :

السؤال الاول كان ماهي طبيعة المشاكل الضريبية التى هي موضوع نزاع بين الشركات التونسية و السلطات الضريبية ؟ تحليل العزوف الضريبي المقدم في النقص قد سمح بتوضيح حالات غير مطابقة وأكثر من ذلك حالات المحاكاة و أفعال إدارية غير طبيعية .

تحليل السوابق القضائية أدت ايضا الى تبيين وجود عاملين اللذان يبدو انهما يتنسبان في التعديلات هذه هي أوجه القصور المتعلقة بنظام المحاسبة للشركات و تحقيق عمليات محددة ة وغير المتكررة التي تنظيمها معقد ، يتضح أيضا من تحليل هذه التوقفات فعالية محدود للوظيفة التي تؤديها اللجنة الخاصة بالضرائب التلقائية في حل النزاعات و إدارة المخاطر الضريبية

محكمة الإستئناف تسبب ايضا في أخطاء بنسبة 5،42% من الحالات ، مما يدل على محدودية فعالية هذه الهيئة القضائية .

تحليل السوابق القضائية سمحت أخيرا للتركيز على غموض وتعقيد بعض الأحكام الضريبية

في الواقع المادة 18 من القانون الضريبة على القيمة المضافة موجودة على حد سواء على مستوى الفشل المؤسساتي و على مستوى فشل اللجنة الخاصة من الضرائب التلقائية .

المسألة المتعلقة بمشكتنا هي :

هل الشركات التونسية تسرد الكشف عن معلومات خاصة بالخطر الضريبي في بياناتها المالية ؟

المعيار 14 المرتبط بالأصول المحتملة و على الاحداث التي تحدث بعد تاريخ إقفال البيانات المالية يتطلب النظر في الحالات المحتملة للضرائب و على الأحداث الضريبية التي حدثت بعد تاريخ إقفال البيانات المالية من خلال التقييد المحاسبي للمؤونة من خلال ذكر في الملاحظات على البيانات المالية .

تحليل محتوى البيانات المالية للشركات التونسية المدرجة تبيين أن 21.98 % في متوسط هذه الشركات تكشف معلومات عن الخطر الضريبي .

شوهد هذا الأخير من خلال توفير الضرائب أو أي معلومات عن هذا الخطر المدرج في التقرير العام لمحافظ الحسابات و كذلك في الملاحظات على البيانات المالية .

المطلب الثاني مقارنة درستنا بالدراسات السابقة

- **دراسة محمد عادل عياض " محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات"**
- **أوجه التشابه :**

دراستنا تتشابه مع دراسة محمد عادل عياض في محاواته لتحليل التسيير الجبائي ففي دراستنا تطرقنا الى التسيير الجبائي و مصادره ، حيث دراسة محمد عادل عياض تهدف الى تحسين التسيير الجبائي للوصول الى مراجعة جبائية جيدة .

- **أوجه الإختلاف :**

أما في الإختلاف فهي تختلف عن دراسنتا في العديد من الأمور وهي :

دراسة محمد عادل عياض تتكلم عن آثار التسيير الجبائي عن المؤسسة اما دراستي فهي دور المراجعة الجبائية .

تكلم في الفصل الثالث عن الخزينة و في الفصل الرابع تحدث عن الإنتقال من النتيجة الجبائية الى النتيجة المحاسبية اما في دراستي تطرقنا الى المخطر الجبائي و كيفية التفادي منه .

إتباعه للدارسة الإستبيانية على عكس دراستي تمثلت في دراسة حالة شركة .

- **دراسة قحموش سمية :" دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية "**
- **أوجه التشابه :**

تمثلت دراسة قحموش سمية في فحصها للتصريحات الجبائية كما في دراستي قما بفحص التصريحات و أنواع التصريحات الجبائية و إكتشاف الثغرات و الخلل .

تقييمها لنتائج المراجعة الجبائية في دراستها الميدانية هذا شبيه بدراسنتا .

تطرقنها لدور المراجعة الجبائية و تبين أهم مختلف الضرائب وهذا أهم مايشبه درسنتا .

- **أوجه الاختلاف :**

تختلف دراسة قحموش سمية في إتباعها كذلك للدراسة الإستبيانية .

تهدف في تحسين جودة التصريحات الجبائية على غرار درستنا تهدف الحد من المخطر الجبائي .

قامت بدارسة حالة مديرية الضرائب أما دراستنا فكانت حول شركة تجارية .

- **دراسة صالح حميداتو : "دور المراجعة الجبائية في تدنية من المخاطر الجبائية "**

هذه الدراسة هي شبيهة بدارستنا على حد كبير حيث تكمن هاته التشابهات في:

- **أوجه التشابه :**

في دراستنا قمنا بمراجعة المؤسسة لذاتها جبائيا دون الرقابة الجبائية التى تقوم بها مصلحة الضرائب ففي دراسة صالح حميداتو قام بنفس الشيئ في دراسته .

تكلم في دراسته في الفصل الثاني عن التسيير الجبائي نفس الشيئ مع دارستي التى تطرقنا فيها للتسيير الجبائي و في الفصل الاول الى مفاهيم عامة عن المراجعة الجبائية .

كشف المخاطر الجبائية كما في دراسنتا فهي الهدف المرجو الوصول اليه .

في دراستي تكلمت عن تسيير المخطر الجبائي و الوقاية منه نفس الشيئ مع دراسة صالح حميداتو .

- **أوجه الإختلاف :**
- ففي الإختلافات توجد قليل من الإختلافات عن دراستنا ألا وهي :

- إتباعه للدراسة الإستبيانية و تحليله للإحصائيات الإسبيانية مما يضهر له نتائج نسبية على عكس دراستنا .

دراسة أحمد لعناق : " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية "

- **أوجه التشابه :**

الشبه الكبير في دارسة احمد لعناق و دراستي هو التقليل من المخطر الجبائي

كذلك لإتباعه لدراسة حالة شركة و يهدفان الى نفس الهدف و هو دور المراجعة الجبائية في تدنية المخطر الجبائي .

ذكر في الفصل الثاني كيفية تفادي المخطر الجبائي مما يشبه دراستا و كذلك تكلم عن التسيير الجبائي وهذا كما جاء في مذكرة محمد عادل عياض و دراستي .

- **أوجه الإختلاف :**

تطرق في الفصل الاول الى المراجعة بصفة عامة أي المراجعة بكل أنواعها ام ادراستي فكانت فقط عن المراجعة الجبائية .

- **الدارسة الأجنبية : rokia titien sanogo**

la maitraise des risque operationnels lies au .processus de gustion fiscal la banque de solidarite (BMS ;SA) :cas de L its ;de la taf et de L irf . 04/2013 .centre africane de eutdes supèrieurs en gestion .

- **أوجه التشابه :**

تشبه هاته الدراسة الأجنبية دراستي في إنشائها لجهاز تحكم لتجنب المخاطر الجبائية في المستقبل وهذا ما يتقارب في دراستي بالمراجعة الجبائية أي هي كذلك عبارة عن جهاز لتفادي المخاطر الجبائية المستقبلية

كما أن هاته الدراسة تطرقت الى تحديد المخاطر الجبائية البنكية وهو ماتطرقت اليه دراستي

- **أوجه الإختلاف :**

تهدف هذه الدراسة بشكل كبير الى البنوك على عكس دراستي تهدف الى شركة ذو نشاط مخالف عن البنوك أي تجارية .

كما وصفت الدراسة الأجنبية لعملية إدارة الضرائب البنكية و هذا الشي الذي تتختلف فيه كذلك عن دراستي كما قلت سابقا البنوك نشاط مختلف عن النشاط التي تمارسة الشركة التي قمت بدارسة حالتها .

- **الدراسة الأجنبية : mme mouna guedrid ben abdrahmane**

"impact des mecanisimes internes des gouvernance sur etude menee dans le contexte tunisien

أوجه التشابه :

تطرقت هذه الدراسة الى موضوع نزاع بين الشركات التونسية و السلطات الضريبة و ما يشبه دراستنا الحالية فيها هو تطرقها و إلتماسها للمخطر الضريبي الذي تسببت به السلطات الضريبية إتجاه الشركات التونسية .

و مراجعة بعض الأحكام الضريبية مثل القوانين المتعلقة بالقيمة المضافة .

كما تم كشف الشركات التونسية عن معلومات الخاصة بالمخطر الضريبي في بياناتها و هذا ما يشبه دراستنا الحالية في تطرقنا الى المخطر الجبائي و كيفية تفاديه

- **أوجه الإختلاف :**

توصلت هاته الدراسة الأجنبية الى نتائج من خلال تحليلها للسوابق القضائية للتركيز عن العموض و التعقيد في بعض الأحكام الضريبية على عكس دراستنا التى تتكلم عن دور المراجعة الجبائية في المؤسسة و دورها في تدنية المخاطر الجبائية على خلاف هذه الدراسة التي كان موضوع دراستها هو موضوع نزاع بين الشركات التونسية و السلطات الضريبية .

