جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص : محاسبة و جباية معمقة

بعنوان:

دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي

دراسة حالة في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز و مؤسسة مواد البناء بورقلة

قوجيل محمد رياض من إعداد الطالب:

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 17/06/2019

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ عتيق العلاء	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	رئيسا
د/ نور الدين بعيليش	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	مشرفا ومقررا
د/ غريب الذوادي	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	مناقشا

السنة الجامعية 2018 - 2019

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص : محاسبة و جباية معمقة

بعنوان:

دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي

دراسة حالة في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز و مؤسسة مواد البناء بورقلة

من إعداد الطالب: قوجيل محمد رياض

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 17/06/2019

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ عتيق العلاء	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	رئيسا
د/ نور الدين بعيليش	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	مشرفا ومقررا
د/ غريب الذوادي	(أستاذ محاضر "أ"- جامعة ورقلة)...	مناقشا

السنة الجامعية 2018 - 2019

الإهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك.. الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة.. سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة والتسليم ....إلى الوالد الكريم الذي بذل الغالي والنفيس، لأجل أن أتم مشواري التعليمي، وانتظر بشوق ولهفة حتى يرى هذا العمل يشرف على ختامه إلى بسمة الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى الغالية أمي الحبيبة .....فلولاهما لما وصلت إلى ما أنا عليه، أرجو من الله أن يطيل في عمرهما ليريا ثماراً قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتهما نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد ...إلى كل شقيقاتي وأشقائي كل واحد باسمه، إلى كل الأقارب والأصدقاء.

إلى الطاقم الإداري لمؤسستي سونالغاز مديرية توزيع الكهرباء و الغاز و مؤسسة البناء، و الذين رافقوني طوال مسيرة دربي في انجاز البحث و إلى كل من نسيهم قلمي وذكرهم قلبي، إليكم جميعا ... أهدي هذا العمل.

الشكر و التقدير

الشكر لله سبحانه و تعالى الذي وفقنا في انجاز هذا العمل وقبل أن نمضي نقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة، إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة ....إلى جميع أساتذتنا الأفاضل ....و سيكون علينا لزاما وواجبا دينيا وأخلاقيا أن نشكر من كان له الفضل الكبير في الإشراف على هذه الدراسة وإيصالها إلى طور الانجاز، الأستاذ الفاضل" نور الدين بعيليش "من علمنا التفاؤل والمضي إلى الأمام وأنار طريقنا وأرشدنا للعلم والمثابرة، والذي أمدنا بالعون ولم يبخل علينا بنصائحه العلمية وبتوجيهاته وإرشاداته السديدة، فكان كريما معنا و متفهما، فلك منا أستاذنا المتميز كل الامتنان و الشكر والتقدير والاحترام و جزآك الله كل الخير.

و في الأخير أشكر كل الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول المشاركة في مناقشة و تقييم هذه المذكرة.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أثر المراجعة الجبائية و دورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد العناصر الهامة في المؤسسات الاقتصادية فهي إجراء رقابي يمكنها من اكتشاف الأخطاء و تفادي المخاطر الجبائية المستقبلية المحتملة، و تمكنها أيضا من التحقق من مدى انتظام و فعالية التسيير الجبائي بهدف تجنيب المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية التي يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية و بذلك يحد من قدرتها على تحقيق أهدافها.

و تم اختيار ذلك وفقا لدراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة، و توصلنا للأثر الايجابي للمراجعة الجبائية في المؤسستين لما لها من قدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف و بالتالي زيادة كفاءة المكلف بتسيير الضريبة الذي يرفع من كفاءة التسيير الجبائي.

الكلمات المفتاحية : مراجعة جبائية، تسيير جبائي، مخاطر جبائية، مكلف بالضريبة.

Résumé

Le but de cette étude est de déterminer l’impact des audit fiscaux sur l’amélioration de la gestion fiscale dans les institutions économiques , élément important des institutions économiques, processus de audit permettant de détecter les erreurs et d’éviter les risques fiscaux futurs , de contrôler la régularité et L’efficacité de la gestion budgétaire afin d’épargner à l’institution économique les risques d’imposition qui peuvent affecter négativement sa situation financière et donc limiter sa capacité à atteindre ses objectifs.

Ceci a été sélectionné sur la base d’une étude de terrain réalisée par la Corporation des matériaux de construction d’Ouargla et par la Direction de la distribution d’électricité et de gaz à Ouargla.

Mots clés : Audit Fiscale, Gestion Fiscale, Risque Fiscale, Chargé de l’impô

قائمة المحتويات

الإهداء III

الشكر و التقدير IV

الملخص..... V

قائمة المحتويات VII

قائمة الجداول VIII

قائمة الملاحق X

قائمة الرموز و الاختصارات..... XI

المقدمة العامة..... أ

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي 1

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي 3

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري 17

المبحث الثالث : الدراسات السابقة للموضوع..... 29

الفصل الثاني : الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي..... 42

المبحث الأول : الطريقة و مجتمع الدراسة..... 44

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة..... 51

المبحث الثالث : التأكد من صحة الفرضيات و نتائج الدراسة : 71

الخاتمة 76

قائمة المراجع..... 66

الملاحق 80

قائمة الجداول

الرقم	اسم الجدول	الصفحة
01– 01	معدلات ضريبة الدخل	19
01 –02	مقارنة بين الدراسات السابقة	37
02 –03	رقم أعمال مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة	46
02 –04	يوضح الخصائص المالية للمؤسسة	51
02 –05	رقم الأعمال المحصل لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز خلال سنة 2017	53
02 –06	تقييم التسيير الجبائي داخل المؤسسة من خلال معرفة مؤهلات المسير الجبائي في الشركة	57
02 –07	أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي في مديرية ورقلة	59
02 –08	تقييم التسيير الجبائي و فعاليته في مؤسسة سونالغاز	60
02 –09	تقييم الوضعية الجبائية للشركة	63
02 –10	أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي في شركة SMCO	65
02–11	تقييم التسيير الجبائي داخل المؤسسة من خلال معرفة مؤهلات المسير الجبائي في شركة SMCO	66
02 –12	تقييم التسيير الجبائي و فعاليته في مؤسسة سونالغاز	68

قائمة الأشكال

الرقم	الشكل	الصفحة
01-01	دور المراجعة الجبائية الداخلية	06
01-02	دور المراجعة الجبائية الخارجية	07
02-03	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بورقلة	47
02-04	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة	48
02-05	تطور رقم الأعمال في المديرية بورقلة بين (2012 – 2018)	52
02-06	نتيجة المؤسسة في الفترة بين(2012 – 2018)	52

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
01	جدول حسابات النتائج لسنة 2012	83
02	جدول حسابات النتائج للسنتين 2012– 2013	84
03	جدول حسابات النتائج للسنتين 2014 – 2015	85
04	جدول حسابات النتائج للسنتين 2015 – 2016	86
05	التصريح برقم الأعمال الخاضع TAP	87
06	التصريح ب TVA القابلة للاسترجاع (مشتريات)	88
07	التصريح ب TVA المحصلة (مبيعات) أ	89
08	التصريح ب TVA المحصلة (مبيعات) ب	90
09	جزء من ميزانية مجمع سونالغاز(الخصوم) لسنتين 2014– 2015	91
10	جزء من ميزانية مجمع سونالغاز(الخصوم) لسنتين 2015– 2016	92

قائمة الرموز و الاختصارات

الرقم	الاختصار	الشرح باللغة الأجنبية	شرح باللغة العربية
01	IRG	Impôts Sur Les Revenu Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي
02	TAP	Taxe sur l'activité Professiona	الرسم على النشاط المهني
03	TVA	Taxe sur La Valeur Ajoutée.	الرسم على القيمة المضافة
04	IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
05	IFU	Impôt Forfeiture Unique	الوحيدة الجزافية الضريبة
06	SMCO	Société Matériaux de Construction Ouargla	مؤسسة مواد البناء ورقلة
07	SDC	Société Distribution Central	شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط
08	DGE	Direction des Grandes Entreprises	مديرية كبريات المؤسسات

المقدمة العامة

أ- توطئة :

لقد شهدت السنوات الأخيرة تطورا سريعا للمؤسسات الاقتصادية و الذي أدى إلى زيادة أهمية المراجعة، فبعد أن كانت مقصورة على تتبع الأخطاء و الغش، أصبحت تمس مضمون القوائم المالية و تمس أيضا كافة المجالات المحاسبية.

فالمراجعة الجبائية هي الوجه المكمل للعمل المحاسبي لأنها تعكس صحة و مصداقية النتائج و تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، و بما أن المؤسسات مقيدة بالشروط التي وضعها المشرع الجبائي الجزائري أصبحت المراجعة الجبائية من أهم الانشغالات في المؤسسات الاقتصادية، و بعض المؤسسات أصبحت تخصص أقساما خاصة بالمراجعة في المؤسسة.

هذا التطور هو نتيجة للانفتاح الاقتصادي و الذي يجعل المؤسسات تقدم تقارير مالية سنوية تعبر عن نشاطها خلال السنة حتى يستفيد و يتسنى للأطراف الأخرى الاطلاع و الاستفادة منها، و نجاح هذه المؤسسات مقترن بحسن تسييرها خاصة في الجانب الجبائي الذي يعتبر من الركائز الأساسية في المؤسسات الاقتصادية، لأن هذه التغيرات و التطورات ألزمت المؤسسات بتطوير تسييرها الجبائي قصد التخفيض من العبء الجبائي مع الحفاظ على أكبر قدر ممكن من الكفاءة أي الاستفادة بأكبر قدر ممكن من الإمتيازات الجبائية.

ب- إشكالية الدراسة :

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة في التساؤل التالي :

ما هو دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ؟

و من خلال الإشكالية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- كيف تسمح المراجعة الجبائية في الكشف عن المخاطر الجبائية ؟
- كيف تؤثر معارف المسيرين في العملية التسييرية في المؤسسة ؟
- كيف تساهم المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي ؟

ت– فرضيات البحث :

– المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة.

– التسيير الجبائي في المؤسسة يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير.

– القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة سيؤثر بشكل ايجابي على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة.

ث– مبررات اختيار الموضوع :

– الرغبة في الاطلاع على هذا الموضوع و التعرف على المفاهيم المتصلة به؛

– المساهمة في تقديم أهم طرق معالجة مشاكل المراجعة والتسيير في المؤسسة؛

– محاولة إبراز مكانة و دور المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة.

ج– أهداف الدراسة :

– تسليط الضوء على أهمية تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسات الإقتصادية؛

– تبيان مدى انعكاس المراجعة الجبائية على التسيير الجبائي.

ح– أهمية الدراسة :

أهمية تكمن في إظهار دور المراجعة الجبائية و ما تقدمه للمؤسسات الاقتصادية من خدمات جعلها في مأمن من المخاطر المحدقة بالمؤسسة.

ح– حدود الدراسة :

– الحدود الزمنية : تمت الحدود الزمنية لدراسة الحالة سنة 2019؛

– الحدود المكانية : تم اختيار المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء ورقلة كإطار عملي للدراسة التطبيقية؛

– الحدود الموضوعية : اهتمت بدراسة دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

خ- منهج البحث :

تم استعمال و انتهاج المنهاج الوصفي و التجريبي و استندنا فيه على دراسة الحالة في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء ورقلة، و الأدوات المستعملة هي الملاحظة و المقابلة و المسح المكتبي من خلال مطالعتنا للمقالات و المذكرات و الوثائق الرسمية.

د- صعوبات البحث :

- عدم الحصول على الوثائق نظرا لأن جباية المؤسسة على مستوى المديرية العامة بالبليدة؛
- قلة الملاحق الخاصة بالجانب الجبائي؛
- قلة المراجع و المصادر الحديثة المتعلقة بلب الموضوع.

ذ- هيكل البحث :

لقد تم دراسة الموضوع من خلال جانبين حيث خصصنا الفصل الأول للجانب النظري أما الفصل الثاني للجانب التطبيقي.

تعرضنا في مقدمة بحثنا إلى مدخل حول جباية المؤسسات الإقتصادية في بيئة المؤسسة التي كانت محل الدراسة.

- **الفصل الأول** حيث نتطرق فيه إلى الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

المبحث الأول : تم التطرق فيه إلى ماهية المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي وذكر مبادئهما وحدودهما؛

المبحث الثاني : سنحاول فيه معرفة المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري؛

المبحث الثالث : سنحاول في هذا المبحث عرض الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية.

- **الفصل الثاني** فقد خصصناه لدراسة الحالة من أجل إعطاء صورة عن تقييم الممارسات الجبائية في شركتي مواد البناء و مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة ، وتمثلت الدراسة في ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : عبارة عن الطريقة والأدوات المستخدمة في البحث؛

المبحث الثاني : تطرقنا فيه إلى تشخيص الوضعية الجبائية و تقييم عملية تسيير الضرائب للشركتين مديرية ورقلة لتوزيع الكهرباء و الغاز و مؤسسة مواد البناء بورقلة؛

المبحث الثالث : تم فيه مناقشة نتائج الدراسة وتحليلها للخروج بنتيجة من هذا البحث.

وفي الأخير تطرقنا في هذا البحث إلى أهم نتائج الدراسة والتوصيات والاقتراحات التي رأيناها مناسبة للمؤسستين محل الدراسة، بالإضافة إلى اقتراح آفاق مستقبلية للبحث.

الفصل الأول :

الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

تمهيد :

تعتبر المراجعة وسيلة من وسائل التسيير التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها المنشودة حيث تسهر على السير الحسن و الأداء الجيد لكل أنشطتها المنحصرة في الجانب الجبائي، مما يجعلها ضرورية في المؤسسة بسبب التطورات الإقتصادية الحالية، فهي تعتبر من أهم أدوات التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية حيث تقف على إكتشاف مواطن الخطر، وخلال هذا الفصل سنتطرق إلى إبراز عموميات حول المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي ، مقسمة إلى :

- المراجعة الجبائية، مفهومها، مبادئها، أنواعها، أهدافها، علاقتها بالمراجعات الأخرى؛
- التسيير الجبائي، مفهومه، مبادئه، استراتيجياته؛
- المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري؛
- و مبحث عن الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

سنتطرق في هذا المبحث على أهم التعاريف التي قدمت للمراجعة الجبائية إضافة إلى أهدافه و أهم الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية ثم الإنتقال للحديث عن التسيير الجبائي من خلال تحديد مفهومه أنواعه وحدوده إضافة إلى التطرق لاستراتجياته.

المطلب الأول : ماهية المراجعة الجبائية

نتناول في هذا المطلب أهم المفاهيم و الأساسيات حول المراجعة الجبائية.

الفرع الأول : تعاريف حول المراجعة الجبائية

1- تعريف المراجعة :

- التعريف الأول : المراجعة هي عملية فحص انتقادي منتظم لأنظمة الرقابة الداخلية و البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر و السجلات و القوائم للمنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة و دقة هذه البيانات و درجة الاعتماد عليها.[1]

- التعريف الثاني : هي عملية فحص و اختيار للبنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلى حسابات و سجلات المنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية.[2]

2- تعريف المراجعة الجبائية :

- التعريف الأول: هي عملية تهدف إلى التحقق من العبء الضريبي للشركة و تحديد و تقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية. [3]

- التعريف الثاني : المراجعة الجبائية هي تشخيص للوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد و القوانين الجبائية.[4]

1 - عبد الفتاح الصحن ، مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا ، مكتبة شباب الجامعة ، بيروت ، 1994 ، ص 27

2 - ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير و اجراءات، دار النهضة العربية للطباعة و النشر و التوزيع، 1996، ص12

3- راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان 2017، ص 487

4 - راشد أمين، مرجع سبق ذكره، ص487

– التعريف الثالث : تعريف" j.f.costa et a.mikol " المراجعة الجبائية هي اختبار هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية و صحيحة في الحسابات السنوية إضافة لاحترام القواعد الجبائية.[1]

– التعريف الرابع : عرفت"atic " المراجعة الجبائية : بأنها تسمح بإبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للمنشأة، و طريقة توظيفها، فالجباية هي موضوع المراجعة داخل المؤسسة.[2]

– التعريف الخامس : تعريف الأستاذين" p.boutgon et vallée " من خلال كتابيهما " audit gestion fiscale " المراجعة الجبائية تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجباية في اطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة.[3]

و مما سبق يمكن إعطاء تعريف موحد للمراجعة الجبائية على أنها فحص شامل للتصريحات الجبائية و الوثائق و المستندات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك بقصد التأكد من صحة تلك المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التشريعات المعمول بها، و يمكن اعتبارها وسيلة لاكتشاف الأخطاء و تصحيحها.[4]

الفرع الثاني : أهمية المراجعة الجبائية و أنواعها

أهمية المراجعة الجبائية : تمثل المراجعة الجبائية عملية منظمة و مبنية على الخبرة الكاملة في القوانين الجبائية؛ و هذا ما يؤكد أهميتها حيث تستمد أحكامها من القوانين و المعايير المهنية الأخرى، و تكمن أهميتها في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين حيث يجب أن تتسم بالدقة اللازمة لعمل المراجع الجبائية و المساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق و التأكيد للمكلفين بالضريبة الذين يقدمون التصريحات بأن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة و بدون تمييز بينهم، و كذلك يهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي و يحافظ على حقوق المكلفين و الدولة بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي و الامتثال له و تقليل حالات التهرب و الغش الضريبي و زيادة حصيلة الضريبة، و كلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية و الاقتصادية و الاجتماعية.[5]

1– راشدي أمين، مرجع سبق ذكره، ص487

2– فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد17، 2017، ص193

3– فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص193

4– العطافي هاجر، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،مسيلة، الجزائر، 2015/2014، ص39

5– العطافي هاجر، مرجع سبق ذكره، ص41

أنواع المراجعة الجبائية : تعتبر المراجعة الجبائية العنصر الأساسي في تشخيص المؤسسة و ذلك بتحقيق الأمن الجبائي و تنقسم إلى نوعين :

1- المراجعة الجبائية الداخلية : عرف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي المراجعة الداخلية على أنها وظيفة التقييم المستقلة التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم الأنشطة الاقتصادية والمالية و الإدارية بها، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم للإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسبا من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك.[1]

و ينفذها شخص من داخل المؤسسة و هو إختبار تقني و دقيق من طرف شخص كفء و مستقل لإبداء رأيه بكل شفافية و وضوح حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.

فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التأكد مما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة ، العمليات شرعية التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.[2]

المراجعة الداخلية تدرس مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و نوعية العمل في تنفيذ المستويات المستندة.[3]

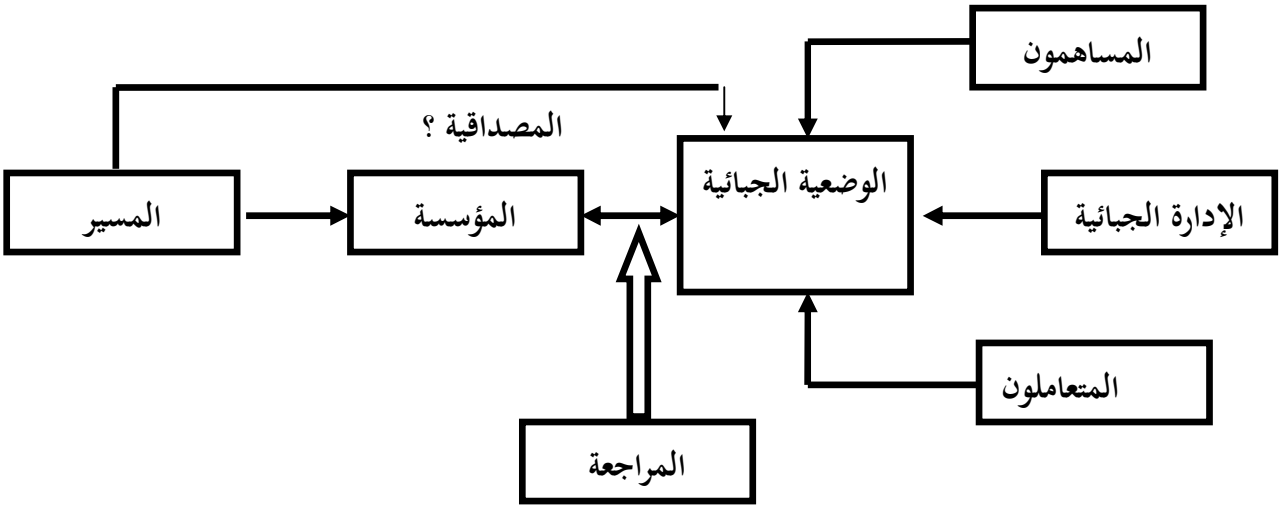
1 - ابراهيم طه عبد الوهاب ، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى ، قسم المحاسبة كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، مصر،2004 ، ص275

2 - - .بوتين محمد ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ط2 ، 2005

3- لعناق أحمد، المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، دفعة جوان 2012، ص10

توضيح دور المراجعة الجبائية الداخلية :

الشكل رقم 01-01 : توضح دور المراجعة الجبائية الداخلية



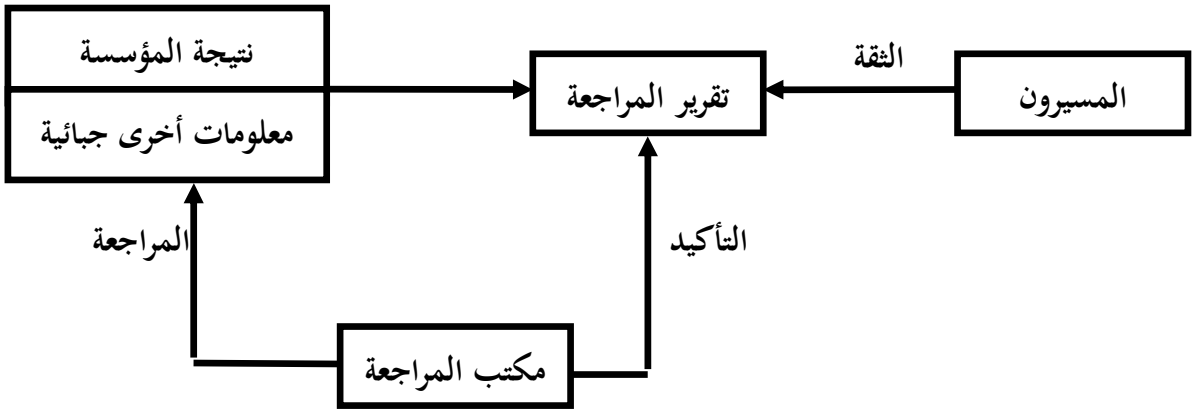
Source : Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet, thése de doctorat en de gestion, université des science sociales, tonlousel 1, 2000, p:3.

2- المراجعة الجبائية الخارجية : و يتم تنفيذها من طرف شخص مستقل و هي مهمة غير مستمرة، تكمل مهمة المراجع الداخلي، و قد تكون في إطار تعاقدي أيضا، مما يسمح للمؤسسة باللجوء لمكاتب المراجعة لتنفي مهام معينة في إطار عقد بينهما، و لنجاح المراجع الخارجي في مهمته يجب أن يتلقى المساعدة من طرف مسيري المؤسسة.[1]

1- لعناق أحمد، مرجع سبق ذكره، ص10

توضيح دور المراجعة الخارجية :

الشكل رقم 02-01 : توضيح دور المراجعة الخارجية



Source : Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet, thése de doctorat en de gestion, université des science sociales, tonlousel 1, 2000, p:4.

الفرع الثالث : أهداف المراجعة الجبائية و خصائصها

أهداف المراجعة الجبائية : إن الهدف الرئيسي من المراجعة الجبائية هو تشجيع الالتزام الضريبي الطوعي للقوانين الضريبية وضمان تحقيق أعلى معدلات الإلتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح من خلال :

1) تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة؛
2) تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلّفة بالمشاركة في تحقيق خدمة الصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة وعادلة؛
3) تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛
4) تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الإلتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛

5) تحقيق الكفاءة أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات العملاء (دراسة البيانات المالية المقدمة عن طريق التصريحات) بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية؛
6) اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي؛
7) معالجة كل ما جاء بالدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية وأن يراعي مبدأ استقلال السنوات.[1]

و تتمثل أهدافه في أهداف رئيسية و أخرى ثانوية و هي كالأتي :

الأهداف الرئيسية :

- التأكد من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية؛
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي؛

الأهداف الثانوية :

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية؛
- تجنب العقوبات الناجمة عن عدم التصريح أو التأخر فيه أو الانتقاص منه؛
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي؛
- إبراز نقاط القوة و الضعف للمساهمة في اتخاذ القرار[2].

1- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة ورقلة،الجزائر،2011-2012، ص29
2- لعنلق أحمد، مرجع سبق ذكره،ص12

خصائص المراجعة الجبائية : إن أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص يلخص في الآتي :

- إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، أي أن المراجعة الجبائية مستمدة من المراجعة المحاسبية؛
- مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي وتأتي هذه المهمة من كون الجباية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنها ما يتعلق بالقانون؛
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
- تجنب المخاطر الجبائية؛
- التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة أن تستغلها؛
- التعرف على طبيعة المخطر الجبائي و قياسه و إبلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها و الحلول.[1]

الفرع الرابع : علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى

1- المراجعة الجبائية و المراجعة المحاسبية : هما نوعان متشابهان من حيث منهجية المراجع، لأن بدايتهما تكون من خلال أنظمة معلومات المؤسسة، لأن المراجع في بداية مهمته يبدأ التقييم من خلال إلقائه نظرة عامة على المراجعة الداخلية للمؤسسة، و بمراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة و هذا للتحقق من قانونية الحسابات المالية.

وبالموازاة بين مسعى المراجعين، نجد أن المراجع الجبائي يعتمد على الأعمال المنجزة من طرف المراجع المحاسبي الذي تعتبر إسهاماته محدودة نوعا ما في الجانب الجبائي لذلك يحتاج لتوجيه نوعي في المراجعة.

2- المراجعة الجبائية و المراجعة الداخلية : إن فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة ليست من اختصاص المراجع الداخلي بل يستطيع أن يدون أرائه كملاحظات حول النظام الجبائي.

3- المراجعة الجبائية و المراجعة الخارجية : إن المراجع الجبائية الحقيقية مطبقة من طرف المراجع الخارجي بحيث يتبع نفس خطوات المراجع الجبائي من تحليل لينتهي بتقديم الحلول و الإستراتيجيات، وبذلك تعتبر المراجعة الخارجية تقريبا هي المراجعة الجبائية لما يتبنيان تقريبا نفس التقنيات المطبقة في المراجعة.

1- مشري خضرة، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر،2016-2017، ص21

4- المراجعة الجبائية و التحقيق الجبائي : الفرق بينهما أن المراجعة الجبائية تهدف إلى تحقيق الامتثال للقواعد الجبائية أما التحقيق ينتج عند تطبيق الإدارة الجبائية لبعض العقوبات.

5- المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي : تسمح المراجعة الجبائية بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة و توضيح الإستراتيجية المناسبة لها و ذلك لغرض أن يكون التسيير الجبائي أكثر فعالية من أجل تدنية التكاليف الجبائية و ذلك بأن الضريبة تكلفة يجب تسييرها بعقلانية و تكون معطاة بالعلاقة التالية :[1]

التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب و الرسوم + دراسة تكاليف الأخطاء الجبائية + التكاليف الادارية و الملحقة

الفرع الخامس : الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية

1- من حيث الشمولية : إن محدودية المراجعة الجبائية تنصب كلها على جزئية المراجعة الجبائية حيث أنها لا تأخذ بعين الاعتبار كل جوانب المؤسسة مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي فقط.

2- من حيث التوقيت : إن عملية المراجعة الجبائية للمؤسسة تؤدي إلى عرقلة السير الحسن لبعض الوظائف خاصة المتعلقة بالجانب المالي مما يخلق اضطرابا على بعض القرارات المهمة داخل المؤسسة.

3- من حيث الخصوصية : بما أن الجباية و المحاسبة عنصران متكاملان فان القيام بالمراجعة المحاسبية يؤدي بالضرورة للقيام بمراجعة جبائية جزئية ومن هنا نطرح تساؤلا حول مدى استقلالية المراجعة الجبائية لتكون مراجعة خاصة.[2]

1 – لعناق أحمد ، مرجع سبق ذكره، ص 14

2- لعناق احمد، مرجع سبق ذكره، ص16

المطلب الثاني : ماهية التسيير الجبائي

نتناول في هذا المطلب أهم المفاهيم و الأساسيات حول التسيير الجبائي :

الفرع الأول : تعريف التسيير الجبائي

1- تعريف " christine collette : إن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة إلتزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة و أن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها إذ لابد من السلمية إتجاه الجباية، يطرح هذا الإستعمال الفعال و الذكي لها.

2- هو الإختيار بين الخيارات الجباية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار :

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

3- 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.

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

5- " Mouric Cozian ": فإنه يعرف التسيير الجبائي على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني و الجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها ولذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني.

6- " 1961 Hoffman ": هي قدرة المؤسسة على ترتيب أنشطتها المالية بطريقة تسمح بخفض العبء الجبائي.[2]

7-" فالين و فيرون 1995 ": التسيير الجبائي ينتج من الاختيار الأمثل لمجموعة من الأدوات والتي تتوافق مع روح القانون و تسمح للمؤسسة بالاستفادة من الإعفاءات الجبائية.[3]

و مما سبق يمكننا القول أن التسيير الجبائي هو مجموعة من الإجراءات المتخذة بطريقة عقلانية لتخفيض العبء الجبائي دون مخالفة لأحكام القانون الجبائي.

1- سويلم محمد فتاح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة ورقلة، 2015-2016،ص13

2- فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 194

3- فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 194

الفرع الثاني : مبادئ و أهداف التسيير الجبائي

مبادئ التسيير الجبائي :

1- مبدأ الحرية في التسيير : إن قرار التسيير يعتبر اختيارا من عدة بدائل متاحة قانونيا و بمجرد تنفيذه يتوجب على إدارة الضرائب إحترامه و على المكلف الإلتزام به مثل اختيار نمط الإهتلاك كما أن للمسير كامل الحق في الإستفادة من الإمتيازات و الخيارات الموجودة في القانون نتيجة مهارته التسييرية دون أن يصنف تصرفه ضمن محاولة القيام بالغش الضريبي يعني أن إدارة الضرائب لا يحق لها الحكم على نوعية التسيير بل على النتيجة الجبائية و حصتها.

2- مبدأ عدم التدخل في التسيير : فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية حتى و إن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار، فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الإستدانة من أجل توسيع استثماراته، و بالتالي يحق لها خصم الفوائد القروض من الربح الخاضع.

أهداف التسيير الجبائي :

1- تحقيق الأمن الجبائي : إن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، يعني أن المكلف بالضريبة يقوم بإلتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، و لكن للإدارة الجبائية الحق في مراقبة تصريحات المكلفين و مدى التزامهم بتصريحاتهم و تسديد ما عليهم من ضرائب و رسوم وفقا للتشريعات السارية المفعول، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي يعمل جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة و الذي لا يأتي إلا عندما تكون الوضعية قانونية اتجاه إدارة الضرائب ولا يكون هنالك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة، فعدم احترام المؤسسة لإلتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى مما قد يؤثر سلبا على خزينة المؤسسة، و لتحقيق الأمن الجبائي تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة لتخفيض العبء الضريبي و جعل التسيير أحسن أداء و أكثر فاعلية.[1]

1- أنورعبدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي و اثره على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الواد، الجزائر، العدد04، 2012/12، ص93

2- التحكم في العبء الضريبي : ظروف المؤسسة هي من تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي؛ فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الرئيسي هو تخفيض الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في مرحلة انحدار فهي تبحث عن تحسين صورتها تجاه البنوك و المساهمين.

3- ضمان الفعالية الجبائية : يمكن تحقيق هذا الهدف بصورة مباشرة أو غير مباشرة و تتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و تحفيزات و التفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية مباشرة.

الفرع الثالث : أسس و حدود التسيير الجبائي

أسس التسيير الجبائي :

و تنقسم إلى أساسين هما :

1- الأساس القانوني : إن القانون المؤرخ في 07 فيفري 1989 في المادتين (04) و (05) ينص على أن يلتزم المسير بتحسين المردودية الاقتصادية والمالية للمالك ، وذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب إستخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك أي أن الخيارات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع وهذا يدل على مبدأ حرية التسيير الجبائي.

2- الأساس الإقتصادي : إن الأساس الاقتصادي يتمثل في مبدأ حرية تسيير المؤسسة، أي تسيير المؤسسة للجباية الخاضعة لها كونها تعيش في محيط شديد المنافسة مما يجعلها تحاول تخفيض التكاليف بتقييم إختياراتها الجبائية وتتحمل عواقبها سواء كانت إيجابية أو سلبية، وليس لإدارة الضرائب الحق في التدخل في طريقة التسيير.[1]

حدود التسيير الجبائي :

إن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى :

1- الحدود القانونية : فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير :

- العقود والتصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء تحقيق أو تحويل أرباح؛
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛

1- بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014-2015، ص49

- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع؛
- استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

2- الحدود المالية : تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها بعدما كان الهدف تدنيتها.[1]

الفرع الرابع : استراتيجيات التسيير الجبائي

و تتمثل الاستراتيجيات في :

1) تحميل السنة المالية بنفقات الاهتلاك عند شراء الآلات و المعدات قبل نهاية السنة ما يعمل على تخفيض الوعاء الضريبي لتلك السنة؛
2) يتوجب على المؤسسة إرجاء تسديد الضرائب إذا كان ذلك ممكنا فالتأجيل في التسديد الضريبة يمكن المؤسسة من استخدام هذا المال و من دون فائدة إلى أن تكون الضريبة واجبة السداد.

و تنحصر استراتجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في :

- استراتجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛
- خصومات ضريبية؛
- استراتجيات لنقل الدخل الخاضع بعيدا عن معدلات ضريبية مرتفعة.؛
- استراتجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأس مالية.

1- فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص168

المطلب الثالث : دور المراجعة الجبائية في الرفع من التسيير الجبائي

في هذا المطلب سنتطرق لتحديد أثر المراجعة الجبائية و دورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

الفرع الأول : الوقاية من المخاطر الجبائية

تصنف المخاطر الجبائية من بين أهم مخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تعيش في حالة عدم يقين من الناحية الجبائية بسبب خضوعها لنظام يعتبرونه معقد و يتميز بالتطور المستمر.

قياس المخطر الجبائي و ترجمته إلى الناحية المالية يشكل أداة هامة للتسيير المالي المتوقع في المؤسسة، و لتقليل المخاطر الجبائية تلجأ المؤسسات القيام بإجراءات متعلقة بعملياتها أو بالتنظيم الخاص بها.

1- الإجراءات المتعلقة بعملياتها : وهي عمليات تصنف في إطار تسيير وقائي من المخاطر الجبائية كمراقبة عملياتها بانتظام و ذلك بما يتماشى مع الأحكام الجبائية التي تخضع لها.
2- عمليات متعلقة بتنظيمها : هي إجراءات تهدف لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة و ذلك عن طريق إجراء تدابير حول الأساليب المعالجة الجبائية في المؤسسة.[1]

الفرع الثاني : إدراج المعلومات الجبائية عند اتخاذ القرار

يجب على المؤسسة ألا يقتصر هدفها حول الوفاء بالالتزامات الجبائية فقط بل يجب عليها إدراج العامل الجبائي بشكل مباشر في إدارتها، و ذلك لأنه من ناحية التشريع الجبائي فهو يحتوي على مجموعة من الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تحقق المؤسسة من خلالها ميزات مالية ؛ و أيضا القوانين الجبائية تحتوي على خيارات متعددة ويمكن تحقيق وفرة مالية.

1 – فتحة أميرة ، مرجع سبق ذكره ص195

الفرع الثالث : بعض محددات كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية

1- نظام الرقابة الداخلي : و يشمل على الخطة التنظيمية والإجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود إلى الترخيص الإداري للعمليات، وهذا الترخيص يكون وظيفته إدارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية عن تحقيق أهداف المنشأة.

فكلما كان نظام الرقابة الداخلي قويا و صارما كلما أصبحت عملية التسيير في أفضل صورة حيث يتم تقييم المخاطر المتعلقة بالمؤسسة و تقليلها.[1]

2- الكفاءة العلمية للمسير : فكلما كانت معرفة المسير خاصة في الجانب الجبائي معمقة و كبيرة فانه يسعد في تحسين التسيير في المؤسسة و قد يجد بعض الامتيازات في القوانين الجبائية و يجلب دخل إضافي للمؤسسة و أيضا يساعدها في تخفيض عبئها الضريبي.

1 – طاع الله عبد اللطيف ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل ادارة المخاطر ، مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، الجزائر ، 2016- 2017 ، ص65

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري

سنتطرق في هذا المبحث على مفهوم النظام الجبائي و أهم الضرائب في القانون الجبائي الجزائري و عن المخاطر الجبائية في التشريع الجزائري و أيضا سنتطرق للخيارات الجبائية.

المطلب الأول : الإطار التصوري للقانون الجبائي الجزائري

نتناول في هذا المطلب أهم المفاهيم و الأساسيات حول التشريع الجبائي الجزائري و أهم الضرائب و الرسوم الموجودة في القانون الجبائي الجزائري.

الفرع الأول : مفهوم النظام الجبائي

1- وفقا للمفهوم الواسع : هو مجموعة من العناصر الاديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام و الذي تختلف ملامحه في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.[1]

2- وفقا للمفهوم الضيق : مجموعة من القواعد القانونية و الفنية، التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحل متتالية من التشريع، إلى الربط، إلى التحصيل.[2]

ومن التعريفين السابقين نستخلص أن النظام الجبائي هو مجموعة محدودة و مختارة من الصور الفنية للضرائب، تتلاءم مع الواقع الإقتصادي و الاجتماعي و السياسي للمجتمع، و تشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محدودة من خلال التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية.[3]

1 – محمد الأمين وليد طالب، نظيرة قلادي، مساهمة النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغير و المتوسطة، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة سكيكدة، الجزائر، العدد 10ديسمبر2018، ص325-326

2 – محمد الأمين وليد طالب، مرجع سبق ذكره، ص325-326

3- محمد الأمين وليد طالب، نظيرة قلادي، مرجع سبق ذكره، ص325-326

الفرع الثاني : أهم الضرائب التي تتم مراجعتها في المؤسسات الاقتصادية

1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي و تفرض على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 الى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.[1]

1-1 الأشخاص الخاضعون للضريبة : الأشخاص الطبيعيون ؛ أعضاء شركات الأشخاص ؛ الشركاء في الشركات المدنية المهنية ؛ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها ؛ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع لها شركات التضامن.[2]

1-2 المداخيل الخاضعة للضريبة : الأرباح المهنية ؛ المداخيل الفلاحية ؛ المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات ؛ ريوع رؤوس الأموال المنقولة ؛ الرواتب والأجور ؛ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.[3]

1-3 الأساس الخاضع للضريبة : يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، و الأعباء القابلة للخصم التالية :

- فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية و كذا تلك التي تم إبرامها قصد إقتناء أو بناء مسكن؛
- اشتراكات التأمين على الشيخوخة و التأمينات الاجتماعية المكتتبة شخصيا؛
- نفقات الإطعام؛
- التخفيضات؛
- بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.

يستفيد الزوجان اللذان يختاران نظام فرض الضريبة المشترك من تخفيض بنسبة 10% يطبق على دخلهما الإجمالي الخاضع للضريبة.

1 المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2019

2 المواد من 03 -07 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2019

3 المواد من 09 – 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019

4-1 معدلات فرض الضريبة :

جدول رقم 01- 01: معدلات ضريبة الدخل

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	0%
من 120.001 إلى 360.000	20%
من 360.001 إلى 1.440.000	30%
يفوق 1.440.000	35%

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي[1]

المصدر : قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

2- الضريبة لجزافية الوحيدة IFU : تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على أرباح الشركات.

2-1 الأشخاص الخاضعين للضريبة : يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).[2]

2-2 اختيار النظام الحقيقي : يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي ، ويبلغ الإختيار للإدارة الجبائية قبل أول فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي ، ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين المواليتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه.

1 – المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

2 – المادتين 208 و 209من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فيفري من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنيا.

2-3 معدلات الضريبة : يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي :

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع؛
- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.[1]

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسبيا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

2-4 الإلتزامات التصريحية : إن الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة هي :

- التصريح بالوجود : يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التابعين لها، خلال الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية النشاط بغية تحميل التصريح بالوجود (ج 8).

- التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12) : يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجه، و إرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، و يجب أن يتم إكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول (01) و الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة.

- التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12 مكرر1) : يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1 ، ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن.

1 – المادتين 212 و 213 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة فيتم صبهم في نظام الربح الحقيقي.

2-5 دفع الضريبة الجزافية الوحيدة :

1- الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة : عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) (بين 1 و 30جوان) ، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به.

2- الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة : وفي هذه الحالة يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (G12) (بين 1 و 30جوان)، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق إشعار بالدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 50 مكرر)، على دفعتين متساويتين :

- من 1 إلى 15 سبتمبر؛
- و من 1 إلى 15 ديسمبر.

2-6 الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة : ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي أخر أجل للدفع ، في حالة عدم الدفع في أجل شهر تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.[1]

1- المواد 214 إلى 216 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

3- الضريبة على أرباح الشركات IBS : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الضركات و غيرها من الأشخاص المعنويون المشار اليهم في المادة 136و تسمى بالضريبة على أرباح الشركات.[1]

3-1 مـجال التطبيق : شركات رؤوس الأموال ؛ شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات ؛ الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات، يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، هذا الإختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة ؛ لمؤسسات والهيئات عمومية ذات طابع صناعي و تجاري.[2]

3-2 الشركات المستثنات من الضريبة على أرباح الشركات : الشركات التعاونية الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة ؛ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري العمل به.[3]

3-3 الأساس الخاضع للضريبة : الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات؛ عائدات إستثنائية) ناقص الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية؛ اهتلاكات) ؛ ضرائب و رسوم مهنية.[4]

3-4 المعدلات الضريبية : يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي :

% 19 : بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

% 23 : بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛

26% : بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن

1 – المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

2- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

3- المواد من 138 إلى 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

4 – المادتين139-140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه، عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

بغض النظر عن أحكام المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في إستخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد بإستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها.

لا تشمل عبارة " أنشطة الإنتاج " المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات و يقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لمعدل % 23 الأنشطة ا لمسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الإشتراكات الإجتماعية الخاصة بالقطاع.[1]

4- الرسم على النشاط المهني TAP : 4-1 مجال التطبيق : يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحها للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات غير أنها تستثنى من مجال تطبيق الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم على النشاط المهني.[2]

4-2 الأساس الخاضع للضريبة :

- بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة : رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة؛
- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة : رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة؛
- لتحديد الأساس الخاضع للضريبة ، يجب الأخذ في الحسبان ، التخفيضات المقدرة بـ 30% 50 % و 75 % المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات.[3]

4-3 معدل الإخضاع الضريبي : يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2% يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج ، فيما يخص نشاطات البناء والأشغال

1 – المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

2 – المادتين 217 -218 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

3 – من مادة 219-221 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

العمومية والري ، تحدد نسبة الرسم ب % 2 مع تخفيض بنسبة 25%.غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى % 3 فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.[1]

5- الرسم على القيمة المضافة TVA :

5-1 مجال التطبيق : العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم؛
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر؛
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور و مشروبات أخرى مماثلة لها؛
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية؛
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.

العمليات الخاضعة للرسم اختياريا :

- العمليات الموجهة للتصدير؛
- العمليات المحققة لفائدة الشركات البترولية؛
- المكلفين بالرسم الآخرين؛
- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء الخاضعون للرسم.[2]

5-2 الأساس الخاضع للرسم : يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم : ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.[3]

5-3 المعدلات : معدل العادي 19% ، معدل مخفض : 9 %.[4]

1- المادتين 222 و 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019

2 – المواد 1 ، 2 و 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019

3- المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019

4 – المادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019

المطلب الثاني : الخيارات الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري

نتناول في هذا المطلب أهم المفاهيم و الأساسيات حول الخيار الجبائي و أشكاله.

الفرع الأول : مفهوم الخيار الجبائي

يقصد به أي بديل أو هامش أو حركة يمكن أن تمارسها المؤسسة بحيث ينقلها إلى وضعية جبائية جديدة، أي ما دام لهذا الخيار أثر على جباية المؤسسة فهو يعتبر خيار جبائي مهما كان أصله أو شكله القانوني.

ومن هنا يمكننا تشكيل الخيار الجبائي ل3 أشكال :

1- الخيار الجبائي الصرف : هو ناتج عن التشريع و التنظيم الجبائي، و هو مختلف البدائل التي يتيحها المشرع الجبائي للمؤسسة الموجودة في وضعية قانونية معينة، وهذا الخيار قد يكون :

- صريحا في التشريع الجبائي مثل الخضوع للIBS لغير المكلفين بها مثل شركات التضامن ، والتوصية البسيطة و شركة المحاصة؛
- ضمنيا نتيجة سكوت أو عمومية النص مثل سرد مختلف أنواع الاهتلاك دون تحديد الاستثمارات المعنية بها بحيث يترك الخيار للمؤسسة مع التقيد ببعض الضوابط.

2- الخيار الجبائي القانوني : يجد مصدره من في النصوص القانونية غير جبائية مثل اختيار الشكل القانوني للمؤسسة (SPA ;SARL ;EURL...ETC) و هذا الخيار ذو طبيعة قانونية و سينتج عنه خيارات جبائية مباشرة متعددة فإذا تم اختيار شركة الأشخاص فهذا يضع الشركاء في الخيار الجبائي المباشر و هو البقاء في النظام الجزافي.

3- الخيار الجبائي التسييري : ناتج عن متطلبات و ضرورات التسيير الجيد، ففي الشكلين السابقين يتم التركيز على المصدر القانوني و يتم التحكم في الخيارات الجبائية وفق أهداف المؤسسة.[1]

1- بور أمال، دور الخيارات الجبائية في قرارات المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014 – 2015، ص 14

الفرع الثاني : أثار الاختيارات الجبائية

لا يقتصر أثر الإختيارات الجبائية على تخفيف العبء الضريبي فحسب بل يتعدى ذلك إلى عدة مستويات في المؤسسة، و يصل التأثير إلى علاقتها مع شركائها و زبائنها، فمثلا إختيار المؤسسة للخضوع للرسم على القيمة المضافة لغير المكلفين بها تؤدي إلى :

- التخفيف من العبء الضريبي بشكل غير مباشر؛
- تحسين العلاقات التجارية، فهذا الخيار يسمح للزبائن بالمكلفين بالرسم بإسترجاع الرسم المفوتر و بالتالي تحقيق سعر تكلفة أقل.[1]

الفرع الثالث : خطوات الاختيار الجبائي

1- تشخيص المشكلة و تحديد الأهداف؛

2- جمع المعلومات؛

3- تحديد الخيارات الممكنة؛

4- دراسة قابلية الخيارات للتطبيق؛

5- اتخاذ القرار. [2]

الفرع الرابع : الفعالية الجبائية للمؤسسة

تترجم الفعالية الجبائية للمؤسسة بالإستفادة القصوى من الإمتيازات الجبائية الممنوحة بدون الوقوع في حالة الغش أو التهرب الجبائي، و هي تتمثل في مجموعة من الخيارات التي تتبعها المؤسسة.

1- الخيار الإستراتيجي : المؤسسة لا يجب أن تخضع للضرائب كمصير حتمي، ففي جميع الحالات المقاول كمثال يدرك أن في أي استثمار يقابله نظام أو نتائج محددة، لذلك يجب توفر المعلومات الكاملة و صحيحة حول الاستثمار لاتخاذ القرار الصحيح.

من بين الخيارات الجبائية الإستراتيجية ما يلي :

- إمكانية إتاحة الحرية للمؤسسة لإجراء عملية إعادة التقييم لميزانيتها؛
- خيار نظام الإخضاع الجبائي؛
- خيار نظام التجميع.

1- بور أمال، مرجع سبق ذكره، ص17

2 - بور أمال، مرجع سبق ذكره، ص17

كذلك ما يمكن ملاحظته في الخيار الجبائي الإستراتيجي أن أغلبها لا رجعة فيه مثل خيار نظام الإخضاع الجبائي، أو أن العمل به يكون لمدة متوسطة أو طويلة نسبيا قبل التراجع عنه مثل خيار الدخول في نظام مجمع الشركات.[1]

2- الخيار التكتيكي : الخيارات الجبائية التكتيكية هي خيارات من طبيعتها أنها توفر أفضلية مالية للمؤسسة ، غالبا في المستقبل القريب و لكن نطاقها محدود.

فالخيارات التكتيكية هي خيارات التسيير الجبائي للمؤسسة من أجل توفير منافع دون تقرير مصير الخصائص الجبائية للمؤسسة ، غالبا هذه الخيارات التكتيكية مصدرها هو قانون الضرائب ، فالمشرع يوفر إمكانية الخيار للمؤسسات.[2]

المطلب الثالث : المخاطر الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري

الفرع الأول : مفهوم الخطر الجبائي

1- يعد الخطر الجبائي من بين أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير و المتعلقة بتصرفات المؤسسة و القرارات التي تتخذها في مجال التسيير المالي و مختلف الجوانب التسيرية،كما يعرف المخطر الجبائي أنه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عند تطبيق القواعد الجبائية.[3]

2- يعرف الخطر الجبائي على أنه تلك التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية.[4]

و من التعريفين السابقين نستنتج أن لخطر الجبائي يكون بسبب عدم الامتثال الطوعي للقواعد الضريبية، أو في عدم الفعالية الذي يشير إلى سوء فهم القواعد التي يمكن أن تؤدي إلى فقدان ربح مهم.

1 – بوشبوط سيدعلي، دور المراجعة الجبائية فبت دنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسير ، جامعة البليدة ، الجزائر ، 2015 – 2016 ، ص94

2 – بوشبوط سيدعلي ، مرجع سبق ذكره ، ص 95

3 سويلم محمد فاتح ، مرجع سبق ذكره ، ص11

4 بوشبوط سيدعلي ، مرجع سبق ذكره ، ص 66

الفرع الثاني : مصادر المخطر الجبائي

1- مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة: وتقسم إلى :

1) مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة التسيير : وتتمثل في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج بالإضافة إلى الخيارات الجبائية الغير ملائمة وعدم الإستفادة من الإمتيازات أو الأخطاء في إعداد التصريحات الجبائية.

2) مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق و أساليب تهدف إلى الغش و التهرب الجبائيين : قد يستعمل المسير طرق و أساليب تهدف إلى الغش و التهرب الجبائي و نذكر منها :

– التعسف في إستعمال الحق في التشريع الجبائي.

– نظرية الفعل الغير عادي للتسيير، يعتبر فعل غير عادي في التسيير إذا كان عند مصالح المؤسسة و لا يقدم أي مقابل للمؤسسة.

2- مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي و تنقسم إلى :

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

2) مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي : إن الغموض الموجود في التشريعات الجبائية و كثرة و تعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إرتكاب الأخطاء بسبب سوء فهم و ترجمة هذه تشريعات الجبائية.

3) مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبة : إن عدم كفاءة الإدارة الضريبة التي 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 اختلاف تفسيراتها من جهة أخرى.[1]

1 – سويلم محمد فاتح ، مرجع سبق ذكره ، ص13

المبحث الثالث : الدراسات السابقة للموضوع

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المبحث الأول، و تطرقنا في المبحث الثاني إلى القانون التشريعي الجزائري، سنحاول في هذا المبحث التعرض لأهم الدراسات التي تناولت موضوع التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة ما بين هذه الدراسات من حيث أوجه التشابه و أوجه الاختلاف.

المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة فتحة أميرة : الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة 2017-2018 دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة.

تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

ما دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة ؟

هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة نتيجة للأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجبائي، بالإضافة إلى مساهمتها في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة و بالتالي تحقيق الأمن الجبائي.

و توصلت الدراسة إلى :

- المخاطر تهدد القدرة الإرادية للمؤسسات لذلك كل مؤسسة تسعى إلى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم و الإدارة؛
- من أهم المخاطر التي أخذت جزء كبيرا من انشغالات المؤسسات الاقتصادية نجد المخاطر الجبائية وما ينجم عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي التأثير سلبا على إستراتيجياتها وأهدافها المستقبلية، وعقوبات جنحية تؤثر سلبا على سمعتها؛
- يرتبط الأمن الجبائي بمدى قدرة المؤسسة على تحليل واستيعاب أحكام التشريع الجبائي، وبالتالي يمكن التنبؤ بمقدار الضريبة الواجبة الدفع من خلال النتائج المتحصل عليها، فهو يعتبر من الأهداف الأساسية التي تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى تحقيقه؛

- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من أهم انشغالات المؤسسات الإقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية؛
- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من أهم انشغالات المؤسسات الإقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية؛
- هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند إتخاذ مختلف القرارات المالية؛

تعمل المراجعة الجبائية على تفعيل أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة، مما يسمح بتحقيق وفرات ضريبية هامة.