خلاصة الفصل :

من خلال التعريف الشامل للمراجعة نستنتج انه لضمان و إحترام المؤسسة لكامل إلتزاماتها و القواعد الجبائية و لإعطاء المصداقية و الشفافية و على التصريحات الجبائية عليها عليها بالمراجعة المختصة في الجانب الجبائي فقط .

إن تزايد الخطر الجبائي يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة مما يستدعى تدخل مراجع جبائي من أجل إكتشاف نقاط الضعف والقضاء عليها وذلك من خلال :

- إحترام الإجراءات القانونية في إعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل و المضمون ، مكان التصريح
- إحترام آجال التسديد و الإجراءات المتبعة في ذلك
- الإهتمام بالقانون الجبائي .

وزيادة من هذا فإن المراجع يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض عبء الضريبي من خلال إستغلال الخيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي

فالخطر الجبائي هو ماتطرقنا اليه في هذا الفصل و كيفية تسييره و مصادره و طرق الوقاية منه و كذلك تطرقنا الى المراجعة الجبائية و التى ستكون محل التحليل في الفصل الثاني .

الفصل الثاني

الدارسة الميدانية

شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية و الإطعام

تمهيد :

بعد ماتم إستعراض الجانب النظري النتعلق بالمراجعة الجبائية و المخطر الجبائي بالتفصيل سنقوم بإسقاط ذلك الجانب على الجانب التطبيقي بدراسة حالة شركة بيات كاترينغ حيث سنقوم من خلال فحصنا للوثائق و المستندات المتعلقة بالضرائب و التحقق منها و معرفة إذا ما كانت المؤسسة معرض لمخطر جبائي أو لا .

وقمنا بتقسيم الفصل الى مبحثين :

المبحث الأول : منهجية الدراسة

المبحث الثاني :النتائج و المناقشة

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة .

إعتمدت في بحثي على أسلوب المقابلة كأداة لمعرفة الطريقة التى يكمن فيها دور المراجعة الجبائية ، كما قمت في هاته الدراسة الميدانية بقيام بدور المراجع الجبائي لفهم الموضوع بأكثر دقة ووضوح .

المطلب الأول : منهجية الدراسة .

يتضمن هذا المطلب الطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال تعريف مجتمع وعينة الدراسة وأداة الدراسة.

الفرع الأول : أساليب جمع البيانات:

تشمل هذه المرحلة في طريقة إنجازها للدراسة على مجتمع عينة ويمكن تبينها كالتالى في مصدريين :

- **المصدر الأساسي** : هو إجراءات مقابلات مع العديد من الموظفين ، كما قمت بلعب دور المراجع الجبائي للشركة حيث تم فحص الوثائق الجبائية للشركة و معالجتها و قرائتها .
- **المصدر الثانوي** : هو الموقع الأكتروني لشركة بيات كاترينغ ، و الموظفين خارج نطاق المحاسبة و المالية وكذلك مذكرات الليسانس و الماستر و المجاستير .

و الجدول الموالى1: يبين المقابلات التي أجريت مع الموظفين .

البيان	عدد الأيام	عدد الساعات
مقابلة موظف في دائرة المحاسبة و المالية	08 أيام	16 ساعة
مقابلة مع موظف في مصلحة الفوترة	02 أيام	02 ساعة
مقابلة مع مدير التموين	04 أيام	04 ساعات

الفرع الثاني : عينة الدراسة .

تم تطبيق هذه الدراسة على شركة بيات كاترينغ ، وبالضبط في مصلحة قسم المحاسبة و المالية لمعاجة الموضوع و تنقسم المحاسبة في الشركة حيث يوجود محاسبين تابعيين للشركة و أخرين خارجين عن الشركة اي توجود شركة أخرى مصغرة تعمل على المحاسبة لشركة بيات كاترينغ (مكلفون بمهنة المحاسبة وليس تابعين للشركة).

- و المقابلات التى أجريت الخاصة بالدارسة كانت مع المحاسب التابع للدراسة .

الفرع الثالث : أداة الدراسة

تم إتباع الأداة الرئيسية في الدراسة هي المقابلة مع المحاسب بشكل كبير ، ولعب دور المراجع الجبائي و فحص كل الوثائق الجبائية و مراجعتها بهدف الحصول على المصداقية للمعلومات الجبائية و الإختلافات في الوثائق الجبائية

المطلب الثاني : التعرف على شركة بيات كاترينغ

الفرع الأول : :تقديم وجيز للشركة :

1- نبذة تاريخية:

هذه المؤسسة الاقتصادية الكبيرة بدأت كفكرة صغيرة كما تبدأ كل الإنجازات العظيمة و الإبداعات الانسانية في كل المجالات فقد كانت فكرة صغيرة و طموحا كبيرا في مخيلة صاحبها كما تكون كل أفكار الشباب من أجل تكوين مستقبل و بناء مشروع ناجح،فقد بدأ في التسعينات بمزاولة مهنة تموين قواعد الحياة التابعة للمؤسسات البترولية بالمواد الغذائية و الخضر و الفواكه و غيرها من مستلزمات و مواد استهلاكية بالاعتماد على امكانيات العائلة و علاقاتها في المحيط الاقتصادي الصغير على مستوى تراب ولاية ورقلة ،وقد كان للجو العائلي و توجه جل أفراد العائلة نحو التجارة خصوصا، الدور الكبير في توسع هذا النشاط و تطوره الذي وافق تفتح الاقتصاد على العالم الخارجي و تحولسياسة الدولة الاقتصادية نحو السوق الحرة و خصخصة النشاطات الاقتصادية في بداية التسعينيات.

قام صاحب هذه الفكرة ،السيد: بلخير بيات بتجسيدها على أرض الواقع من خلال تأسيس شركة "ذات الشخص الوحيد _بيات كاترينغ" في:1999/03/21 لتكون بذلك الانطلاقة مع أول عقد في التسيير الفندقي مع شركة SOGETRAPو توسعت نشاطاتها لتنطلق بسرعة كبيرة مع INERGA حيث اقتحمت ميدان full catering أي التسيير الكلي لقواعد الحياة و الذي أقحمها في نشاط جديد ألا و هو اقتناء الغرف الصحراوية و صيانتها و توفير ما تحتاجه من معدات وأدوات ،فقامت بشراء أكثر من 200 غرفة صحراوية بكل أنواعها :

- غرف نوم فردية و جماعية.
- مطابخ جماعية و فردية.

- قاعات إطعام.
- حمامات.

مما سمح لها من انجاز قواعد حياة متنقلة تحت الطلب وضعتها تحت تصرف زبائنها خصوصا INERGAالتي كان لها نشاط ضخم في حقل حاسي بركين الأكبر إنتاجا للبترول في الجزائر مع بداية القرن الجديد أي منذ سنة 2000، فأصبحت بذلك بيات كاترينغ الشريك الوحيد و الحصري لها.

و مرورا بـ:SONELGAZ و مؤسسة ENTREPOSEكانت المؤسسة الفتية على موعد مع خطوة أخرى هامة عام 2002 ألا و هي حصولها على عقد مع الخطوط الجوية الجزائرية من أجل توفير الوجبات الجاهزة للركاب و طواقم طائراتها، و التي احتفظت بها المؤسسة لمدة عشر سنوات عن جدارة و استحقاق رغم ما يكتنف العملية من دقة في الانجاز و المواعيد و الحفاظ على سلامة تلك النخبة من إطارات البلاد و الوصول إلى إرضاء رغباتهم، و توالت بعد ذلك المشاريع و العقود فاكتسحت المؤسسة السوق و وعقدت عدة صفقات مهمة و استراتيجية خصوصا مع كبريات الشركات البترولية الوطنية :SONATRACH ,ENAFOR ,ENTP,ENSP,ETTERKIB .

هذا الاكتساح قد ظهر في عدة أشكال منها:

- التطور السريع في عدد العمال.
- الزيادة المطردة في حجم استثماراتها و وسائلها الانتاجية.
- التوسع الجغرافي للنشاطات عبر التراب الوطني الذي ساهم في تعظيم أرباح المؤسسة.