2- دراسة بوشبوط سيدعلي : الدراسة عبارة عن مذكرة ماجيستار بعنوان دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية جامعة الجزائر 3، الجزائر 2015- 2016، دراسة حالة مؤسسة مدبغة جيجل.

- تمثلت الإشكالية الرئيسية في:
- **ما هو الدور الذي تؤديه إجراءات المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر في المؤسسة الإقتصادية ؟**
- الهدف من هذه الدراسة هو إبراز دور المراجعة الجبائية كأحد محددات إتخاذ القرار في المؤسسة بغرض التقليص من المخاطر التي قد تلحق بالمؤسسة.
- توصلت الدراسة إلى أن غياب ثقافة وقائية لدى أغلب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من الأخطار الجبائية و الذي يترجم بعدم قيامها بالمراجعة سواء داخلية أو خارجية لكل ما يرتبط بجبايتها و هذا ما توضحه عدد قضايا المنازعات الجبائية المرتفعة في المحاكم بسبب عدم قبول المؤسسات الاقتصادية بالتصحيحات المفروضة من طرف الإدارة الجبائية.
- عدم تطبيق إقتراحات المراجع الجبائي الداخلي يلحق بالمؤسسة الاقتصادية أخطار جبائية كبيرة مثل الوقوع في خسائر أو التعرض لتصحيحات من طرف الإدارة الجبائية؛
- توجه المؤسسات الإقتصادية الجزائرية للسرية فيما يخص معلوماتها الخاصة بالجباية يفهم منه انتهاجها لطرق احتيالية لتجنب أو تخفيض حصيلة الضريبة واجبة الدفع.

3- دراسة قحموش سمية : عبارة عن مذكرة ماجيستار بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية جامعة ورقلة2010.

- تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

- ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية ؟

- تكلم هذا البحث عن المراجعة الجبائية هي أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشتمله من أنشطة و مراحل تساهم في تحسين الإلتزام الضريبي و ذلك ما يعكس تحسين جودة التصريح الجبائي و أهدافها و أهميتها و أداة فعالة في محاربة الغش و التهرب الجبائي، و تم كذلك تبين أهم ضرائب النظام الجبائي الجزائري و أنواع التصريحات الجبائية المختصة بها ومنه تم إكتشاف الخلل و الثغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية.
- ثم كانت الدراسة الميدانية الشق الأول في تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف إدارة الضرائب، و الشق الثاني في الدراسة الإستبيانية؛
- تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية تعمل دور كبير في تحسين الإلتزام و تحسين جودة التصريحات الجبائية.

4- دراسة خضرة مشري : الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة جامعة ورقلة 2016- 2017 دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي.

تتمثل الإشكالية الرئيسية في :

كيف يمكن للمؤسسة أن تتأكد من أن جميع التزاماتها الجبائية قد تم الوفاء بها على الوجه المطلوب ؟

هدفت الدراسة إلى :

- تحديد مفهوم وخصوصيات المراجعة خاصة المراجعة الجبائية؛
- معرفة العمليات الجبائية التي تتم على مستوى المؤسسة؛
- إبرازا دور المراجعة في المساهمة في الحد من التهرب الضريبي واكتشاف الغش الضريبي.

توصلت الدراسة إلى :

- تبين أن المؤسسة تقوم بالتصريحات الشهرية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وكذلك الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور فقط؛
- كما تبين أنها لا تقوم بعملية التصريح بالرسم على النشاط المهني مع العلم انه هناك رقم أعمال محقق خلال فترة التصريح؛
- المؤسسة لا تقوم بالتصريح أو تسديد الضريبة على أرباح الشركات لأنها لا تحقق أرباح؛

- كما تبين إن المؤسسة لا تستفيد من التخفيضات والامتيازات الجبائية الممنوحة بسبب عدم التصريح في الوقت وكذا الاطلاع على القانون الجبائي بصفة دائمة؛
- خضوع المؤسسة إلى غرامات وعقوبات متعلقة بعدم التصريح.

5– دراسة لعناق أحمد : الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة جامعة ورقلة 2012.

تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟

تمثلت هذه الدراسة في مساهمة المراجع الجبائي في الحد من أو 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 إلى النتائج أن المراجعة الجبائية هي وسيلة من إجراءات التسيير الجبائي تساعد على تفادي الخطر الجبائي.

- تساعد على ترشيد القرارات الجبائية؛
- الإستغلال الأمثل للإمتيازات الجبائية من طرف المؤسسة؛
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية.

6– **دراسة أ.أنور عبدة و د. زكرياء دمدوم** : الدراسة عبارة عن مقال علمي بعنوان " التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء " مجلة البحوث الاقتصادية متقدمة جامعة الوادي العدد 4 ديسمبر 2018.

تمثلت الإشكالية في :

كيف يظهر أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة ؟

هدفت هذه الدراسة إلى :

- محاولة إبراز دور التسيير الجبائي في ظل التعديلات الجبائية من خلال أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الخروج بنتائج و اقتراحات عن التسيير الجبائي الفعال كأداة لتحسين المردودية المالية للمؤسسة.

و توصل الباحثان في الأخير إلى :

- يسعى التسيير الجبائي إلى التحكم في العبء الضريبي، تحقيق الأمن الجبائي، ضمان الفعالية الجبائية و خدمة استراتيجية المؤسسة.

- الثقافة الجبائية للمسير تمكنه من تعظيم استغلال القانون الضريبي لفائدة المؤسسة و تنبهه للأخطار التي يمكن أن تقع فيها و توضيح الاختيارات التي يجب انتقاؤها و من ثم فإنها توفر له القاعدة الصحيحة لإتخاذ القرار السليم و كذلك وجب احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح و احترام أجال الدفع.

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1– دراسة Bouchebbah Sarra , Chabouni Lydia

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان :

المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية – دراسة الحالة في مؤسسة الصومام

Audit fiscal des societes commerciale cas de la societe Soummam Computer system SARL

و تكمن الإشكالية في :

كيفية القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسات التجارية ؟

و تمثلت الهدف من الدراسة في :

- معرفة كيفية فحص الملف الضريبي للشركة؛
- تحديد حالات الخطر؛
- تحديد المخاطر المتعلقة بالتزامات الإبلاغ؛
- إعداد الشركة للمراجعة الضريبية.

توصلت الدراسة إلى :

- في المسائل الضريبية، يجب على الشركة أن تؤدي التزاماتها الضريبية و تعمل في شفافية مطلقة و يجب أن تكون متيقظة فيما يتعلق برصد المعلمة المالية من أجل تقليل المخاطر المالية؛
- المراجعة الجبائية ستكون الأداة التي تشهد على انتظام المعاملات الضريبية وإخلاصها وصحة تنفيذها من طرف الشركة.

2- دراسة BOURTOUCHE Rabah , AYACHE Youcef

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان :

L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL

تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

ماهي أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة ؟

هدفت الدراسة إلى :

إظهار أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسات الإقتصادية و دورها في تحديد المخاطر و إعطاء حلول لها.

توصلت الدراسة إلى :

- تمكن المراجعة الجبائية من اكتشاف مجالات الخطر التي فيها قد ترتكب الشركة الأخطاء والمخالفات التي قد تؤدي إلى عواقب سلبية؛
- المراجعة الجبائية لضرائب المؤسسة هو وسيلة للتحقق من الامتثال للقواعد الضريبية السارية التي تخضع لها الشركة؛
- لا يمكن الفصل بين المراجعة المحاسبية و المراجعة الجبائية.

3- دراسة Oussama SALIH

الدراسة عبارة عن تقرير تربص بعنوان "L'audit fiscal ": تمت في جامعة الحسن الأول – تونس-. 2012.

تمثلت الاشكالية الرئيسية في :

كيف تقوم المراجعة الجبائية بتقييم الأداء الضريبي في المؤسسة ؟ ماهي اجراءات المراجعة الجبائية و ماهي مصادر المخاطر الجبائية ؟

هدفت الدراسة إلى :

هو إبراز دور المراجعة الجبائية كأحد محددات إتخاذ القرار في المؤسسة بغرض التقليص من المخاطر التي قد تلحق بالمؤسسة في المؤسسات الإقتصادية التونسية.

توصلت في الأخير إلى :

- أن إدارة المخاطر الضريبية تمثل بالضرورة على مراجعة وتشخيص للضريبة داخل الشركة؛
- تتيح المراجعة تقييم نقاط القوة والضعف من أجل تسليط الضوء على أي مخاطر ضريبية تؤثر على الشركة .

4- دراسة M. MOHAMED BEN HADJ SAAD

الدراسة عبارة عن أطروحة للحصول على شهادة محاسب بعنوان :

L'AUDIT FISCAL DANS LES PME : PROPOSITION D'UNE DEMARCHE POUR L'EXPERT-COMPTABLE

حيث تمت في جامعة صفاقص بتونس 2008-2009

حاول الإجابة على :

1- تسليط الضوء على فائدة المراجعة الجبائية لمساعدة الشركة على تحسين إدارة المخاطر الضريبية.

2- اقتراح للمحاسب العام طريقة وتقنيات للمراجعة الجبائية الفعالة.

هدفت الدراسة إلى :

إظهار المراجعة الجبائية كأهم عملية في المؤسسة و مدى مساهمتها في اكتشاف الأخطاء و تحديد فائدتها في المؤسسة.

توصل في الأخير :

للتحسين من الأداء الضريبي يجب على المؤسسة أن تسيطر على الضرائب المفروضة عليها و منع المخاطر الجبائية يتطلب الامتثال للتشريعات المنصوصة في القانون.

5- دراسة **Soufiane OUIDA**

الدراسة عبارة عن تقرير لنيل شهادة المدرسة الوطنية للاقتصاد و التسيير بعنوان :

Audit fiscal : Gestion des risques et outils d'optimisation.

جامعة الدار البيضاء المغرب.

الإشكالية :

ما هي طريقة المراجعة المطلوبة لقياس المخاطر الجبائية ؟ وما هي الأدوات والتقنيات المختلفة التي يمكن أن تقللها إلى الحد الأدنى ؟

هدفت الدراسة إلى :

التعرف على منهجية المراجعة الجبائية و التطرق للأخطار الجبائية في المؤسسات المغربية، و تم تخصيص الفصل الثاني للدراسة الميدانية.

توصل إلى أن :

النظام الضريبي المغربي هو نظام معقد، هذا التعقيد، بشكل عام، و مع تأخر التكيف وفهم الشركات (وخاصة الشركات الصغيرة والمتوسطة) للقوانين يولد زيادة في المخاطر المالية و قد تكون هذه المخاطر متأصلة في خصوصية قطاع النشاط، أو في تفسير خاطئ للقانون الضريبي بسبب عدم وجود دقة للمشرع أو بسبب فشل الهياكل الداخلية للشركة.

و منه يتمثل دور المدقق الضريبي في اكتشاف هذه المخاطر ، والتي قد تؤثر على موثوقية المعلومات المالية وإيجاد الحلول المناسب لها لمنع الشركة من تحمل التكاليف الخفية (الغرامات والعقوبات) بسبب عدم الامتثال للوائح المعمول بها.

المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسات السابقة

الجدول رقم 02-01 : مقارنة بين الدراسات السابقة

البيان	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1- دراسة لعناق أحمد	- من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية؛ - تبيان دور المراجعة الجبائية؛ - التطرق للجانب القانوني للضرائب.	- المجتمع و العينة : مؤسسة تنشط في القطاع الخاص الجزائرية لصناعة الأنابيب في غرداية؛ - قد ركز على دور المراجعة في تدنية المخاطر؛ - إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
2- دراسة بوشبوط سيدعلي	- من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية؛. - تبيان دور المراجعة الجبائية؛ - التطرق للجانب القانوني للضرائب.	- المجتمع و العينة : مؤسسة خاصة مدبغة جيجل. - ركز الباحث على توضيح دور المراجعة جبائية في تدنية المخاطر؛ - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
3- دراسة فتحة أميرة	- من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية؛ - التطرق للجانب القانوني للضرائب.	- المجتمع و العينة : مؤسسة خاصة مطاحن الأوراس - ركز الباحث على توضيح دور المراجعة جبائية في تحقيق الأمن الجبائي؛ - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في

		الدراسات.
4- دراسة قحموش سمية	إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية. و تطرقها لمفاهيم المراجعة الجبائية و أهميتها لدى المؤسسات.	- المجتمع و العينة : مؤسسة عمومية مديرية الضرائب ببسكرة. - ركز الباحث على توضيح دور المراجعة جبائية في تحسين التصريحات الجبائية؛ - إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
5- دراسة خضرة مشري	- من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية. - تبيان دور المراجعة الجبائية؛ - التطرق للجانب القانوني للضرائب؛ - إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؛ - تطرقها لمفاهيم المراجعة الجبائية و أهميتها لدى المؤسسات.	- المجتمع و العينة : مؤسسة خاصة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي. - ركز الباحث على المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛ - إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
6- دراسة أ.أنور عبدة و د. زكرياء دمدوم	من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم التسيير الجبائي و أثره على المؤسسات الاقتصادية	المجتمع و العينة : مؤسسة خاصة مؤسسة أشغال البناء - ركز الباحث على أثر التسيير الجبائي في الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية؛ - إختلاف الأدوات المستخدمة في

		طرق المعالجة في الدراسات
7- دراسة Bouchebbah Sarra , Chabouni Lydia	تعرضت للمفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية من مبادئ و أهداف و تعرضها للجانب القانوني للضريبة - تبيان دور المراجعة الجبائية.	- إقتصرت الدراسة على المراجعة الجبائية فقط - المجتمع و العينة : دراسة كانت في مؤسسة خاصة مؤسسة الصومام.
8- دراسة AYACHE. Youcef BOURTOUCHE Rabah	- تعرضت للمفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية من مبادئ و أهداف؛ - تعرضها للجانب القانوني للضريبة؛ - تبيان دور المراجعة الجبائية.	- إقتصرت الدراسة فقط على المراجعة الجبائية؛ - المجتمع و العينة : دراسة كانت في مؤسسة تجارية خاصة مؤسسة.
9- دراسة Oussama SALIH	- من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية؛ - إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؛ - تطرقها لمفاهيم المراجعة الجبائية و أهميتها لدى المؤسسات.	المجتمع و العينة : الدراسة كانت في البيئة التونسية مؤسسة سورياك؛ - إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.

10- دراسة M. MOHAMED BEN HADJ SAAD	من ناحية الموضوع : التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية – تبيان دور المراجعة الجبائية؛ – إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؛ – تطرقها لمفاهيم المراجعة الجبائية و أهميتها لدى المؤسسات.	المجتمع و العينة : الدراسة كانت في البيئة التونسية – إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
11- - دراسة Soufiane OUIDA	تعرضت للمفاهيم المتعلقة بالتسيير الجبائي من مبادئ و أهداف و تعرضها للجانب القانوني للضريبة؛ – تبيان دور المراجعة الجبائية.	– إقتصرت الدراسة فقط على المراجعة الجبائية؛ و أيضا اختلاف مكان الدراسة.

المصدر : من إعداد الطالب

خلاصة الفصل الأول

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بعدة مفاهيم تتعلق بالمراجعة الجبائية، و بينا واقع المراجعة الجبائية في الجزائر، و تعرفنا على أهم الضرائب المطبقة في النظام الجزائري.

و تعرفنا أيضا على المفاهيم الأساسية عن التسيير الجبائي و الاستراتيجيات التي تنتهجها المؤسسات في التسيير الضريبة إضافة إلى الخيارات الجبائية و أهميتها في المؤسسة.

و على ضوء ما تم تناوله من خلال هذا الفصل تم التوصل إلى أنه لا توجد مراجعة جبائية دون مراجعة محاسبية، و أن المراجعة الجباية تكشف عدة أخطاء و تقي المؤسسة في الوقوع في مخاطر جبائية مستقبلية.

و توصلنا أيضا أن العملية التسييرية الجيدة في المؤسسة خاصة في الجانب الجبائي تعود على المؤسسة بالإيجاب و يحسن من عملية الوفاء بإلتزاماتها الجبائية في الوقت دون الوقوع في التأخيرات التي تعبر عن سوء تسيير في المؤسسة إذا وجدت لهذا يتم اتخاذ بعض الاستراتيجيات و الطرق لتقليل من العبء الضريبي المفروض على المؤسسة، و من أهم الضرائب المفروضة على المؤسسات في النظام الجبائي الجزائري

- الرسم على القيمة المضافة؛
- الرسم على النشاط المهني؛
- الضريبة على الدخل؛
- الضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الثاني :

الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية

و التسيير الجبائي

تمهيد :

بعد التطرق في الفصل الأول إلى مختلف الأدبيات النظرية المتعلقة بالمراجعة و التسيير الجبائي و أيضا التعرض لمختلف الأدبيات التطبيقية (الدراسات التي سبق و أن أجريت حول الموضوع) و التي لها صلة وثيقة و مباشرة بموضوع بحثنا، سنخصص هذا الفصل لإسقاط مختلف الحيثيات و المفاهيم النظرية على دراستنا الميدانية من أجل ربط الجوانب النظرية التي قمنا بدراستها مع ما هو موجود فعليا في المؤسسات الاقتصادية.

من أجل هذا ارتأينا إجراء دراسة تطبيقية على مؤسستين اقتصاديتين معتمدين في ذلك على أداتين أساسيتين هما المقابلة الشخصية مع المسؤولين الجبائيين في المؤسستين و الاطلاع على مختلف الوثائق الجبائية لهما من أجل الوصول في نهاية المطاف إلى إظهار دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي.