الجدول 03: أهم المؤسسات و الشركات التي تعاقدت مع بيات كاترينغ

الرقم	إسم الشركة
1	**AIR ALGERIE**
2	**BASP**
3	**BENTINI**
4	**CNPC**
5	**DALMA ENERGY**
6	**ENAFOR**
7	**ENSP**
8	**ENTP**
9	**ENTRL**
10	**ENTERPOSE CONTRCTING**
11	**ETTERKIB**
12	**GLOBAL GEOPHYSICAL SERVECE**
13	**HALLIBURTON**
14	**INEGRA**
15	**LEAD**
16	**SARPI**
17	**SHLUMBERGER**
18	**SINOPAC**
19	**SONATRACH**
20	**SOGATRAP**
21	**SONALGAZ**
22	**VATECH**
23	**VSSM**
24	**WEATHERFORD**
25	**WESTERGECO**

الفرع الثاني : هيكل التنظيمي للشركة :

مؤسسة بيات كاترينغ ككل المؤسسات تملك هيكلا تنظيميا يبين مختلف المديريات و الدوائر و المصالح اللازمة لنشاطها و هي مكونة كما يظهر في الشكل رقم 03 :من :

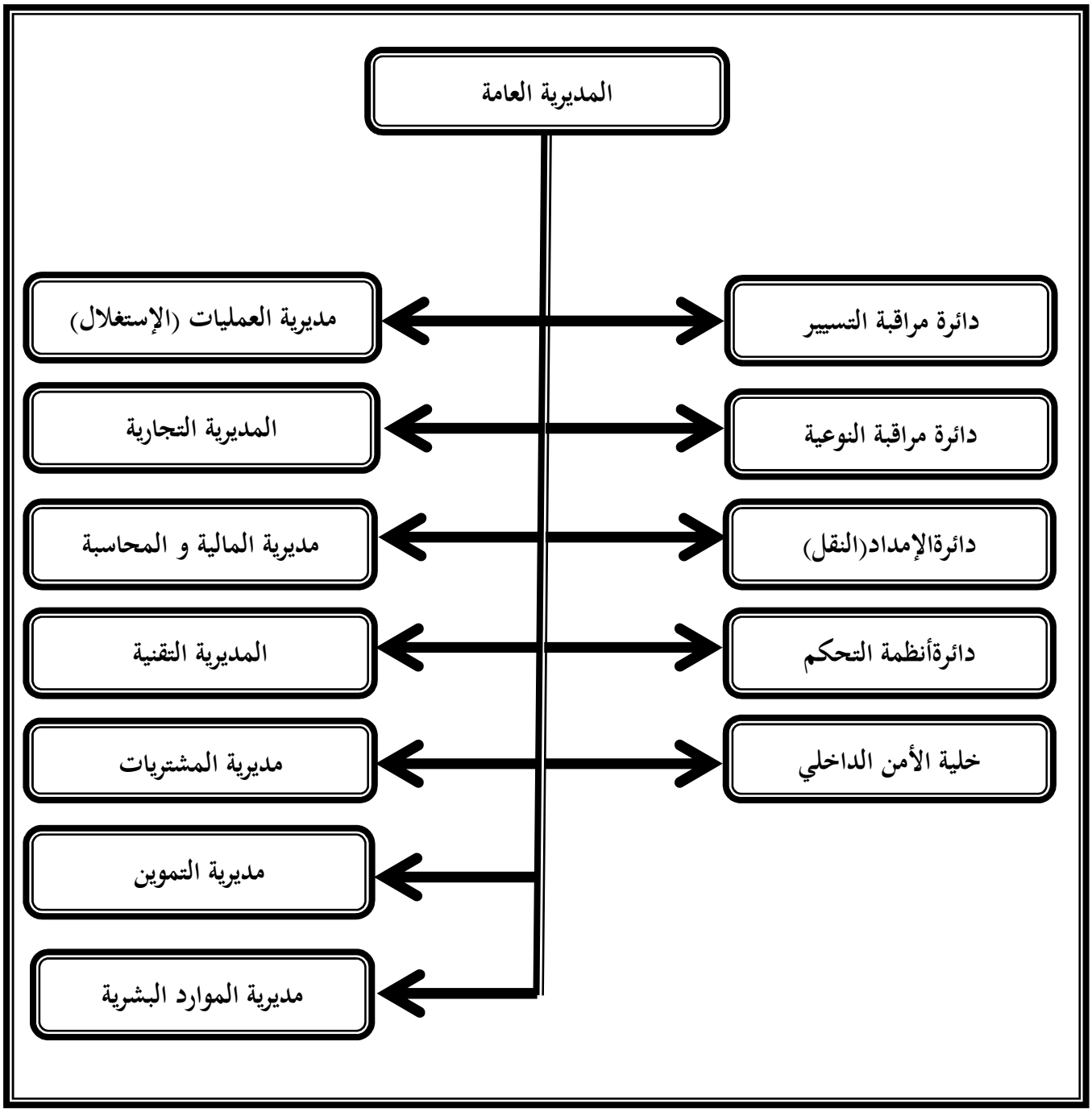
- سبع مديريات: المديرية التقنية، مديرية العمليات، مديرية التموين، مديرية المشتريات، مديرية الموارد البشرية، مديرية المالية و المحاسبة، المديرية التجارية.
- أربعة دوائر: دائرة الإمداد(النقل)، دائرة مراقبة التسيير، دائرة النوعية والأمن والبيئة، دائرة أنظمة التحكم.
- خلية الأمن الداخلي.

هذا التقسيم الذي بين أيدينا أملته عدة أسباب موضوعية و ليس وليد الصدفة و يمكن أن نلخصها في ما يلي:

- ✓ حجم نشاط المؤسسة والذي يفرض عليها التفصيل في الهيكلة لضمان السير الحسن و المعالجة الملائمة كما هو الحال في مديرية العمليات (الاستغلال) التي محور نشاط المؤسسة و الذي يتطلب فصل المهام عن بعضها و توفير الاطارات و الهياكل و التنظيمات اللازمة لذلك.
- ✓ دقة بعض النشاطات و إيغالها في التفاصيل و ارتباطها بصحة و سلامة الأفراد مما يحتم على المؤسسة وضع كل الوسائل والامكانيات التي تكفل ذلك كما هو الحال في مديرية التموين.
- ✓ بعض النشاطات كبيرة و تحتاج إلى كثير من التأطير والمتابعة و تتطلب كثيرا من اليد العاملة المؤطرة.(المشتريات، العمليات، مراقبة النوعية)

بعض النشاطات مهمة واستراتيجية بالنسبة للمؤسسة ولا بد من افراد هياكل لها تليق بحجمها و قيمتها و التي لها تأثير على سعر التكلفة.(المشتريات،التقنية،العمليات)

الشكل رقم04 :الهيكل التنظيمي لمؤسسة بيات كاترينغ



المطلب الثالث : المراجعة المحاسبية للشركة :

وهنا قمنا بفحصنا للوثائق و المستندات المتعلقة بالضرائب و ماشابهها في الميزانية و جدول حسابات النتائج و بعد الفحص قمنا بمطابقة هاته المعطيات لسنة 2012 مع معطيات 2013

الفرع الأول : مراجعة الضرائب الموجودة في بنود جدول الميزانية : ان الملحق رقم "1" و الملحق رقم "2"

تمت القراءة التحليلية لجدول ميزانية بيات كاترينغ للفترة الممتدة مابين السنتين 2012 و سنة 2013 و ذلك من خلال مراجعة البنود الجبائية وتبرز الملاحظات التالية :

a) **الأصول : أنظر الملحق رقم "1"**

الضرائب و ما شابهها : من خلال فحصنا لجانب الضرائب في الأصول تبين لنا انها سجلت نسبة إنخفاض كبير مقارنة بالسنة السابقة 2012 حيث وصل هذا الأنخفاض الى 76,28 % وذلك لنقص في المخزونات لسنة 2013 كما هو مبين في الميزانية و هذا الشيئ لا يدل على وجود شك في نقصان الضرائب لأن السبب هو نقص في المخزونات و الذي تمثل في ما نسبته 52,54%

الخزينة : إنخفضت الخزينة في سنة2013 بنسبة 6,13% وهدا بسبب الخسائر التى تكبددتها الشركة،بالإضافة الى زيادة في نسبة المدينون الأخرون لدى المؤسسة و قدرة بنسبة 94,45 %و هذا رغم النقص في الضرائب لسنة 2013

الإهتلاكات : قدرت الإهتلاكات في سنة2013 بمبلغ 8626024,34 دج وهي تتطبق في الإهتلاك الخطي و في المعدل المسموح به قانونا .

b) الخصوم : أنظر الملحق رقم "2"

الضرائب : من خلال فحصنا كذلك للضرائب في جانب الخصوم تبين لنا انها سجلت إرتفاع في سنة 2013 على غرار سنة 2012 بنسبة إرتفاع تقدر بـ: 23% و هذا السبب يعود الى الزيادة في النتيجة الصافية في سنة 2013 .

الفرع الثاني : المراجعة الجبائية لبنود الخاصة بالجانب الضريبي في جدول حسابات النتائج انظر الملحق رقم "3"

نتيجة الدورة قبل الضرائب : كانت مرتفعة عن السنة السابقة 2012 و كان الفارق بنسبة 20,40 % و هاته النتيجة يتم إنقاص منها الضرائب للوصول الى نتيجة الدورة بعد الضرائب.

الضرائب: تمثلت الضرائب في الإرتفاع مقارنة من السنة السابقة 2012 من خلال فحصنا لها و كانت نسبة التغيير في الإرتفاع قدر بـ: 20,43 % هذا راجع للإرتفاع الذي حدث في المبيعات لسنة 2013

نتيجة الدورة (بعد الضرائب المستحقة) : قدرة بإرتفاع 20,43% مقارنة بالسنة السابقة و هذا بعد استحقاق مجمل الضرائب اي النتيجة الدورة منقوص منها الضرائب و الرسوم لسنة 2013

المطلب الرابع : الجانب التقني للمراجعة الجبائية :

بعد متابعتنا لطريقة المراجعة بالمؤسسة إتضح لنا أن المؤسسة لا تمتلك قسم للمراجعة الجبائية ، إلا أنها تعتمد على الخارجية المتضمنة مراجعة محاسبة من طرف محافظ الحسابات أو من قبل الرقابة الجبائية التي تأتي من إدارة الضرائب ، وهذا من أجل التحقق أن المؤسسة في وضعية جيدة وبعيدة عن أي خطر جبائي من جانب التصريحات و التسدايدات .

- **الفرع الأول : المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة :**

تخضع الشركة للمعدلين طبقا للمادة 21 المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 و المادة 23 و المعدلة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة2015 من قانون رقم الأعمال لسنة 2016 ،للمعدل المخفض

و المعدل العادي كما أنها معفية من الرسم على القيمة المضافة في المنتجات المعفية من الضريبة كما جاء في المادة 8 من قانون رقم الأعمال لسنة 2016 و المعدلة بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 2015

الجدول: (2) يبين المعدلات التى تخضع لها الشركة لمشترياتها :

البيان	المعدل
اللحوم ،الخبز ، الفرينة، الحليب ومشتقاته	%0
الخضر	%7
الكماليات، الفواكه و باقي المنتوجات التي تشتريها	%17

✓ يتم تسيديد ضريبة الرسم على القيمة المضافة المحدد في G50 لمصلحة الضرائب بورقلة لأن الرقم الجبائي للشركة تابع لمصلحة الضرائب بورقلة حيث مقرها الإجتماعي سابقا كما هو مبين في الملحق رقم "4".

✓ وعملية التسيديد تتم في حسابها البنكي لدى بنك BNA

- و عند مراجعة الرسم على القيمة المضافة يجب على المراجع التأكد من :

- صحة التسجيلات المحاسبية
- توفر الوثائق الثبوتية و الشروط الشكلية .

وذلك من خلال فحص اليوميات المساعدة و الفوانير و يجب التحقق من :

رسم TVAعلى رقم الأعمال :

تخضع الشركة لرسم على رقم الأعمال بمعدل 17 %من مبيعات المحقق في الشهر وهنا يقوم المراجع من الاتصال بمصلحة الفوترة و كذلك مصلحة التموين لمراجعة الفواتير و التحقق منها مقارنة برقم الأعمال المصرح به في G50 ، كما هو مبين في الملحق رقم "4"

وللتأكد قمنا بحسابه : " المبالغ المصرح بها غير حقيقة و ذلك لسرية المؤسسة "

$$9485000 \times 17\% = 1612450$$

وهذا يعني أنها خالية من الخطأ في الحسابي يتبقى لنا في هاته الحالة هو مدة إيداع التصريح ومن خلال إستجواب للمحاسب المكلف لدى الشركة أنه أقر بإنضباط الشركة في إيداعات تصريحاتهافي الوقت المحدد ولم يسبق أن حدث تأخر منها لدى مصلحة الضرائب ، وهذا بسبب صغر الشركة من الناحية الإدارية ، أما بالنسبة لرقم الأعمال المصرح به في هاته السنة مقارب بالسنة السابقة اي لا داعي للمراجع بالشك في رقم الأعمال المصرح به في G50.

تسجيلات الرسم على القيمة المضافة المسترجع:

لشركة بيات كاترينغ الحق في الإسترجاع الرسم على القيمة المضافة عند إمتلاكها لإستثمارها أو مشتريات ، لهذا وجب على المراجع الجبائي يتحقق من تسجيل هذا الرسم .

الرسم المتسرجع على الإسثمارات :

هذا الرسم يتعلق بحيازة إستثمار و لضمان إستمرارية إستفادة المؤسسة منه يجب على المراجع التأكد من تحقق الشروط التالية :

- أن يكون الإستثمار جديد أو في حالة جيدة
- أن يحتفظ به على الأقل لخمس سنوات فإن تم التنازل عنه في أقل من خمس سنوات يتم إسترجاع قيمة الرسم المتيقية من قيمة الخمس سنوات
- أن تكون الفاتورة مؤشرة و موقعة
- وجود وصل الإستلام من المخازن
- توفر نسخة من وصل الطلبية

ويجب على المراجع التأكد من أن تسجليه المحاسبي تم كمايلي :

21		**ح/ التثبيتات**	.....	
4452		**ح/ TVA المسترجع على الإستثمارات**	.....	
	404	**ح/ موردون التثبيتات**		.....

الرسم المسترجع على المشتريات المخزنة :

وهذه الحالة تظهر عندما تتعامل المؤسسة مع الزبائن المعفيين من الرسم على القيمة المضافة ،

38		**ح/ مشتريات مخزنة**	.....	
4453		**ح/ TVAالمسترجع على المشتريات**	.....	
	404	**ح/ موردون المخزونات**		.....

- ويجب هنا على المراجع التأكد من :

1. التأكد من خصم الرسم في نفس الشهر
2. التأكد من ان الرسم القابل للإسترجاع متمن في الفواتير

مراجعة التصريح الدوري للرسم على القيمة المضافة :

يجب هنا في هاته الحالة التأكد من قيام المؤسسة بتصريحات عن العمليات المتعلقة باللرسم على القيمة المضافة قبل اليوم 20 من للشهر الموالى الذي تمت فيه هذه العمليات ، و المبلغ المصرح بها دون ان ننسى :

- ✓ مراجعة الرقم التعريف الجبائي
- ✓ الشهر أو الثلاثي الذي يتعلق به
- ✓ إسم وعنوان الخاضع للرسم
- ✓ مبلغ الرسم القابل للأسترجاع

أ – في حالة وجود التسبيق في TVA:

تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع أكبر من الرسم المستحق وهذه الحالة الاكثر حدوثا و الأغلبو هذه الحالة التي مررت بها في دراستي ، فعلى المراجع ان يتحقق من أن وهذه التسجيل كالتالي :

45900		**ح/ tva المستحق على المبيعات**	.....	
4454		**ح/ tva prècompte**	.....	
	4553/2	**ح/ tvaالمسترجع على المشتريات أو الإستثمارات**		.....
		إثبات التصريح		

✓ وهاته الحالة غالب ماتكون المؤسسة إسعملت تهرب ضريبي .

✓ على المراجع فحص الفواتير للتأكد من عدم وجود تضخيم في فاتورة .

ب– في حالة وجود تسديد :

تظهر هذه الحالة في عندما يكون فيها الرسم المستحق أكبر من الرسم المسترجع وعلى المراجع ان يتحقق من التسجيل تم كالتالي :

4450		**ح/ tva المستحق على المبيعات**	.....	
	4452/3	**ح/ tvaالمسترجع على المشتريات أو الإستثمارات**	.....	
	445900	**ح / tva a payer**		.....
445900		**ح/ tva a payer**	.....	
	512	**ح/ البنك**		.....

و للتأكد قمنا بالحساب كما هو مبين في الملحق رقم "3"

يتم جمع الرسم على رقم الاعمال مع الرسم على القيمة المضافة ومن ثم يطرح منها التسبيق للرسم على القيمة المضافة .

- ✓ في هذه الحالة نقوم بمراجعة فواتير البيع و الشراء للتطابق مع التصريح للرسم على القيمة المضافة في G50 .
- ✓ التأكد من الحساب لتفادي الخطأ الحسابي
- ✓ مراجعة التسجيل المحاسبي
- ✓ مراجعة الفواتير الخاضعة للمعدل المخفض
- ✓ مراجعة الفواتير الشراء بهدف إكتشاف تضخيم في الفاتورة
- ✓ الإلتزام بإيداع في الوقت المحدد.