و لأجل تحقيق ذلك وقع اختيارنا على المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز فرع ورقلة قطاع عمومي، و مؤسسة مواد البناء بورقلة التي تنشط في القطاع الخاص، فقمنا بدراسة و مراجعة جبائية لأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسستين و مدى فعاليتها في الرفع من كفاءة تسيير الجبائي.

المبحث الأول : الطريقة و مجتمع الدراسة

قصد الإلمام بجوانب الدراسة و تحقيق الأهداف المرجوة منها و الوصول لأهم النتائج و معالجة إشكالية الدراسة سنوضح في هذا المبحث أهم الأدوات التي تم استخدامها في الدراسة الميدانية.

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة في الدراسة

يتضمن هذا المطلب الطريقة التي تم إتباعها في الدراسة من خلال تعريف مجتمع و عينة الدراسة و الأدوات التي تم استخدامها فيها، ومن أجل معالجة الموضوع تم إستخدام منهج دراسة الحالة في مؤسستي سونالغاز مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة و مؤسسة مواد البناء ورقلة، و قد تم الاعتماد على مصدرين أساسيين لجمع المعلومات.

الفرع الأول : المصادر الأولية (الأساسية)

لمعالجة الجانب التطبيقي للدراسة قمنا بإختيار مؤسسة سونلغاز مديرية توزيع الكهرباء والغاز بورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة و إتخاذهما كعينتين لإختبار مدى صحة الفرضيات، و سبب اختيارنا لهما جاء نتيجة لعدة أسباب أولها تعاون إطارات المؤسستين معنا من أجل إنجاز الدراسة و لأنهما مؤسستين إقتصاديتين تقومان بممارسة أنشطة تجارية تمكنا من الوقوف على مختلف التصريحات الجبائية و إجراء مقابلة شخصية مع المسؤلين الجبائيين في المؤسستين.

الفرع الثاني : المصادر الثانوية

بغية معالجة الإطار النظري للدراسة إعتمدنا على مصادر جمع المعلومات الثانوية باللغة العربية و الأجنبية المتمثلة في مختلف الكتب، رسائل الدكتوراه، مذكرات الماجستير، مذكرات الماستر، المقالات إضافة إلى مختلف النصوص التشريعية و المواقع الالكترونية.

المطلب الثاني : تقديم المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (مديرية ورقلة)

نظرا لكون إشكالية دراستنا تتمحور حول المرجعة الجبائية و دورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية فقد تم تطبيق الدراسة على المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية التوزيع ورقلة و مؤسسة مواد البناء ورقلة على مستوى مصلحة المحاسبة و المالية فرع الجباية لصلتها المباشرة بموضوع الدراسة.

الفرع الأول : تعريف المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز

تسمى بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز (**La Societe Algerienne de Distribution Elctricite et du Gaz**) و هي مؤسسة وطنية عمومية تابعة لمجمع سونلغاز الكبير الناشط في مجال الطاقة الكهرباء و الغاز، كانت سابقا تضم الوسط الجزائري فقط لكن منذ 4/04/2017 تم إعادة هيكلة مجمع سونلغاز لغرض التحسين و إرساء تنظيم عملياتي مرن حيث صادقت الجمعية العامة على إمتصاص شركة توزيع الكهرباء و الغاز للشرق و شركة توزيع الكهرباء و الغاز للغرب من طرف شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط التي تستحوذ أيضا على أسهم سونالغاز في شركة توزيع الكهرباء و الغاز للجزائر العاصمة و بهذا تصبح شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط الشركة الوحيدة الناشطة في مجال توزيع الكهرباء و الغاز بالجزائر مع فرعها الوحيد الذي هو شركة التوزيع للجزائر العاصمة.

و تعتبر هذه الشركة شركة قابضة لأنها تمتلك أسهم جميع الشركات الأخرى و تقوم بإدارتها و السيطرة عليها و مراقبتها كما أن هذه الشركة تعتبر شركة أسهم رأس مالها يفوق 64 مليار دج يتواجد مقرها الاجتماعي ب 20 نهج محمد بوضياف – البليدة – تسير عبر 52 مديرية توزيع عبر 48 ولاية موزعة عبر التراب الوطني.

– نشاط الشركة : يكمن نشاطها الأساسي في شراء الطاقتين (الكهرباء و الغاز) و بيعهما للزبائن النهائيين كتوتر عالي و متوسط و منخفض، ضغط عالي و متوسط و منخض، أي أنها تقوم بتسويق الكهرباء و الغاز كما أنها تضمن تطوير و تنمية الشبكات و التركيبات الكهربائية و الغازية و تضمن تلبية متطلبات الربط بجميع أنواع التوترات بالنسبة للكهرباء و الضغوط بالنسبة للغاز.

و لها مهام أخرى منها :

1. تلبية متطلبات الربط بالكهرباء و الغاز في أحسن الظروف؛
2. المساهمة في بناء السياسة الإجتماعية انسجاما مع قيمها و أهدافها؛
3. مرافقة و إنجاز مشاريع التنمية في إطار برنامج الدولة؛

4. ضمان نوعية و إستمرارية الخدمة و ضمان الاستغلال و صيانة شبكات التوزيع؛
5. ضمان أمن و فعالية الشبكات؛
6. ضمان التوازن بين الطلب و العرض على الطاقة.

الفرع الثاني : تقديم مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة

تسمى بمديرية ورقلة (**Direction Ouargla**) كانت سابقا مقسمة إلى مديرية توزيع حضري و مديرية توزيع ريفي، لكن بعد التغيير الذي حدث في مجمع سونالغاز سنة 2017 تم دمج كل من مديرية التوزيع الحضري و الريفي إلى مديرية واحدة و أصبحت تسمى بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز.

و مديرية ورقلة هي من بين 52 مديرية تابعة للشركة الأم البليدة مقرها شارع القدس بورقلة.

2- الوضعية المالية للمديرية :

رقم أعمال المديرية للسنتين 2017 و 2018 هو :

الجدول رقم 03– 02 : رقم أعمال المديرية بورقلة (بالكيلو دينار)

البيان	2017	2018
رقم الأعمال	9 . 565	13 . 277

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على وثائق المؤسسة

3- زبائن المؤسسة :

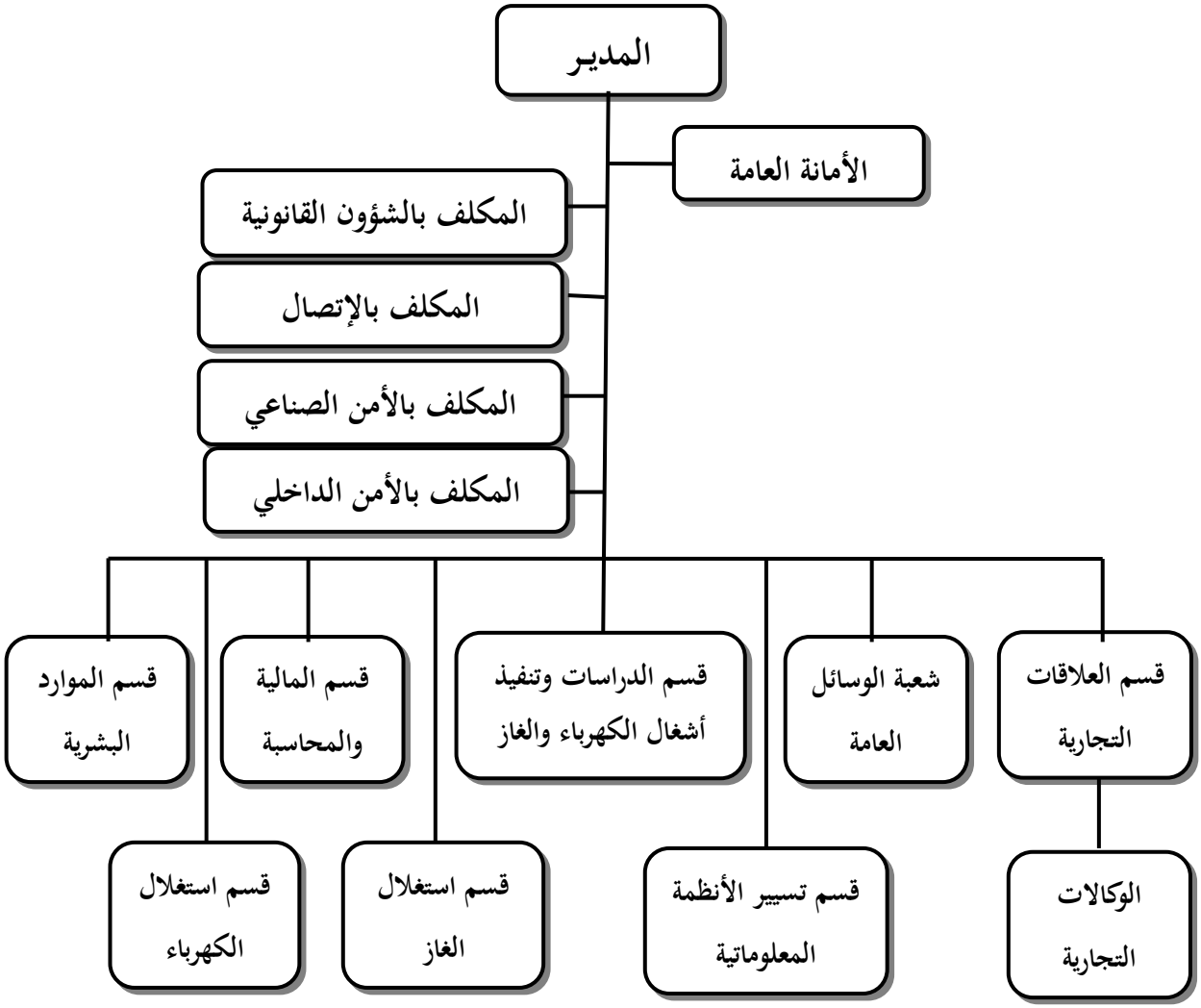
و ينقسمون إلى :

- توتر منخفض : موجه للزبائن العاديين (منازل المواطنين)؛
- توتر متوسط : موجه للمخابز و الهكتارات ...الخ؛
- توتر عالي : أبرزهم سوناطراك و تراموای؛
- الضغط المنخفض : منازل مواطنين؛
- الضغط متوسط : المخابز و الهكتارات ..الخ؛
- الضغط العالي : شركات الكبرى؛

مديرية ورقلة تضم 9 وكالات تجارية تابعة وهي : الأمير عبد القادر، رويسات، الشرفة، تقرت الزاوية، تماسين، الطيبات، حجيرة، حاسي مسعود.

الفرع الثالث : الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بورقلة

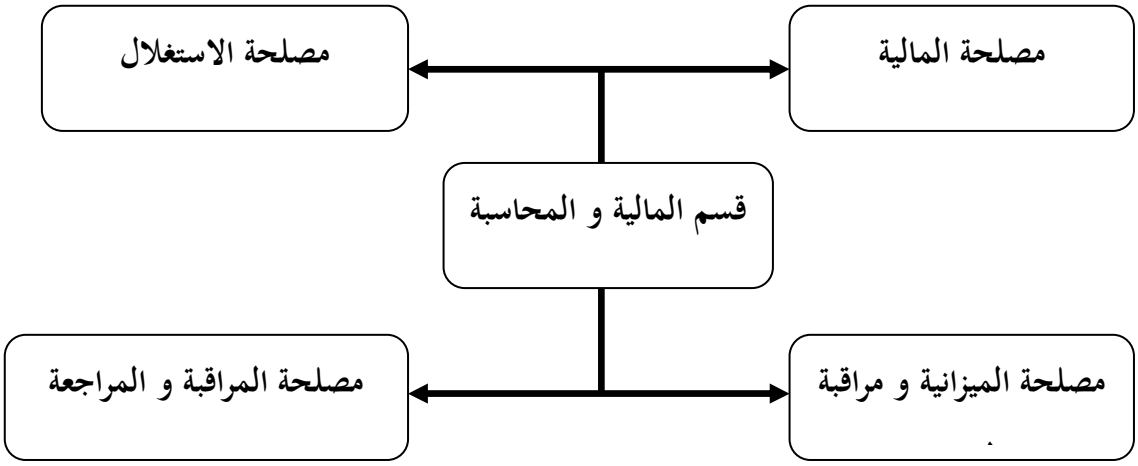
الشكل رقم 03-02 : الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بورقلة



المصدر : قسم المالية والمحاسبة

الفرع الرابع : الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة

الشكل رقم 04-02 : الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة



من إعداد الطالب بناءا على معلومات مقدمة من طرف المسير في شركة

الفرع الخامس : التعريف بالمصالح

1- مصلحة المالية : يتميز القسم بنظام معلومات متكامل فهي مسؤولة عن نقدية المديرية، و أهم ما تقوم به :

- مراقبة و تتبع حسابات الخزينة و البنك و البريد؛
- التنبؤ بإيرادات الخزينة قصيرة الأجل؛
- تجميع وضمان مركزية الخزينة؛
- التحقق من بيانات الخزينة و تحريرها.

2- مصلحة الميزانية و مراقبة التسيير : هي المسؤولة عن التنبؤ و التقديرات الخاصة بميزانية المديرية ، و من أهم مهامها :

- إعداد الموازنة التقديرية السنوية؛
- إعداد لوحة التحكم و ميزانية الأنشطة؛

3- مصلحة الاستغلال : هي المسؤولة عن التنظيم المحاسبي و الجبائي للمديرية من أهم مهامها :

- مراجعة و مراقبة العمليات المحاسبية؛

- تسوية مختلف الحسابات؛
- مراقبة صناديق الوكالات؛
- إعداد الإطار الجبائي اللامركزي للمديرية؛
- مسك محاسبة الخزينة؛
- ضمان الربط بين محاسبة المديرية و الشركة الأم؛
- إعداد النتيجة المحاسبية للمديرية؛
- الإشراف على الحسابات المختلفة.

4- مصلحة المراقبة و المراجعة : هي مصلحة حديثة تم تفعيلها خلال هذه السنة 2019 و من مهامها القيام بالرقابة الداخلية في مديرية التوزيع ورقلة.

الفرع السادس : نظام المعلومات الالكتروني

شركة سونالغاز عموما و مديرية ورقلة خصوصا إنتهجت مبدأ التحوط و سارعت في الدخول في حلقة التكنولوجيا بهدف الالتقاط السريع للمعلومات و استخدامها بشكل أمثل، لذلك تستخدم عدة أنظمة الكترونية المتطورة و التي تربط بين أجزاء مجمع سونالغاز و بين المديريات و المصالح و الأقسام فيما بينهم.

نظام المحاسبة و المالية هو "حساب" ، "HISSAB" تم تصنيعه في الجزائر من قبل شركة جزائرية اسمها الجزائر لتكنولوجيا و المعلومات ، وهي شركة تابعة لسونالغاز.

المطلب الثالث : تقديم مؤسسة مواد البناء بورقلة SMCO

تقديم الشركة SMCO

1- شركة مواد البناء تم تأسيسها براسم القدر ب00 000 000 6 دج تنتمي الى قطاع الإنتاج الشامل لمواد الإنتاج و يعود نشاطها الأساسي الى شركة الجنوب الكبير BATISUD لكنها الآن تتمتع بشكل جديد و أصبحت كيان قائم بذاته يتبع لها محجر حوض الحمراء بحاسي مسعود.
2- تقع المؤسسة بالطريق الوطني المنطقة الصناعية طريق غرداية، و تظم 110 عامل لهذا تعتبر شركة متوسطة الحجم، لا تمتلك المؤسسة منافسون في هذا المجال كونها المؤسسة الوحيدة على مستوى الولاية.

تتعامل مع جميع أطراف المجتمع على مستوى الولاية الذين يتقدمون لها قصد انجاز عملية بناء أو تهيئة عمران، و تتعامل مع المواطنين ومع المؤسسات و المقاولين ....الخ.

أما بخصوص الموردين فالمؤسسة لديها مصنع الاسمنت في المسيلة يزودها بمادة مقوية للاسمنت.

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة

في هذا المبحث سنوضح كيف تتم عملية المراجعة الجبائية و سير عملية التسيير الجبائي لمختلف الضرائب و الرسوم داخل مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة.

المطلب الأول : تشخيص الوضعية الجبائية و العملية التسييرية في لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة

في هذا المطلب سنقوم بتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة .

الفرع الأول : الخصائص المالية لشركة سونالغاز مديرية التوزيع بورقلة

من أجل دراسة الوضعية المالية للمؤسسة قمنا بدراسة المكونات المالية لها من فترة (2012 – 2018) وهي رقم الأعمال، النتيجة، الديون، و طبقا للقوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة قمنا بإنشاء الجدول التالي :

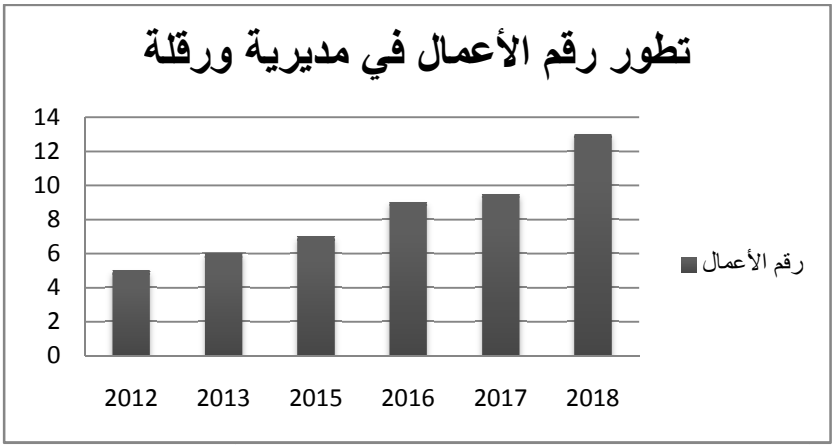
الجدول رقم 04–02 : يوضح الخصائص المالية للمؤسسة (الوحدة المستعملة: الكيلو دج)

البيان	2012	2013	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال	5 .649	6 .562	7. 302	9. 023	9. 565	13. 277
نتيجة	+ 537	–1 .784	–3 .906	–2 .494	–2 .383	–2 .676
ديون	00	00	00	00	00	00

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على القوائم المالية المقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة

1- رقم الأعمال : نلاحظ من خلال الجدول أن رقم أعمال المؤسسة في ارتفاع متزايد من سنة 2012 إلى سنة 2018 فقد إرتفع بفارق 913 مليون دج بين السنتين 2012 و 2013 ليستمر في النمو و التطور حتى سنتي 2016-2017 نلاحظ تطور طفيف في رقم الأعمال و المقدر ب542 مليون دج ليصل رقم الأعمال إلى أقصى معدل له و المسجل سنة 2018 و الذي قدر ب277 13 مليار دج أي بفرق قدره 712 3 مليار دج عن سنة 2017.