الفرع الثاني : المراجعة الجبائية للرسم على النشاط المهني :

تتم مراجعة الرسم على النشاط المهني لشركة بيات كاترينغ من حيث التصريح في G50 بالمبلغ المحقق من رقم الأعمال كما هي مبين في الملحق رقم "5" حيث تخضع الشركة لمعدل 2% وليست مستفيدة من أي تخفيض من الرسم على النشاط المهني ، وعلى المراجع التحقق من :

- صحة التسجيلات المحاسبية الخاصة بهذا الرسم
- توفر الوثائق الثبوتية

وتتم مراجعة التسجيلات كالتالى :

44720		**ح/ ضريبة الرسم على النشاط المهني**	.....	
	512	**ح/ البنك**		.....

لقيام عملية المراجعة الجبائية لها وجب التأكد من :

- ✓ التاكد من الحساب للخلو من الخطأ المحاسبي :

$$9485000 \times 2\% = 189700$$

كما هو مبين في الملحق رقم "4" ومنه انها خالية من الخطأالحسابي

- ✓ ايداع التصريح لدى الشركة في الوقت المحدد
- ✓ تسديد مستحقات ضريبة الرسم على النشاط المهني في بلدية حاسي مسعود

- ✓ نفس الشيئ التأكد من رقم الأعمال المحقق (المبيعات) من خلال الفواتير
- ✓ التأكد من عدم إستغلالها لأي تخفيض خاص بالرسم عن النشاط المهني لأنها لا تخضع لأي تخفيض

الفرع الثالث : المراجعة الجبائية لضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور :

في هذه الحالة يقوم المراجع بالتواصل مع مصلحة المستخدمين لمراجعة الوثائق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي، كذا بإستعمال الصحيح لسلم الأجور الملحق رقم "6" ويتم التصريح بها في G50كما هو مبين في الملحق رقم "5" ،كما يجب التأكد من أن التسجيل المحاسبي بهذه الضريبة يتم كما يلي :

442100		**ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي**	.....	
	512	**ح/ البنك**		.....

وللتأكد ولقيام بعملية المراجعة الجبائية يجب :

- ✓ **أولا** : التأكد من الحساب :

تم جمع جميع مقتطعات ضريبة الأجر لجميع العمال حسب سلم الأجور من كل أجور العمال كما هو مبين في الملحق رقم "5" ومن ثم بجمع كامل المقتطعات ومنه نخرج المبلغ الواجب الدفع لمصلحة الضرائب على ضريبة الدخل على الأجور

أجور كامل العمال : 112789500

كامل مقتطعات أجور العمال حسب السلم : 5639475 ← المبلغ الواجب الدفع .

ومنه الشركة تخلو من الخطأ الحسابي

- ✓ التأكد إيدع التصريح في الوقت المحدد.

الفرع الرابع : المراجعة الجبائية لضريبة على أرباح الشركات :

تخضع شركة بيات كاترينغ لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 23% وهذا لانها ذو نشاط تابع للسياحة و الأسفار و الخدمات الفندقية حيث تقوم الشركة بدفع هاته الضريبة مرة واحدة عكس ان تسعمل الدفع بالأقساط ،و يتم حساب هذا الربح مباشرة من جدول حسابات النتائج كما هو مبين في الملحق رقم "5"ويتم نقل هذا الربح مباشرة الى G50 و يتم التسديد في الوثيقة G50 كما هي مبينة في الملحق رقم "5"، وعلى المراجع هنا التحقق من كل هاته العمليات كذلك التسجيل المحاسبي لها ويتم كما يلي :

44400		**ح/ ضريبة على ارباح الشركات**	.....	
	512	**ح/ البنك**		.....

لقيام عملية المراجعة الجبائية نقوم :

- ✓ مراجعة المعدل مع تطابق نشاط المؤسسة ومنه تخضع لمعدل 23 %اي انها صحيحة في تطبيق المعدل
- ✓ التحقق من النتيجة الصافية في جدول حسابات النتائج في تطابقها في التصريح فيG50
- ✓ حساب المبلغ لإكتشاف الخطأالمحاسبي إن وجد :

الربح الصافي = 437000000

المعدل 23%

ومنه العملية = 437000000× 0,23 = 100510000

إذن صحيحة تخلو من الخطا الحسابي

تجمع في خانة واحد كل من الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور الرسم على النشاط المهني هو مبين في الملحق رقم "7"

المبحث الثاني : النتائج و المناقشة

بعد دراسة دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في شركة بيات كاترينغ يليها الآن النتائج المستخلصة من هاته الدراسة .

المطلب الاول : النتائج المستخلصة من الدراسة

من خلال فحصنا للوثائق و المستندات المتعلقة بالضرائب و ماشابهها و هي كالأتي :

- بنود جدول الميزانية
- بنود جدول حسابات النتائج
- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بـالرسم على القيمة المضافة
- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بـالرسم على النشاط المهني
- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي
- وثيقة G50 في الجانب المتعلق الضريبة على أرباح الشركات
- جدول إقتطاع ضريبة IRG
- الفواتير

و بعد عملية الفحص قمنا بمطابقة هاته الوثائق مما يعمل به في الواقع ووجدنا انها مطابقة الى حد مساوي مع الوثائق .

➢ **ومنه نستخلص النتائج :**

- أن عمليات التصريح تم في آجالها و في الأمكان المحددة لإيداع هاته التصريحات.
- أن عملية المراجعة لا تحضى بإهتمام كبير من قبل الشركة .
- من خلال المراجعة التي قمت بها توصلت الى أن الشركة لن تتعرض الى مخطر جبائي .
- أن الشركة تسدد ضريبة IBS في شكل دفعة مرة واحدة بدون تسبيقات .
- بعد عملية المراجعة الجبائية التي تمت في الدراسة نستنتج ان الشركة لا تستعمل أي غش ضريبي .

المطلب الثاني : مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة

- تم الإستنتاج أن الشركة تعاني من نقص كبير في تطبيق عملية المراجعة الجبائية و لا تحضى بإهتمام كبير مما يتركها عرضة للرقابة الجبائية التي تقوم بها مصلحة الضرائب .
- من أهم المخاطر الجبائية هي المتعلقة بإيداع التصريح أو الخطأ أو التأخر و السبب الرئيسي الذي جنب الشركة من المخاطر الجبائية في دراستي الميدانية هي إلتزامها بالتصريحات في الوقت المحدد.
- الشركة تسدد ضريبة الأباح على الشركات دفعة واحد مما قد يشكل لها تهديد و هذا حسب رأي انها فمن الأحسن للشركة ان تدفعها في شكل أقساط و هذا ما يجنبها من دفعها مبلغ كبيرا دفعة واحدة على عكس لو كانت تسدد في شكل أقساط .
- تم التوصل الى نتائج متقاربة مع دراسة صالح حميداتو و ذلك في التوصل الى أن المراجعة الجبائية تحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة .

خلاصة الفصل :

لقد تناولنا في هذاالفصل دراسة تطبيقية لمعرفة دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية على حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية و الإطعام و ذلك من خلال الفحص و مراجعة كل من وثائق المؤسسة من G 50 و كل المتعلقة بالجانب الجبائي .

وبعد إجراء الفحص و المقارنة بالسنة السابقة تبين لنا أن الشركة لا تعترض أي مخطر جبائي و لا غش ضريبي و ذلك بفضل إلتزاماتها إتجاه مصلحة الضرائب .

إلا أن هناك الشيء الأكثر إهتماما هو توصيت الشركة بممارسة المراجعة الجبائية و هذا تحفظا من المخاطر الجبائية مستقبلا ، دون أن ننسى إقتراحي على الشركة بتسديد ضريبة الأرباح على الشركات في شكل أقساط و هذا من باب الأمان و تحمل مصاريف كبيرة دفعة واحدة .

خلاصة الدراسة :

من خلال هذا البحث الذي يتمحور حول إبراز دور المراجعة الجبائية في تخفيض المخاطر الجبائية مع دراسة حالة تطبيقية لشركة التي تنشط في مجال تجاري (الخدمات الفندقية و الإطعام) ، حيث قمنا بتحديد هذه المهمة لحساب الشركة و ليس لحساب إدارة الضرائب أي مراجعة المؤسسة لذاتها لتجنب المخطر الجبائي إن وجد و هذا مايدرج أن المراجعة المجبائية من بين أهم أدوات التسيير الجبائي للمؤسسة .

و بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري و التطبيقي توصلنا الى النتائج خاصة بإختبار الفرضيات :

- أن إستمرارية المراجعة الجبائية تؤدي بالمؤسسة الى تجنبها و كمالها من المخطر الجبائي
- المخاطر الجبائية قد تسبب للمؤسسة إفلاسا و تحملها غرامات مالية كبيرة من خلال الرقابة الجبائية و هذا دون علم المؤسسة أنها على خطر بسبب قلة القيام بعملية المراجعة الجبائية للمؤسسة لذاتها.
- بممارسة المراجعة الجبائية تكون المؤسسة في حالة نزاهة و مستعدة لأي رقابة جبائية قد تتعرض لها فجأة من الإدارة الجبائية .

نتائج البحث :

أن علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب و المخاطر التي تواجهها هي عدم إيفائها بإلتزاماتها الجبائية أو توفير شروط الإستفادة من الخيارات الجبائية أو الإمتيازات التي يعرضها التشريع الجبائي .

فتحقيق الإنتظام و الفعالية الضريبة هو الهدف المراجعة الجبائية .

ومنه كذلك نستخلص جملة من النتائج العامة وهي كالتالي :

- تكشف المراجعة الجبائية عن مناطق المخطر الجبائي إن وجدت .
- ضمان إيداع التصريحات الجبائية من خلال حسن التكييف من القوانين الجبائية .
- تقييم الخطر الجبائي الناتج من جهة وعدم الإنتظام الضريبي من جهة و من جهة أخرى سوء إختيار أو عدم توفير شروط الإستفادة من إمتياز جبائي معين .
- تعتبر المراجعة الجبائية أداة لتسيير المؤسسة التي توضع تحت تصرف المسيرين .

توصيات البحث :

من خلال ماسبق يمكن إقتراح جملة من التوصيات الى الشركة و هي :

- ضرورة إنشاء مصلحة جبائية مستقلة في المؤسسة مستقلة عن دائرة المحاسبة و المالية .
- تسديد الشركة لضريبة الأرباح على الشركات في شكل أقساط و هذا لتجنب الخطر و عدم تكبدها لمبالغ كبيرة خلال فترة واحدة .

- القيام بعملية المراجعة الجبائية في الشركة مما يسمح لها بتسديد أقل للضرائب و إكتشاف إمتيازات جبائية دون إخلال بالقوانين الجبائية .

آفاق البحث :

إن وصولنا لهاته النتائج و التوصيات يجعلني أقف أمام جملة من الأسئلة أخرى تتعلق بالمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي داخل المؤسسة و التي لا يمكننا أن نتناولها في هذا البحث و لهذا سوف نطرحها كإشكالية لمواضيع لاحقة :

- مامدى تأثير المراجعة الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة ؟
- كيفية تقسيم مردودية المراجعة الجبائية بالنسبة لتكلفتها ؟

المصادر و المراجع

أولا بالغة العربية :

_ البحوث الجامعية :

1) بوعلام ولهي ، رسالة ماجستير ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي ، جامعة ورقلة ، 2004 .

2) رضا خلاصي ، رسالة ماجيستيرغير منشورة ، المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها ، جامعة الجزائر ،2000.

3) صالح حميداتو ، مذكرة ماجيستير ، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ، جامعة ورقلة ،2012 .

4) قحموش سمية ، مذكرة ماجيسير ، دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية ، جامعة ورقلة ، 2009 .

5) لعناق أحمد ، مذكرة ماستر ، المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائية ، جامعة ورقلة ،2012.

6) محمد عادل عياض ، مذكرة ماجيستير ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات ،جامعة ورقلة 2003 .

7) شادي صالح البحيرمي ، مذكرة ماجيستير ، دور المراجعة الجبائية في إدارة المخاطر الجبائية ، جامعة دمشق .

8) عمر مش ، مذكرة ماستر ،إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة ، جامعة ورقلة 2012.

_ المطبوعات و المنشورات :

1) دكتور محمد زرقون والأستاذ بعليش نور الدين ، مطبوعة مقدمة لطلبة درسات محاسبية و جبائية معمقة LMD،التسيير و المراجعة الجبائية للمؤسسات ، جامعة ورقلة ، 2015.

_ المقالات و المجلات :

1) زواق الحواس ، مقالة ، فعالية التسيير الجبائي على إتخاذ القرارات ، جامعة الجزائر .

2) دشاش عبد القادر ، مقالة ، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسات كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية جامعة ورقلة 2010.

3) صابر العباسي و محمود فوزي ، مجلة ، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية ، جولاية بسكرة ، 2013 .

ثانيا : المراجع بالغة الأجنبية

1) olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales , toulouse1 ,2000.

2)christine collette .gustion fiscal de enterprise universite parise .

_ القوانين و المراسيم :

1) قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2016 .

2) قانون الضرائب و الرسوم المماثلة لسنة 2016 .

الملحق رقم 1 : جدول الميزانية جانب الأصول

BAYAT CATERING SPA
Zone des Activités (Les Hangars) OUARGLA

099930011189420
30010341870
99 B 0122579

Société de Catering et de Services Hôteliers

Exercice : 2013

BILAN ACTIF
Du 01/01/2013 au 31/12/2013

ACTIF	NOTE	MONTANT BRUT N	AMORT-PROV N	MONTANT NET	MONTANT NET N-1
ACTIF IMMOBILISATION NON COURANT					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		7 622 330.00	1 725 292.58	5 897 037.42	6 112 266.25
Immobilisation corporelles					
- Terrains		113 400 000.00		113 400 000.00	13 400 000.00
- Agencements et aménagements de terrains					
- Construction		1 591 898 281.43	480 415 968.15	1 111 461 313.28	416 393 089.22
- Install. tech., matériel et outillage industriels		1 668 778 675.68	389 255 522.18	1 279 523 153.50	171 932 284.18
- Autres immobilisations corporelles		572 617 400.25	487 767 177.70	84 850 222.55	100 491 060.76
Immobilisations en concession					
Immobilisation en cours		163 491 294.29		163 491 294.29	58 213 660.33
Immobilisation financières					
- Titres mis en équivalence-entreprises associées					
- Autres participations et créances rattachées					
- Autres titres immobilisés					
- Prêts et autres actifs financiers non courants		1 469 886 922.27		1 469 886 922.27	1 282 721 244.37
Impôts différés actif					
Autres produits différés - Hors cycle d'exploit.					
Clients douteux		46 998 351.06		46 998 351.06	46 998 351.06
TOTAL ACTIF NON COURANT		5 634 693 254.98	1 359 164 960.61	4 275 528 294.37	2 076 261 956.17
ACTIF COURANT					
Stock et en cours		470 440 348.11		470 440 348.11	991 271 817.76
Créances et Emplois assimilés					
-Clients		3 483 280 748.04	8 626 024.34	3 454 654 721.70	2 511 466 208.75
-Autres débiteurs		1 938 818 051.19		1 938 818 051.19	1 073 584 966.20
-Impôts et assimilés		1 440 000.00		1 440 000.00	6 068 791.71
-Autres créances et emplois assimilés		163 424 910.00		163 424 910.00	123 041 550.55
Disponibilités et assimilés					
-Placements et autres actifs financiers courants					
-Trésorerie		494 267 004.77		494 267 004.77	526 492 007.06
TOTAL ACTIF COURANT		6 531 671 058.11	8 626 024.34	6 523 045 033.77	5 231 925 342.03
TOTAL GENERAL ACTIF		12 166 364 313.09	1 367 790 984.95	10 798 573 328.14	7 308 187 298.20

الملحق رقم 2 : جدول الميزانية الجانب الخاص بالخصوم

BAYAT CATERING SPA
Zone des Activités (Les Hangars) OUARGLA

099930011189420
30010341870
99 B 0122579

Société de Catering et de Services Hôteliers

Exercice : 2013

BILAN PASSIF
Du 01/01/2013 au 31/12/2013

PASSIF	NOTE	MONTANT NET N	MONTANT NET N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		385 000 000.00	385 000 000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées) [1]		61 798 172.48	61 798 172.48
Ecarts d'évaluation			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence [1]			
Résultat net (Résultat part du groupe) [1]		310 998 085.19	247 469 963.03
Autres capitaux propres-Report à nouveau		1 949 522 590.45	1 849 522 590.45
Part de la société consolidante [1]			
Part des minoritaires [1]			
TOTAL I		**2 707 318 848.12**	**2 543 790 725.96**
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôt (différés et provissionés)			
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance			
Autres charges différées - Hors cycle d'exploit.			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		4 714 788 785.09	2 056 560 549.67
Impôt		1 754 930 513.34	1 342 791 455.57
Autres dettes		1 621 535 181.59	1 365 044 567.00
Comptes transition créditeurs			
Trésorerie passif			
Compte de liaisons des établissement et sociétés de participation			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**8 091 254 480.02**	**4 764 396 572.24**
TOTAL GENERAL PASSIF		**10 798 573 328.14**	**7 308 187 298.20**

الملحق رقم 3 : جدول حسابات النتائج

BAYAT CATERING SPA
Zone des Activités (Les Hangars) OUARGLA

099930011189420
30010341870
99 B 0122579

Société de Catering et de Services Hôteliers

Exercice : 2013

COMPTES DE RESULTAT

Du 01/01/2013 au 31/12/2013

Par Nature

Désignation	Note	N	N-1
Vente et produit annexes		10 395 371 277.10	8 719 589 178.73
Variations stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subvention d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**10 395 371 277.10**	**8 719 589 178.73**
Achats consommés		5 860 619 614.33	4 889 390 877.61
Services extérieurs et autres consommations		848 853 026.76	682 939 195.30
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**6 709 472 641.09**	**5 572 330 072.91**
III-VALEUR AJOUTER D'EXPLOITATION (I-II)		**3 685 898 636.01**	**3 147 259 105.82**
Charges de personnel		2 765 744 954.35	2 711 316 472.89
Impôts, taxe et versement assimilés		246 590 247.82	194 539 092.84
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**673 563 433.84**	**241 403 540.09**
Autres produits opérationnels		561 287.94	3 651 799.47
Autres charges opérationnelles		18 381 391.40	3 463 077.11
Dotations aux amortissement, Provisions et pertes de valeurs		503 012 551.09	142 923 623.98
Reprise sur pertes de valeurs et provisions		261 933 334.90	231 343 957.62
V-RESULTAT OPERATIONNEL		**414 664 114.19**	**330 012 596.09**
Produits financiers			150.00
Charges financières			52 990.66
VI-RESULTAT FINANCIER			**-52 840.66**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)		**414 664 114.19**	**329 959 755.43**
Impôt exigibles sur résultats ordinaires		103 666 029.00	82 489 987.75
Impôt différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**10 657 865 899.94**	**8 954 585 085.82**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**10 346 867 814.75**	**8 707 115 318.14**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**310 998 085.19**	**247 469 767.68**
Elément extraordinaires (produits) (à préciser)			195.35
Elément extraordinaires (Chrages) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			**195.35**
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**310 998 085.19**	**247 469 963.03**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
IX-RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE			
Dont part des minoritaire			
Part du groupe			

الملحق رقم 4 : وثيقة G 50 الجانب الخاص بالرسم على القيمة المضافة

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro

Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	0			7%	0
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)		0		"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées	0			17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services			9485000	17%	1612450
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	**0**	**0**			**1612450**

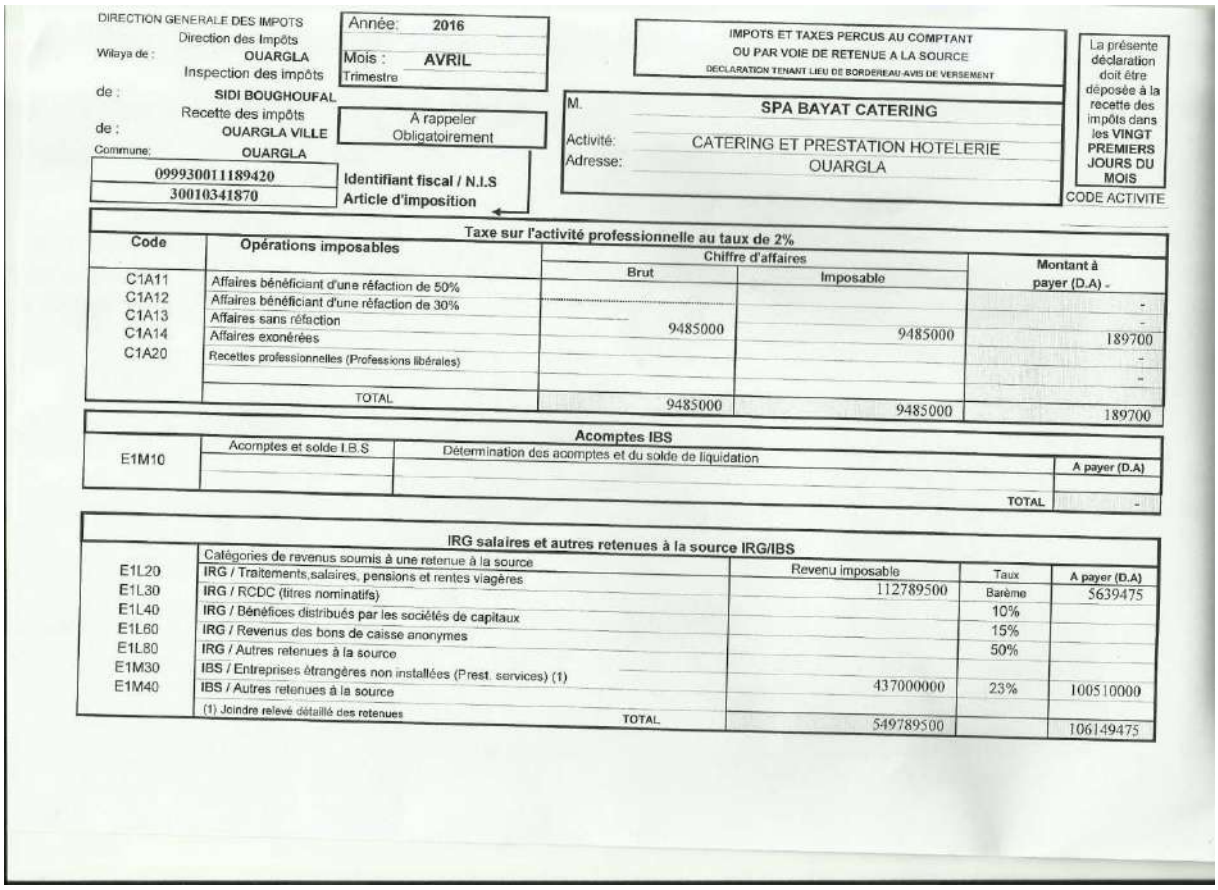
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	70000000
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	600000
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	70600000

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	1612450
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1612450
B	- Total des déductions	70600000
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	0
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	68987550

الملحق رقم 5 : وثيقة G 50 الجانب الخاص بالرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل و ضريبة الأرباح على الشركات .



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : OUARGLA
Inspection des impôts
de : SIDI BOUGHOUFAL
Recette des impôts
de : OUARGLA VILLE
Commune: OUARGLA

Année: 2016
Mois : AVRIL
Trimestre

À rappeler Obligatoirement

099930011189420 — Identifiant fiscal / N.I.S
30010341870 — Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. SPA BAYAT CATERING
Activité: CATERING ET PRESTATION HOTELERIE
Adresse: OUARGLA

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			-
C1A13	Affaires sans réfaction	9485000	9485000	189700
C1A14	Affaires exonérées			-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	9485000	9485000	189700

Acomptes IBS

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	-

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères	112789500	Barème	5639475
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)	437000000	23%	100510000
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	549789500		106149475

الملحق رقم 6 : سلم الإقتطاع ضريبة على الدخل

Mensuel Soumis	IRG
56 160,00	10 348,00
56 170,00	10 351,00
56 180,00	10 354,00
56 190,00	10 357,00
56 200,00	10 360,00
56 210,00	10 363,00
56 220,00	10 366,00
56 230,00	10 369,00
56 240,00	10 372,00
56 250,00	10 375,00
56 260,00	10 378,00
56 270,00	10 381,00
56 280,00	10 384,00
56 290,00	10 387,00
56 300,00	10 390,00
56 310,00	10 393,00
56 320,00	10 396,00
56 330,00	10 399,00
56 340,00	10 402,00
56 350,00	10 405,00
56 360,00	10 408,00
56 370,00	10 411,00
56 380,00	10 414,00
56 390,00	10 417,00
56 400,00	10 420,00
56 410,00	10 423,00
56 420,00	10 426,00
56 430,00	10 429,00
56 440,00	10 432,00
56 450,00	10 435,00
56 460,00	10 438,00
56 470,00	10 441,00
56 480,00	10 444,00
56 490,00	10 447,00
56 500,00	10 450,00
56 510,00	10 453,00
56 520,00	10 456,00
56 530,00	10 459,00
56 540,00	10 462,00
56 550,00	10 465,00
56 560,00	10 468,00
56 570,00	10 471,00
56 580,00	10 474,00
56 590,00	10 477,00
56 600,00	10 480,00
56 610,00	10 483,00
56 620,00	10 486,00
56 630,00	10 489,00
56 640,00	10 492,00