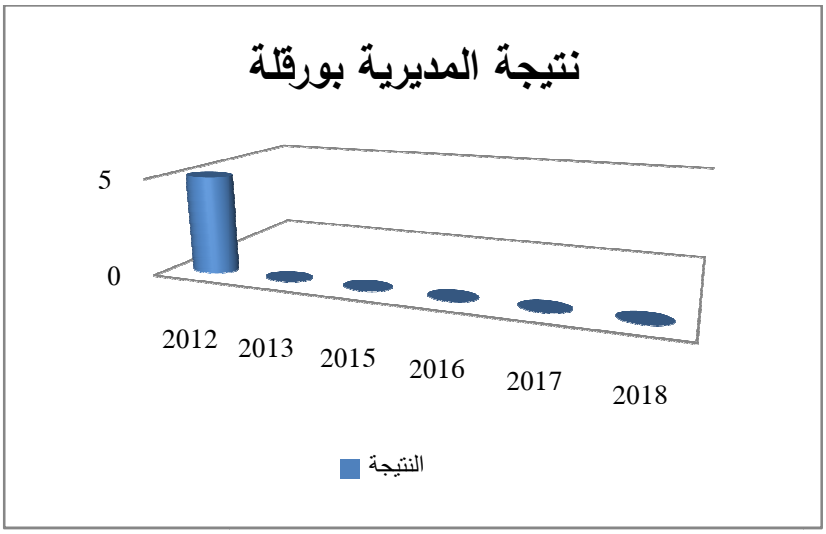
الشكل رقم 05-02: رسم بياني يوضح تطور رقم الأعمال في المديرية بورقلة بين (2012-2018)



المصدر : من إعداد الطالب بناءا على معلومات المديرية

2- النتيجة : نلاحظ أن المؤسسة حققت نتائج سلبية في جميع السنوات إلا في سنة 2012 فقد تم تحقيق 537 مليون دج كنتيجة صافية، أما في السنتين 2013 و 2105 فهناك زيادة في الخسارة المقدرة ب 122 2- مليار دج فمن خسارة 784 1 – دج إلى 906 3- دج ثم عادت للانخفاض في السنتين 2016 و 2017 ليبلغ فرق النتيجة السالبة سنة 2018 293 مليون دج مقارنة بالسنة 2017.

الشكل رقم 06-02 : شكل بياني يبين نتيجة المؤسسة في الفترة بين (2012- 2018)



المصدر: من إعداد الطالب بناءا على وثائق المديرية

- أما الاستدانة فهي معدومة المؤسسة لا تقوم باستدانات خارجية.

الفرع الثاني : المراجعة الجبائية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز ورقلة خلال سنة 2017

عملية الفحص تخص الضرائب التالية : الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة الضريبة على أرباح الشركات، ضريبة على الدخل صنف الأجور.

– الضرائب المفروضة على المؤسسة :

1- الرسم على النشاط المهني TAP : يقوم المحاسب بحساب رقم الأعمال الشهري بناءا على وعاء TAP والذي هو رقم الأعمال المحقق من عمليات توزيع الكهرباء و الغاز حيث يقوم بتقدير مبلغ الرسم بناءا على الرسم المدفوع في السنة الماضية مقسما على 12 شهرا n-1/12 (تسبيقات) و يتم تصريح بمبلغ موحد خلال 11 شهرا، و في شهر ديسمبر يتم مقارنة مجموع الرسوم المقدمة خلال السنة مع مبلغ الرسم الواجب دفعه و ينتج عن ذلك ضريبة مؤجلة أصول أو ضريبة مؤجلة خصوم أو رصيد معدوم.

و تحسب :

رقم الأعمال الخاضع= رقم الأعمال الإجمالي- رقم الأعمال المفصل؛

رقم الأعمال المفصل= عمليات التي تلها تخفيض 30% + العمليات الغير خاضعة لتخفيض.

و لتوضيح أكثر لدينا نموذج عنTAP لسنة 2017

الجدول رقم 05-02 : يفصل رقم الأعمال المحصل خلال سنة 2017 (الوحدة بالمليون دج)

المنتوج	رقم الأعمال المحقق
كهرباء	**9 042 395**
غاز	**211 264**
خدمات أخرى	**311 737**
المجموع	**9 565 398**
مجموع الاعفاءات	**142 093**
رقم الأعمال الخاضع لضريبة	**9 423 305**
الضريبة واجبة الدفع	**188 466 .1**

المصدر : جدول من إعداد الطالب بناءا على معلومات من قوائم المؤسسة

و منه مقدار الضريبة واجبة الدفع هو **9 423 305 * 0.02 = 188 466 .1 دج**

و هذا المبلغ واجب الدفع يتم مقارنته مع ما تم دفعه خلال السنة من تسديدات، و في سنة 2017 كان للمؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم و أتمت الجزء الباقي بشيك بنكي.

أما عن التصريحات، فالتصريح بالضريبة يكون على مستوى المديرية في البليدة، ويكون في وثيقة التصريح G50 الشهري بناءا على رقم الأعمال بنسبة الرسم (2%).

يرفق هذا التصريح بأمر الدفع و صك بنكي يحمل مبلغ الضريبة ويكون التصريح قبل اليوم 20 من شهر الموالي يتم التصريح على مستوى مديرية كبريات المؤسسات DGE حيث يمنح قابض الضرائب وصل يثبت عملية الدفع.

قبل سنة 2012 كان التصريح بالضريبة يكون على مستوى الإدارة الجبائية بورقلة (إلا ضريبة على أرباح الشركات) حتى أصدرت المديرية قرار يقتضي بحساب الرسم و تسديد الضريبة و تصريح بها يكون على مستوى المديرية.

2- ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA : في شركة سونالغاز الرسم تخضع لمعدلين معدل مخفض 9% و المعدل العادي 19% حيث كل نسبة لها حساب خاص وكل عملية شراء أو بيع لها أيضا حساب خاص بها، مثلا في عملية الشراء تقسم إلى رسم شراء، رسم الاستثمارات، رسم الحيازة ...الخ حسب نوع العملية.

في عملية البيع يتحمل الزبائن معدل 9% لزبائن الذين يستهلكون أقل من 125 كيلو واط و 19% للذين يستهلكون أكثر من المعدل السابق.

و يمكن تقسيمها إلى :

1- الرسم على القيمة المضافة المسترجعة : و يتم تجميع الرسم المسترجع (يرسل قائمة الموردين و عناوينهم و أرقامهم الجبائية معلومات موجودة في الفواتير) على مستوى الفرع و إرسالها للمؤسسة الأم في البليدة كل شهر و تقرير يكون في جدول مفصل كما هو موضح في الملحق رقم 06

2- الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للاسترجاع : و يتم تجميع مبالغ الرسم الغير قابل للاسترجاع من طرف المسير و من ثم يقوم بإرسال وثيقة فيها جميع العمليات الرسم الغير قابل للاسترجاع مرة في أخر السنة للمؤسسة الأم فيها تقرير مفصل عن الرسوم الغير مسترجعة المحقق خلال العام و هذه العملية تعتبر عملية جرد (الملحقين رقم 07 - 08)، لتقوم المؤسسة الأم بحساب الضريبة واجبة الدفع لمؤسسة

الضرائب، ثم يقوم مسير في الفرع بتجميع مبالغ الرسم في حساب المركزي ليتم ترصيده عند سداد المؤسسة لمبلغ الضريبة الواجب الدفع مع الحساب بين الوحدات بمقدار مبلغ الفرع فقط.

بعد تجميع مبالغ الرسم على القيمة المضافة التي تمت خلال الشهر TVAمشتريات يقوم مسير المكلف بتدقيق المبالغ الموجودة في الفواتير مع سندات الإثبات، و أيضا يجب مع مراعاة التفريق بين مبالغ الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات و الأخرى المتعلقة بالخدمات.

الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالمشتريات يتم إرسالها شهريا للمؤسسة الأم ليتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة الشهرية، أما الرسم على القيمة المضافة للمبيعات فإنها يتم ارساها للشركة الأم أوتوماتكيا فكل عملية بيع يتم تسجيلها و فوترتها في الشبكة معلومات الشركة وبذلك تكون الشركة الأم على علم بالعملية فبذلك يتم تجميع الرسم للمبيعات و من ثم القيام بعملية التصفية.

فالتصريح بالضريبة يكون على مستوى المديرية في البليدة، ويكون في وثيقة التصريح G50 الشهرية يرفق هذا التصريح بأمر الدفع و صك بنكي يحمل مبلغ الضريبة ويكون التصريح قبل اليوم 20 من الشهر الموالي يتم التصريح على مستوى مديرية كبريات المؤسسات DGE يمنح قابض الضرائب وصل يثبت عملية الدفع.

فإذا كان مبلغ :

- المبيعات أكبر من المشتريات فان للمؤسسة ضريبة مؤجلة خصوم؛
- المشتريات أكبر من المبيعات فان للمؤسسة ضريبة مؤجلة أصول؛
- في حالة التساوي الفرق هنا معدوم لا وجود للحق.

3- الضريبة على أرباح الشركات IBS : شركة سونالغاز مستفيدة من النظام الجبائي لتجميع الشركات حسب ما نصت عليه المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات و الذي ينص على أن الشركة الأم هي المسؤولة عن دفع الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالشركات التابعة.

و بذلك الوحدة غير معنية بدفع الضريبة على أرباح الشركات و لا تملك استقلالية مالية أيضا فإنها تقوم بإعداد ميزانية تسييرية فقط، و المجمع لم يقم بدفع الضريبة على أرباح الشركات خلال 3 سنوات الأخيرة لأنها حققت عجز في 3 سنوات الأخيرة.

أما تسيير الضريبة على أرباح الشركات يتم تسييرها بالشكل التالي :

1- مرحلة دفع التسبيقات على الحساب : و تتم هذه العملية على المستوى المركزي (المديرية العامة) بحيث في كل من اليوم 20 من كل ثلاثي، يتم التصريح و دفع تسبيقات على الحساب، تحسب كل تسبيقة على أساس 30% من الضريبة على الأرباح المدفوعة عن السنة السابقة.

تتحدد أجال هذه التسبيقات كالتالي :

- التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس؛
- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛
- التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛
- متبقي التصفية : خلال أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية.

و يتم التصريح بالتسبيقات بواسطة التصريح الشهري G50 و يودعه المجمع خلال 20 يوم الموالية لكل ثلاثي لدى قابض الضرائب بمديرية كبريات المؤسسات (DGE) ويرفق هذا التصريح بأمر الدفع و صك بنكي مؤشرين من طرف رئيس قسم المحاسبة و الجباية و المدير الفرعي للمالية و المحاسبة.

2- مرحلة التصفية : تتم عملية تصفية الضريبة على أرباح الشركات سنويا بعد تحديد النتيجة الفعلية المحققة (النتيجة قبل الضريبة) أي في تاريخ 12/31 من كل سنة و يلزم المجمع بدفع الضريبة و التصريح بنتيجته قبل 30 أفريل من كل سنة تلي السنة التي تم فيها تحقيق النشاط بحيث بعد التوصل إلى النتيجة و ضرب حاصل النتيجة في معدل الضريبة على الأرباح 26% يجرى الفرق بين مجموع التسبيقات المدفوعة خلال السنة و قيمة الضريبة المحسوبة فعلا في أخر السنة و نكون أمام ثلاثة حالات :

1- قيمة التسبيقات أكثر من قيمة الضريبة المحققة فعلا: وهنا يبقى تسبيق للسنة الموالية (ضريبة مؤجلة أصول)؛
2- قيمة التسبيقات مساوي لقيمة الضريبة المحققة فعلا : رصيد معدوم؛
3- قيمة التسبيقات اقل من قيمة الضريبة المحققة فعلا : وفي هذه الحالة يتم دفع الباقي بشيك بنكي؛
4- و بعد دفع قيمة الضريبة يتم التصريح بالميزانية السنوية (الميزانية الجبائية) لدى المصالح الجبائية المتمثلة في مديرية كبريات المؤسسات(**DGE**).

يرفق هذا التصريح بتصريحات جبائية أخرى تتمثل في :

- الميزانية السنوية و ملحقاتها (الأصول، الخصوم، جدول حسابات النتائج، ...)؛
- التصريح السنوي بالضريبة على الدخل للأجور نموذج G n°29؛
- التصريح السنوي بالضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني G n°4.

4- الضريبة على الدخل الإجمالي : و تتم عبر عمليتين :

أولا:حساب الوعاء الضريبي :

الوعاء الضريبي= الأجر القاعدي+ مجموع التعويضات – اشتراك الضمان الاجتماعي + تعويض السلة + تعويض النقل.

ثانيا : حساب الضريبة على الدخل الفردي : ويتم ذلك بالإسقاط المباشر على الجدول التصاعدي للضريبة ؛ أما التصريح بها فيكون سنويا في وثيقة G29 و يكون التصريح على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بجميع الموظفين.

الفرع الثالث : تقييم التسيير الجبائي في مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة

من أجل الوصول لتسيير جبائي فعال للمؤسسة يجب أن تتوفر على مسير كفء ومن أجل اختبار صحة فرضياتنا قمنا بإجراء مقابلة مع السيد غرياني سمير، بتاريخ 16 ماي 2019، كانت المقابلة عبارة عن مجموعة من الأسئلة تم طرحها على السيد غرياني سمير اطار في مديرية توزيع الكهرباء و الغاز و مسيير في مصلحة المالية و المحاس جاءت كالتالي :

الجدول رقم 06-02 : تقييم التسير الجبائي داخل المؤسسة من خلال معرفة مؤهلات المسير الجبائي في شركة :

السؤال	الجواب
1. ما هي الشهادة التي تحصلت عليها و في أي اختصاص ؟	تحصل على شهادة ليسانس سنة 2003 في ميدان مالية و التسيير.
2. هل سبق لك و أن أجريت دورات تكوينية في المجال الجبائي ؟	نعم أجريت دورة تكوينية في الجباية سنة 2016 في الجزائر.
3. عند انجاز مهامك هل تسطر لنفسك برنامج عمل تقوم من خلاله بإدارة وقتك ؟	نعم بطبيعة الحال ، عدم تأجيل الأعمال و تراكمها لأنه عند حدوث التأخر في انجاز الأعمال يؤدي هذا إلى ارتكاب أخطاء جبائية.

4. من منظورك الشخصي ما هي الشروط الواجب توفرها حتى يكون العمل ناجح ، مثالي، ومتقن؟	- تنظيم في العمل؛ - الوعي و المعرفة العمل مهام المنصب المتقلد؛ - توفير الإجراءات المكتوبة؛ - توفير بيئة ملائمة.
5. هل تقوم بالاطلاع و متابعة قانون المالية السنوي و هل تقوم بإنجاز ملخصات للضرائب المهمة ؟	نعم أقوم بمتابعة و الاطلاع على قانون مالية بحكم شخصي لكوني أعمل بمكتب معتمد من طرف الدولة خارج دوام عملي و أقوم بقراءات للقوانين و أيضا تقوم المؤسسة الأم باطلاعنا على جديد القوانين الصادرة في شكل توضيحات ترسلها لنا حيث تبين لنا كيفية معالجة أمر ما أو حالة من حالات طبقا للقانون الجبائي.
6. ما هو النظام الضريبي الذي تخضع له مؤسستكم ؟ و ما هي مجمل الضرائب المفروضة عليها ؟	المؤسسة تخضع للنظام الحقيقي التصريحي ،الضرائب و الرسوم المطبقة عليها هي : TAP، TVA، IRG صنف مرتبات و أجور، IBS ، حق الطابع (الدمغة) الرسم على السكن و الرسم العقاري.
7. ما هي الامتيازات الجبائية التي يمنحها لكم القانون ؟	المؤسسة لا تمتلك امتيازات واضحة حاليا.

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على المقابلة

التعليق :

نلاحظ من خلال أجوبة السيد غرياني أنه شخص متمكن في المجال الجبائي و له المؤهلات علمية جيدة فهو متحصل على شهادة ليسانس في ميدان المالية و التسيير و قد أجرى دورة تكوينية في الجزائر سنة 2016 هو مطلع على مختلف المستجدات الحديثة في التشريعات الجبائية، و هو شخص منضبط و متفاني في أداء أعماله فهو حريص على انجاز مهامه في وقتها و لا يقوم بتأجيلها و يعلم بأن أي خلل أو تهاون في أداء الأعمال ينعكس سلبا على مؤسسته مما يعرضها لعقوبات و أعباء على مؤسسته.