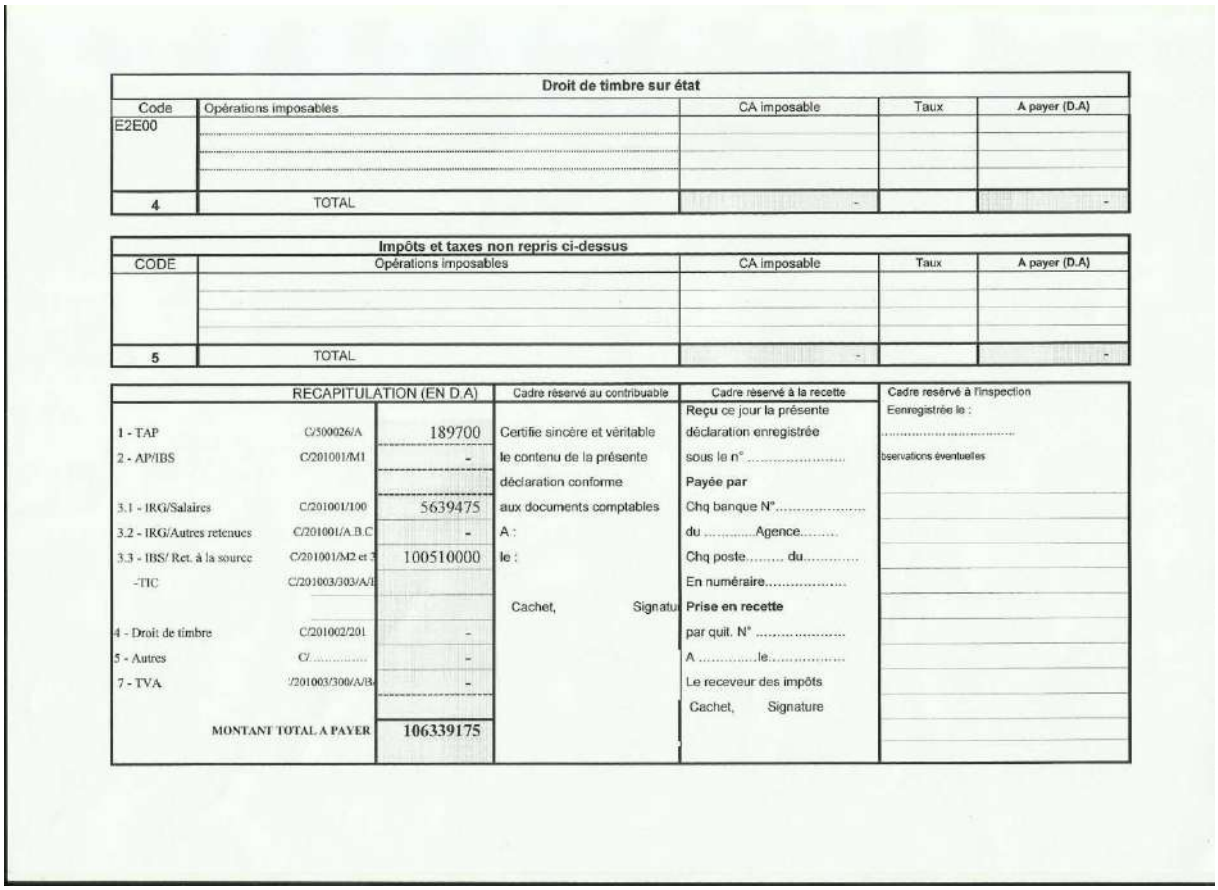
Mensuel Soumis	IRG
56 650,00	10 495,00
56 660,00	10 498,00
56 670,00	10 501,00
56 680,00	10 504,00
56 690,00	10 507,00
56 700,00	10 510,00
56 710,00	10 513,00
56 720,00	10 516,00
56 730,00	10 519,00
56 740,00	10 522,00
56 750,00	10 525,00
56 760,00	10 528,00
56 770,00	10 531,00
56 780,00	10 534,00
56 790,00	10 537,00
56 800,00	10 540,00
56 810,00	10 543,00
56 820,00	10 546,00
56 830,00	10 549,00
56 840,00	10 552,00
56 850,00	10 555,00
56 860,00	10 558,00
56 870,00	10 561,00
56 880,00	10 564,00
56 890,00	10 567,00
56 900,00	10 570,00
56 910,00	10 573,00
56 920,00	10 576,00
56 930,00	10 579,00
56 940,00	10 582,00
56 950,00	10 585,00
56 960,00	10 588,00
56 970,00	10 591,00
56 980,00	10 594,00
56 990,00	10 597,00
57 000,00	10 600,00
57 010,00	10 603,00
57 020,00	10 606,00
57 030,00	10 609,00
57 040,00	10 612,00
57 050,00	10 615,00
57 060,00	10 618,00
57 070,00	10 621,00
57 080,00	10 624,00
57 090,00	10 627,00
57 100,00	10 630,00
57 110,00	10 633,00
57 120,00	10 636,00
57 130,00	10 639,00

Mensuel Soumis	IRG
57 140,00	10 642,00
57 150,00	10 645,00
57 160,00	10 648,00
57 170,00	10 651,00
57 180,00	10 654,00
57 190,00	10 657,00
57 200,00	10 660,00
57 210,00	10 663,00
57 220,00	10 666,00
57 230,00	10 669,00
57 240,00	10 672,00
57 250,00	10 675,00
57 260,00	10 678,00
57 270,00	10 681,00
57 280,00	10 684,00
57 290,00	10 687,00
57 300,00	10 690,00
57 310,00	10 693,00
57 320,00	10 696,00
57 330,00	10 699,00
57 340,00	10 702,00
57 350,00	10 705,00
57 360,00	10 708,00
57 370,00	10 711,00
57 380,00	10 714,00
57 390,00	10 717,00
57 400,00	10 720,00
57 410,00	10 723,00
57 420,00	10 726,00
57 430,00	10 729,00
57 440,00	10 732,00
57 450,00	10 735,00
57 460,00	10 738,00
57 470,00	10 741,00
57 480,00	10 744,00
57 490,00	10 747,00
57 500,00	10 750,00
57 510,00	10 753,00
57 520,00	10 756,00
57 530,00	10 759,00
57 540,00	10 762,00
57 550,00	10 765,00
57 560,00	10 768,00
57 570,00	10 771,00
57 580,00	10 774,00
57 590,00	10 777,00
57 600,00	10 780,00
57 610,00	10 783,00
57 620,00	10 786,00

Mensuel Soumis	IRG
57 630,00	10 789,00
57 640,00	10 792,00
57 650,00	10 795,00
57 660,00	10 798,00
57 670,00	10 801,00
57 680,00	10 804,00
57 690,00	10 807,00
57 700,00	10 810,00
57 710,00	10 813,00
57 720,00	10 816,00
57 730,00	10 819,00
57 740,00	10 822,00
57 750,00	10 825,00
57 760,00	10 828,00
57 770,00	10 831,00
57 780,00	10 834,00
57 790,00	10 837,00
57 800,00	10 840,00
57 810,00	10 843,00
57 820,00	10 846,00
57 830,00	10 849,00
57 840,00	10 852,00
57 850,00	10 855,00
57 860,00	10 858,00
57 870,00	10 861,00
57 880,00	10 864,00
57 890,00	10 867,00
57 900,00	10 870,00
57 910,00	10 873,00
57 920,00	10 876,00
57 930,00	10 879,00
57 940,00	10 882,00
57 950,00	10 885,00
57 960,00	10 888,00
57 970,00	10 891,00
57 980,00	10 894,00
57 990,00	10 897,00
58 000,00	10 900,00
58 010,00	10 903,00
58 020,00	10 906,00
58 030,00	10 909,00
58 040,00	10 912,00
58 050,00	10 915,00
58 060,00	10 918,00
58 070,00	10 921,00
58 080,00	10 924,00
58 090,00	10 927,00
58 100,00	10 930,00
58 110,00	10 933,00

32

الملحق رقم 7 : وثيقة G 50 تجميع الضرائب و المستحقة



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
4	TOTAL	-		-

Impôts et taxes non repris ci-dessus

CODE	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre reservé à l'inspection
1 - TAP	C/300026/A	189700	Certifie sincère et véritable	Reçu ce jour la présente	Enregistrée le :
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente	déclaration enregistrée	
			déclaration conforme	sous le n°	Observations éventuelles
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	5639475	aux documents comptables	Payée par	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	-	A :	Chq banque N°	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	100510000	le :	du Agence	
-TIC	C/201003/303/A/I			Chq poste du	
			Cachet, Signatu	En numéraire	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	-		Prise en recette	
5 - Autres	C/	-		par quit. N°	
7 - TVA	/201003/300/A/B	-		A le	
				Le receveur des impôts	
MONTANT TOTAL A PAYER		106339175		Cachet, Signature	