الجدول رقم07-02 : أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي في مديرية ورقلة

السؤال	الإجابة
1. هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجباية داخل المؤسسة ؟	لا يوجد شخص معين بل توجد مصلحة بأكملها و هي مصلحة المالية و المحاسبة هي المكلفة بالجباية و العمليات الجبائية في المؤسسة.
2. هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل مستمر أو عرضي ؟	على مستوى المديرية بورقلة لا، لا تتعامل مع أي مستشار جبائي خارجي و أيضا حسب رأيي لا تحتاج لأنها لا تقوم بالتصريح بأي ضريبة سوى ضريبة الموقع أو السكن أما على مستوى المديرية الأم فمن المرجح أنه يوجد.
3. هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية ؟	نعم، المؤسسة تحتوي على هيكل تنظيمي يبين توزيع المهام الأعمال بإنتظام، كذلك يوجد صرامة في الدخول والخروج في المؤسسة، أيضا توجد صرامة في تسجيل البريد الصادر والوارد إلى المصلحة...الخ.
4. من يقوم في المؤسسة بإمضاء الصكوك البنكية ؟	المدير هو الذي يقوم بالإمضاء على جميع العمليات المالية.
5. هل يوجد أرشيف خاص بالمؤسسة ؟	بطيعة الحال يوجد أرشيف في المؤسسة و يعبر عن التاريخ الجبائي للمؤسسة.
6. إلى من توكل مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة ؟ وكم عددهم ؟	توكل إلى مصلحة الاستغلال هي المختصة بالتسيير في المؤسسة وكذلك أعمال المتابعة وملء وكل ما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة.

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على المقابلة

التعليق :

من خلال الأسئلة المطروحة على المسير الجبائي في المؤسسة، استنتجنا من خلال أجوبته أنه هناك صرامة في نظام الرقابة الداخلي، أما من ناحية إمضاء الشيكات فلاحظنا من خلال أجوبته أنه ترتكز على شخص وحيد وهو مدير المديرية، كما أنه لاحظنا من خلال أجوبته أيضا أن كل مصلحة تحتفظ بوثائقها الخاصة بها في خزانه أو علبة، كما أوضح المسير الجبائي للمؤسسة أيضا أن المؤسسة لا تتعامل مع مراجع ومستشار جبائي، كما أوضح أيضا مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة توكل لمصلحة واحدة و هي التي تقوم بمهمة التسيير الجبائي وكذلك أعمال المتابعة الجبائية، وكل ما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة؛ إضافة إلى ذلك وللتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، قمنا بطرح سؤال عليه، حيث صرح المسيير و اطار في مؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة غرياني بأن المؤسسة تملك نظام رقابة داخلية جيد، وذلك لحرص الشركاء على سيرورة العمل.

الجدول رقم 08-02 : تقييم التسيير الجبائي و فعاليته في مديرية التوزيع بورقلة

السؤال	الجواب
1. هل يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر ؟	لا، لا توجد في المؤسسة مصلحة خاصة بمتابعة الضرائب.
2. هل يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضرائب ؟	نعم، توجد خلية المتابعة الجبائية و الشبه جبائية تابعة لمصلحة الاستغلال.
3. هل تتوفر المؤسسة على كل الإمكانيات البشرية و المادية من أجل متابعة الضرائب في المؤسسة ؟	نعم، تتوفر على جميع الإمكانيات مادية كانت أو معنوية، فمهنة المحاسبة و الجباية مرتبطتان ببعض.
4. كيف تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفين المكلفين بالضرائب ؟	لا، لا تتعاون المصالح الأخرى مع المكلفين بالضريبة في المؤسسة لكل عمله و يقوم به.
5. هل يوجد تكوين للمكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة ؟	نعم، فسياسة التكوين موجودة في المؤسسة ليس فقط في مجال المحاسبة و الجباية بل في جميع المجالات.
6. كيف ينظر إلى وظيفة المكلفين بالضرائب داخل المؤسسة ؟	ينظر لها كأهم الوظائف الأساسية للمؤسسة لأنها تعتبر وعاء للمعلومات.
7. كيف يتم إختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة ؟	سياسية الاختيار و على حسب ما أعرفه و ما واجهته منذ دخولي للعمل في الشركة هو عامل الخبرة خاصة في مجال المحاسبة و الجباية المؤسسة

	فهي ركن أساسي تتطلب شخص ذو خبرة.
8. هل يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات مهمة و دقيقة ؟	نعم، يوجد نظام فعال جدا و اسمه حساب و هو أفضل من النظام القديم كونطا.
9. هل يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تسهيل عمل المكلف بمتابعة الضرائب ؟	نعم، عندهم إجراءات مكتوبة و أيضا يملكون صلاحيات كبيرة في المؤسسة أكثر من الأقسام الأخرى.
10. هل تقومون بمراجعة بمتابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة ؟	نعم، وهذا واجب لمواكبة التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي الجزائري.
11. هل تتمتلك المؤسسة مرونة تمكنها من التعامل مع تغيرات القوانين و التشريعات الضريبة ؟	نعم، في الوقت الحالي توجد مرونة لأنهم أحدثوا بعض التغييرات في أنظمة المعالجة وأصبحت تستجيب بشكل أفضل للتغيرات المحدثة في القانون الجزائري.
12. هل يتم تحليل أثر الضرائب على المؤسسة ؟ و من يقوم به ؟	يوجد تحليل لكن ليس على مستوى مديريتنا بل على مستوى المديرية العامة بالبليدة حيث يقومون بتحليل مالي و دقيق لأثر الضرائب على المؤسسة.
13. ما هي الضريبة التي لها أثر سلبي على المؤسسة ؟ و ما هي الإجراء التي يمكن انتهاجها لتقليل منها ؟	الضريبة التي لديها أثر سلبي هي الرسم على الرسم على القيمة المضافة ولا يمكننا الخفيض منها لأن وعاء الضريبة محدد في القانون وهو عملية الفوترة أما باقي الضرائب فهو رقم الأعمال المتحصل عليه لذلك لا يمكننا تخفيض في عبء الضريبي، أما الضرائب الأخرى لا تؤثر بشكل كبير خاصة في سنوات 3 الأخيرة أما ضريبة الدخل لا تؤثر تماما على المؤسسة.
14. هل يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة ؟	أكيد فكل عملية مالية خاصة مع إدارة الضرائب يجب أن يصادق عليها المدير.
15. هل لموظفي المؤسسة وعي بأهمية متابعة الضرائب في المؤسسة ؟	في المصلح مالية و المحاسبة يوجد وعي أما في المؤسسة و المصالح و الأقسام الأخرى فبشكل

	متفاوت.
16. هل تقوم المؤسسة بالوفاء بالالتزامات الضريبية بشكل جيد ؟	نعم، تقوم المؤسسة بالوفاء بالالتزامات الجبائية بشكل منتظم و لم نشهد لها أي غرامات تأخير منذ التحاقي بالمؤسسة.
17. هل قامت المؤسسة بدفع غرامات على التأخر في التصريحات ؟	نعم، لكن قبل أن نتفرق، كانت الشركة عبارة عن منطقة تحكم الجنوب الشرقي كاملا فشهدت مرة واحدة غرامة تأخير في سنة 2005 هذه معلومة مقدمة من طرف السيد محجوبي، أما الآن لا غرامات فالغرامات تعبر عن سوء تسيير في المؤسسة و منه تجعل ادراة الضرائب تفقد ثقتها في المؤسسة و تلجأ للتدقيق في تصريحاتها.
18. تقوم المؤسسة بدراسة الخيارات الضريبية الممنوحة ؟	و هذه العملية عملية اتخاذ القرارات تكون على مستوى المديرية العامة أما على مستوى مديرية ورقلة الخيارات تكون بسيطة في شكل خيارات في استثمار و الشراء و طريقة التسديد و...الخ.

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على مقابلة

التعليق :

من خلال الإجابات نلاحظ بأن الوظيفة التسييرية الجبائية داخل المؤسسة تتم بشكل جيد و هذا ما يقلل حجم الأخطاء المرتكبة جبائيا و منه التقليل من المخاطر الجبائية المحتملة الحدوث، لكن نلاحظ تركز أغلب مهام هذه الوظيفة على قسم واحد هو قسم الاستغلال بالتالي يقلل هذا من نسبة احتمال ارتكابه للأخطاء واكتشافها بسرعة، و أيضا غياب التعاون ما بين مصلحة المحاسبة و بقية المصالح مما يصعب من مهام المكلفين بالجباية، ونلاحظ أيضا بأن وظيفة المسيير الجبائي في المؤسسة وظيفة حساسة و هي من أحد أهم الوظائف في المؤسسة فقد تم إعطاء المسير في مصلحة المحاسبة و المالية صلاحيات كبيرة للتسهيل في عمله.

و من جهة الوعي الضريبي ففي مصلحة المحاسبة و المالية يوجد وعي بضرورة معرفته للمحاسبة لأنها من مهامه أما على مستوى المديرية فبشكل متفاوت، و نلاحظ أيضا بأن المؤسسة لديها تسيير جبائي فعال لأنها توفي بواجباتها اتجاه مصلحة الضرائب بشكل منتظم و لم يفرض عليها غرامات خلال 10 سنوات الأخيرة و علاقتها مع المؤسسة الضريبة علاقة جيدة حتى تصريحاتها و وثائقها لا تحوز على أخطاء تجعل مؤسسة الضرائب تفقد ثقة تجاه المؤسسة.

المطلب الثاني : تشخيص الوضعية الجبائية لشركة البناء بورقلة

الجدول رقم 09-02 : تقييم الوضعية الجبائية لشركة مواد البناء SMCO

السؤال	الجواب
1. كيف يتم إعداد برنامج المراجعة الجبائية ؟	عموما يتم إعداد برنامج المراجعة بالشكل التالي : **1**- التخطيط والتحضير لبرنامج العمل بالتعرف على المؤسسة ومختلف قوانينها تعاملاتها؛ **2**- التعرف على مختلف وثائق وعقود المؤسسة. **3-** مرحلة التنفيذ والعمل، و فيها يتم متابعة مختلف الأعمال الجبائية؛ بدءا من النتيجة المحاسبية، كذلك مراجعة القواعد الشكلية والزمنية للتصريحات؛ **4-** إعداد التقرير في حالة وجود أخطاء ومخالفات.
2. كيف يتم مراجعة الضرائب والرسوم في المؤسسة ؟	ويكون ذلك حسب الوعاء الخاص بكل ضريبة بدءا برقم الأعمال المتحصل عليه إلى نتيجة محاسبية و الفواتير البيع و الشراء و الخدمات، و عملية المراجعة يقوم بها مراجع خارجي.
3. هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية ؟	نعم، أكيد يوجد منها إجراءات الصرامة و متمثلة في الدخول و الخروج و تسجيل البريد الصادر و الوارد و ...الخ.
4. من يقوم في المؤسسة بإمضاء الصكوك البريدية ؟	المدير هو الذي يقوم بالإمضاء على كل العمليات المالية في المؤسسة.
5. هل يوجد أرشيف خاص بالمؤسسة ؟	نعم يوجد، يوجد غرفة خاصة بالأرشيف.

6. هل يؤثر برنامج المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية ؟	أكيد يؤثر وبشكل كبير.

المصدر : من اعدد الطالب اعتمادا على المقابلة

التعليق :

من خلال أجوبة المحاسب في الشركة استنتجنا أنه يقوم بإعداد برنامج للمراجعة الجبائية و أكد أنه في الوقت الحالي أصبح أسهل من سابقه، إذ أن برمجيات المحاسبة سهلت الكثير من الأعمال، بحيث إنتقلنا إلى مرحلة المراجعة المحاسبية والجبائية الإلكترونية، كما أوضح طرق لكيفية مراجعة الضرائب و الرسوم المختلفة في المؤسسة، إضافة إلى أنه في المؤسسة هناك صرامة في نظام الرقابة الداخلية، وهذا راجع للحرص على عدم الوقوع في الغرامات، أما من ناحية إمضاء الشيكات فإنها ترتكز على شخص وحيد وهو مدير الشركة.

المؤسسة وعلى حسب أجوبة لشهب عمر فإنها تحتوي على مصلحة خاصة بحفظ الوثائق و الأرشيف و أوضح أن برنامج المراجعة يساهم بدرجة كبيرة في تحسين جودة التصريحات، شريطة أن يكون المراجع ذو كفاءة عالية ويقوم إعداد برنامج المراجعة بطريقة سليمة وفق ماتقتضيه أطر ومبادئ المراجعة.

المطلب الثالث : تقييم العملية التسييرية في مؤسسة مواد البناء بورقلة SMCO

الفرع الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلي لمؤسسة البناء بورقلة

الجدول رقم 10-02 : أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي في شركة SMCO

السؤال	الاجابة
1. هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجباية داخل المؤسسة ؟	يوجد شخصين مكلفين بالجباية و العمليات الجبائية في المؤسسة.
2. هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل مستمر أو عرضي ؟	نعم، تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي خارجي بشكل مستمر و هو السيد ميموني.
3. هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية ؟	نعم، المؤسسة يوجد صرامة في الدخول والخروج في المؤسسة، أيضا توجد صرامة أيضا في تسجيل البريد الصادر والوارد إلى المصلحة...الخ.
4. من يقوم في المؤسسة بإمضاء الصكوك البريدية ؟	المدير هو الذي يقوم بالإمضاء على جميع العمليات المالية.
5. هل يوجد أرشيف خاص بالمؤسسة ؟	بطيعة الحال يوجد أرشيف في المؤسسة و يعبر عن التاريخ الجبائي للمؤسسة.
6. إلى من توكل مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة؟ وكم عددهم ؟	توكل إلى المحاسب هو الذي يقوم بالتسيير في المؤسسة وكذلك أعمال المتابعة وملء وكل ما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة.

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على المقابلة

التعليق :

من خلال الأسئلة المطروحة على المسير الجبائي في المؤسسة، استنتجنا من خلال أجوبته أنه هناك صرامة في نظام الرقابة الداخلية، أما من ناحية إمضاء الشيكات فلاحظنا من خلال أجوبته أنه ترتكز على شخص وحيد و هو مدير الشركة، كما أنه لاحظنا من خلال أجوبته أيضا أنه يوجد مكان مخصص للأرشيف، كما أوضح المسير الجبائي للمؤسسة أيضا أن المؤسسة تتعامل مع مراجع ومستشار جبائي كما أوضح أيضا مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة توكل لشخصين هما اللذان يقومان بمهمة التسيير الجبائي وكذلك أعمال المتابعة الجبائية، وكل ما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة، إضافة إلى ذلك وللتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، قمنا بطرح سؤال عليه، حيث صرح المسيير لشهب بأن المؤسسة تملك نظام رقابة داخلية جيد، وذلك لحرص مالك المؤسسة على سيرورة العمل.

الفرع الثاني : دراسة مؤهلات المسير في مؤسسة البناء بورقلة

الجدول رقم 11-02 : تقييم التسير الجبائي داخل المؤسسة من خلال معرفة مؤهلات المسير الجبائي في شركة SMCO

السؤال	الجواب
1. ما هي الشهادة التي تحصلت عليها و في أي اختصاص ؟	تحصل على شهادة ماستر سنة 2013 في ميدان المحاسبة و الجباية المعمقة.
2. هل سبق لك و أن أجريت دورات تكوينية في المجال الجبائي ؟	نعم، أجريت دورة تكوينية في مكاتب المحاسبة و الجباية.
3. عند انجاز مهامك هل تسطر لنفسك برنامج عمل تقوم من خلاله بإدارة وقتك ؟	نعم، بطبيعة الحال، عدم تأجيل الأعمال و تراكمها لأنه عند حدوث التأخر في انجاز الأعمال يؤدي هذا إلى ارتكاب أخطاء جبائية.
4. من منظورك الشخصي ما هي الشروط الواجب توفرها حتى يكون العمل ناجح ، مثالي، ومتقن؟	- تنظيم في العمل؛ — الوعي و المعرفة العمل مهام المنصب المتقلد؛ - توفير بيئة ملائمة.
5. هل تقوم بالاطلاع و متابعة قانون المالية السنوي و هل تقوم بإنجاز ملخصات للضرائب المهمة ؟	نعم، أقوم بمتابعة و الاطلاع على قانون مالية و أقوم بقراءات للقوانين.
6. ما هو النظام الضريبي الذي تخضع له مؤسستكم	المؤسسة تخضع للنظام الحقيقي التصريحي ،الضرائب و

و ما هي مجمل الضرائب المفروضة عليها ؟	الرسوم المطبقة عليها هي : IRG، TVA،TAP صنف مرتبات و أجور، IBS، حق الطابع (الدمغة) الرسم على السكن و الرسم العقاري و بضعة رسوم اخرى.
7. ما هي الامتيازات الجبائية التي يمنحها لكم القانون ؟	المؤسسة تمتلك امتيازات في : TAP : تخفيض ب1% لأنها مؤسسة انتاجية؛ IBS : يخضعون ل19% للمؤسسات الإنتاجية.

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على المقابلة

التعليق:

من خلال الأجوبة السابقة نستطيع الحكم على المسير الجبائي بأنه شخص كفؤ و مؤهل فهو من ذوي الاختصاص لأنه حاصل على شهادة ماستر دراسات محاسبية و جبائية إضافة إلى كونه أجرى دورات تكوينية في مجال الجباية و يقوم بمتابعة مختلف المستجدات الجبائية فهو يطلع دوما على الجريدة الرسمية إضافة إلى انضباطه و اجتهاده في أداء أعماله فهو حريص على أداء المهام الموكلة إليه في وقتها و لا يقوم بتأجيلها و يعلم بأن أي خلل أو تهاون في أداء الأعمال ينعكس سلبا على مؤسسته مما يعرضها لعقوبات و أعباء على مؤسسته، إما من ناحية المعارف الجبائية المتعلقة بمختلف الضرائب و الرسوم فهو يملك رصيد معرفي كبير و يقوم بالإجابة بدقة و التفصيل عن الأسئلة المطروحة.

الفرع الثالث : تقييم التسيير الجبائي في مؤسسة البناء بورقلة SMCO

الجدول رقم 12-02 : تقييم التسيير الجبائي و فعاليته في مؤسسة مواد البناء SMCO

السؤال	الجواب
1. هل يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر ؟	لا، لا توجد في المؤسسة مصلحة خاصة بمتابعة الضرائب.
2. هل يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضرائب ؟	نعم، يوجد شخصان مكلفان بالجبائية في مؤسسة.
3. هل تتوفر المؤسسة على كل الإمكانيات البشرية و المادية من أجل متابعة الضرائب في المؤسسة ؟	نعم، تتوفر على الإمكانيات مادية كانت أو معنوية، فمهنة المحاسبة و الجباية مرتبطتان ببعض.
4. كيف تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفين المكلفين بالضرائب ؟	لا، لا تتعاون المصالح الأخرى مع المكلفين بالضريبة في المؤسسة لكل عمله و يقوم به.
5. هل يوجد تكوين للمكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة ؟	نعم، تكوين داخلي فقط فسياسة التكوين موجودة في المؤسسة ليس فقط في مجال المحاسبة و الجباية بل في جميع المجالات.
6. كيف ينظر إلى وظيفة المكلفين بالضرائب داخل المؤسسة ؟	ينظر لها كأهم الوظائف الأساسية للمؤسسة لأنها تعتبر وعاءا للمعلومات في المؤسسة.
7. كيف يتم إختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة ؟	سياسية الاختيار تكون على أساس تسبيق الشهادات على الخبرة فيتم تكوين و تعليم أصحاب الشهادات في المؤسسة (تكوين داخلي).
8. هل يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات مهمة و دقيقة ؟	نعم، يوجد نظام فعال جدا و اسمه بيسي كونطا PC COMPTA.
9. هل يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تسهيل عمل المكلف بمتابعة الضرائب ؟	نعم، عندهم إجراءات مكتوبة و أيضا يملكون صلاحيات كبيرة في المؤسسة.
10. هل تقومون بمراجعة بمتابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة ؟	نعم، وهذا واجب لمواكبة التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي الجزائري.

11. هل تمتلك المؤسسة مرونة تمكنها من التعامل مع تغيرات القوانين و التشريعات الضريبة ؟	نعم، في الوقت الحالي توجد مرونة نوعا ما و بإمكانها التكيف مع التغيرات.
12. هل يتم تحليل أثر الضرائب على المؤسسة ؟ و من يقوم به ؟	يوجد تحليل لكن ليس بشكل واضح و يقوم بعملية التحليل مصلحة المحاسبة في المؤسسة.
13. ما هي الضريبة التي لها أثر سلبي على المؤسسة ؟ و ما هي الإجراء التي يمكن انتهاجها لتقليل منها ؟	الضريبة التي لديها أثر سلبي هي الرسم على الرسم على القيمة المضافة ولا يمكننا التخفيض منها لأن وعاء الضريبة محدد في القانون وهو عملية الفوترة أما باقي الضرائب فهو رقم الأعمال المتحصل عليه لذلك لا يمكننا تخفيض في عبئ الضريبي ،أما الضرائب الأخرى لا تؤثر بشكل كبير خاصة في سنوات 3 الأخيرة أما ضريبة الدخل لا تؤثر تماما على المؤسسة.
14. هل يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة ؟	أكيد فكل عملية مالية خاصة مع إدارة الضرائب يجب أن يصادق عليها المدير.
15. هل لموظفي المؤسسة وعي بأهمية متابعة الضرائب في المؤسسة ؟	يوجد بشكل متفاوت.
16. هل تقوم المؤسسة بالوفاء بالالتزامات الضريبية بشكل جيد ؟	نعم، تقوم المؤسسة بالوفاء بالالتزامات الجبائية بشكل منتظم.
17. هل قامت المؤسسة بدفع غرامات على التأخر في التصريحات ؟	نعم، تعرضت المؤسسة للغرامات المالية من طرف إدارة الضرائب.

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على مقابلة

التعليق:

من خلال الإجابات نلاحظ بأن الوظيفة التسييرية الجبائية داخل المؤسسة تتم بشكل جيد، و لكن نلاحظ تركز أغلب مهام هذه الوظيفة على شخصين فقط هو ما يساعد على وجود أخطاء لهذا يتم اللجوء لمستشار خارجي ليصحح الأخطاء المرتكبة بسرعة، و أيضا غياب التعاون ما بين مصلحة المحاسبة و بقية المصالح مما يصعب من مهام المكلفين بالجباية، ونلاحظ أيضا بأن وظيفة المسير الجبائي في المؤسسة وظيفة حساسة و هي من أحد أهم الوظائف في المؤسسة فقد تم إعطاء المسير في مصلحة المحاسبة و المالية صلاحيات كبيرة للتسهيل في عمله.

و نلاحظ أيضا بأن المؤسسة لديها تسيير جبائي فعال لأنها توفي بواجباتها اتجاه مصلحة الضرائب بشكل منتظم و علاقتها مع المؤسسة الضريبة علاقة جيدة حتى تصريحاتها و وثائقها لا تحوز على أخطاء تجعل مؤسسة الضرائب تفقد ثقة تجاه المؤسسة.

المبحث الثالث : التأكد من صحة الفرضيات و نتائج الدراسة

في هذا الجزء من الدراسة نحاول التفصيل و تحليل ثم مناقشة النتائج بناءا على الفرضيات و من ثم التأكد من صحة الفرضيات.

المطلب الأول : الفرضيات التي تم نفيها

وفي هذا المطلب سنتطرق إلى الفرضيات التي تم نفيها بعد القيام بالدراسة.

الفرضية الأولى

المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول المخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة، تم نفي هذه الفرضية من خلال الدراسة و أظهرت أن المراجعة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة، وذلك من خلال تحليل المؤشرات المخطر الجبائي لتنبيه المؤسسة إلى أن الخطأ أو الإخلال بالنصوص التشريعية الجبائية سيكون مؤشرا على زيادة المخاطر الجبائية.

المطلب الثاني : الفرضيات التي تم تأكيدها

وفي هذا المطلب سنتطرق إلى الفرضيات التي تم تأكيدها بعد القيام بالدراسة.

أولا : الفرضية الثانية

التسيير الجبائي في المؤسسة يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير، و هذا ما تم إثباته من خلال الدراسة الميدانية، حيث تم ملاحظة إهمال بعض الجوانب الجبائية أدى إلى وقوع مؤسسة البناء في الغرامات نتيجة لعدم وجود مختصين في العملية التسييرية الجبائية، لهذا يجب أن يتمتع المسير بمعرفة معمقة في المجال الجبائي لكي يتمكن من تسيير العملية الجبائية بكل كفاءة.

ثانيا : الفرضية الثالثة

القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة سيؤثر بشكل ايجابي على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة و قد أثبتت هذه الفرضية من خلال دراستنا لأن المراجعة تسمح بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة بالإضافة لدور المراجع الجبائي الذي يقدم نصح و اقتراحات حول القضايا الجبائية الصعبة مما يجعل عملية التسيير أكثر دقة و أكثر كفاءة.

المطلب الثالث : نتائج الدراسة

1. التسيير الجبائي هو إجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛
2. القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة يمكنها من تجنب المخاطر الجبائية و يؤثر بشكل جيد على الوضعية المالية للمؤسسة؛
3. للمراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة فكلما كانت المراجعة دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
4. وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيدا في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
5. نظام المعلومات المطبق يحمل جملة من الخصائص الايجابية التي تسهل من عمل المسير الجبائي و العملية الجبائية عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب و الرسوم لإعداد التصريحات و أيضا هو يكفل طرق لاكتشاف الأخطاء في التسجيلات، إضافة إلى أنه مقسم على حسب صلاحية الموظفين فيسهل عملية اكتشاف ارتكاب الأخطاء و من هو المسئول عن الخطأ المرتكب و القيام بتصحيحه.

خلاصة الفصل الثاني

حاولنا في هذا الفصل التطرق إلى أساس الدراسة المتمثل في دراسة دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي باعتبارهما عنصرين أساسين و رئيسيين في المؤسسة فالمراجعة العميقة تكشف عن الأخطار المحدقة بالمؤسسة فبذلك تحاول تجنبها باستخدام استراتيجيات مدروسة، و تحاول الاستفادة من القوانين الجبائية و ذلك باستغلال الامتيازات المقدمة لها من طرف المشرع لتقليل من العبء الضريبي المدفوع.

و توصلنا في الأخير إلى أن المراجعة الدقيقة و المعمقة تمكن المؤسسة من مواجهة المخاطر المستقبلية و تساعدها في اكتشاف مزايا جبائية تساعدها في التحكم و التقليل في العبء الضريبي .

الخاتـــــــــــمة

الخاتمة

إن نمو المؤسسات و تطورها خلق صعوبة في فحص عملياتها و قد يؤثر ذلك سلبا على القوائم المالية خاصة فيما يتعلق بالدقة، لأن تلك القوائم المالية تعبر عن الوضعية و الصورة الحقيقية للمؤسسة، و هذا التطور أدى لتطور مهنة المراجعة أيضا و أصبحت من الأنشطة الرئيسية التي لا يمكن الاستغناء عنها خاصة في ظل التغيير المستمر في نصوص القانون الجبائي الجزائري، فالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية نتيجة للتغير المستمر تجد عدة صعوبات و مشاكل قد تؤدي للانحراف عن أهدافها المسطرة و بالتالي الحد من فعاليتها، و من هنا يظهر دور التسيير الجبائي و فعاليته في المؤسسة.

الهدف من العملية التسييرية هو وصول المؤسسة لأهدافها المسطرة بأقل تكلفة و وقت ممكن، و لحصول ذلك يجب أن نذكر بالدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في المؤسسة و أثرها في تحسين و الرفع من كفاءة التسيير الجبائي.

من هذا المنطلق كان الهدف من دراستنا هو التعرف على الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في الرفع من التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، و على هذا الأساس قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين أساسيين : الأول تضمن الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي، أما الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية.

و من خلال الفصلين استخرجنا النتائج و توصلنا إلى اختبار الفرضيات و تأكيدها أو نفيها و توصلنا لبعض النتائج :

1- التسيير الجبائي هو إجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛
2- وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيدا في الجانب الجبائي يؤثر بالايجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
3- للمراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة فكلما كانت المراجعة دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
4- يجب إدراج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية.

التوصيات :

- على المؤسسات توفير الإمكانيات المادية و البشرية من اجل متابعة الضرائب؛
- ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية و ما لها من انعكاسات على الوضعية المالية بالاضافة للدور الذي تلعبه في تحسيين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة؛
- ضرورة القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي لاطارات لمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالتعاون من مصلحة الضرائب.

الافاق المستقبلية :

في ختام هذه الدراسة تبين أنه هناك عديد من المحاور التي تستحق المزيد من البحث

- توسيع الدراسة الحالية الى عينة أكبر من المؤسسات؛
- مدى تطبيق القوانين الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛
- تقييم التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية :

الكتب :

1. ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير و اجراءات، دار النهضة العربية للطباعة و النشر و التوزيع، 1996.
2. رهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مص، 2004.
3. عبد الفتاح الصحن، مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا، مكتبة شباب الجامعة، بيروت 1994.
4. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، ط 2، 2005.
5. ناصر دادي عدوان، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة 2، 1998، الجزائر.

المذكرات :

6. أحمد العناق، المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، دفعة جوان 2012.
7. أمال بور، دور الخيارات الجبائية في قرارات المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014 – 2015.
8. أميرة فتحة، دور المراجعة الجبائية في تحسين اداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد17، 2017.
9. أمين راشدي، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان 2017.
10. ايمان بوقطوفة، رندة ريغي، دور معايير المراجعة الدولية في تفعيل نطاق الرقابة الداخلية كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2016 -2017.
11. حمد صابر بن زاوي، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014-2015.
12. خضرة مشري، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016-2017.

13. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجيستير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011-2012.

14. سيدعلي بوشبوط، دور المراجعة الجبائية فبت دنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسير، جامعة البليدة، الجزائر، 2015 – 2016.

15. عبد اللطيف طاع الله، دور المراجعة الداخلية في تفعيل ادارة المخاطر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016- 2017.

16. محمد فتاح سويلم، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2015-2016.

17. هاجر العطافي، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، مسيلة، الجزائر، 2015/2014.

المقالات :

18. أنور عبدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، الجزائر، العدد04، 2012/12.

19. سمية قحموش، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 6، 2016.

20. صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية مجلة الباحث، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 12 سنة 2013.

21. محمد الأمين وليد طالب، نظيرة قلادي، مساهمة النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغير و المتوسطة، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة سكيكدة، الجزائر، العدد 10ديسمبر2018.

القوانين و التشريعات

22. قانون الرسوم على رقم الأعمال.

23. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

المراجع باللغة الأجنبية :

24. AYACHE Youcef , BOURTOUCHE Rabah , L’exercice de la mission d’audit fiscal au sein d’une entreprise : cas de la société les
25. Bouchebbah Sarra , Chabouni Lydia ، Audit fiscal des societes commerciale cas de la societe Soummam Computer system SARL UNV BEJAIA , 2017- 2018.
    a. Grands Moulins de Sahel SARL , UNV BEJAIA , 2016.
26. M. MOHAMED BEN HADJ SAAD , L’AUDIT FISCAL DANS LES PME : PROPOSITION D’UNE DEMARCHE POUR L’EXPERT-COMPTABLE ,unv sfax , tunisie , 2008 -2009.

1- Oussama SALIH , L’audit fiscal , UNV HASSAN 1^{ER} ; tunisie.
2- Soufiane OUIDA , Audit fiscal : Gestion des risques et outils d'optimisation Université Hassan 2 Casablanca - ENCG Spécialité Gestion financière et comptable 2013.

الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2012

CENTRE DD OUARGLA URBAIN — DATE 08/05/2019 14.00.49

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2012	2011
Ventes et produits annexes		5 649 285 858,47	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
I - Production de l'exercice		2 520 384 622,29	0,00
Achats consommés		- 22 438 463,80	0,00
Services extérieures et autres consommations		- 193 047 663,79	0,00
II - Consommation de l'exercice		- 1 166 599 052,33	0,00
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 353 785 569,96	0,00
Charges de personnel		- 410 704 601,17	0,00
Impôts, taxes et versements assimilés		- 88 625 681,57	0,00
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		853 816 462,26	0,00
Autres produits opérationnels		84 479 623,39	0,00
Autres charges opérationnelles		- 60 000,00	0,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 418 656 787,41	0,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		469 096,03	0,00
V - RESULTAT OPERATIONNEL		520 048 394,27	0,00
Charges financières		- 4 768 847,41	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		- 4 768 847,41	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		515 279 546,86	0,00
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations)sur résultats ordinaires		22 376 572,51	0,00
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 754 486 656,84	0,00
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 5 216 830 537,47	0,00
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		537 656 119,37	0,00
Eléments extraordinaires (charges)		- 69 785,48	0,00
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 69 785,48	0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		537 586 333,89	0,00

53 974 459,96- 2 839 256 230,88 2 785 283 770,92

mercredi 08 mai — Page 1 / 1

الملحق رقم 01 : جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع الكهرباء و الغاز سنة 2012

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2013

CENTRE DD OUARGLA URBAIN — DATE 07/05/2019 13.08.35

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2013	2012
Ventes et produits annexes		6 562 179 871,55	5 649 285 858,47
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
I - Production de l'exercice		1 168 775 427,77	2 520 384 622,29
Achats consommés		- 33 586 345,60	- 22 438 463,80
Services extérieures et autres consommations		- 199 317 749,21	- 193 047 663,79
II - Consommation de l'exercice		- 2 113 748 935,77	- 1 166 599 052,33
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 944 973 508,00	1 353 785 569,96
Charges de personnel		- 537 205 688,85	- 410 704 601,17
Impôts, taxes et versements assimilés		- 108 710 781,13	- 88 625 681,57
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 590 889 977,98	853 816 462,26
Autres produits opérationnels		94 426 701,14	84 479 623,39
Autres charges opérationnelles		- 62 500,00	- 60 000,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 404 847 758,84	- 418 656 787,41
Reprise sur pertes de valeur et provisions		227 324 264,08	469 096,03
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 757 495 699,87	520 048 394,27
Charges financières		- 147 441,51	- 4 768 847,41
Prestations reçues frais financiers		- 26 750 580,78	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		- 26 898 022,29	- 4 768 847,41
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 784 393 722,16	515 279 546,86
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations)sur résultats ordinaires		0,00	22 376 572,51
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 883 930 836,77	5 754 486 656,84
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 8 668 324 558,93	- 5 216 830 537,47
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 784 393 722,16	537 656 119,37
Eléments extraordinaires (produits)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	- 69 785,48
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 83 446 428,27	- 69 785,48
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 784 393 722,16	537 586 333,89

الملحق رقم 02 : جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع الكهرباء و الغاز سنة 2012 - 2013

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2016

CENTRE DD OUARGLA URBAIN — DATE 07/05/2019 13.06.17

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2016	2015
Ventes et produits annexes		9 023 118 841,93	7 302 541 385,96
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
I - Production de l'exercice		1 332 244 141,79	31 124 774,90
Achats consommés		- 63 823 176,94	- 24 926 726,46
Services extérieures et autres consommations		- 340 465 291,69	- 355 534 066,51
II - Consommation de l'exercice		- 2 694 848 206,49	- 2 537 716 255,21
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 1 362 604 064,70	- 2 506 591 480,31
Charges de personnel		- 585 868 517,09	- 597 570 774,31
Impôts, taxes et versements assimilés		- 134 170 371,43	- 116 203 329,58
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 2 082 642 953,22	- 3 220 365 584,20
Autres produits opérationnels		146 194 651,14	123 707 061,74
Autres charges opérationnelles		- 1 755 712,25	- 75 000,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 462 428 906,17	- 391 913 237,85
Reprise sur pertes de valeur et provisions		35 204,00	87 371 951,33
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 484 741 334,56	- 3 505 136 126,14
Charges financières		- 3 329 535,44	- 379 174 500,75
Prestations reçues frais financiers		- 6 244 799,58	- 21 285 802,13
VI - RESULTAT FINANCIER		- 9 574 335,02	- 400 460 302,88
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 494 315 669,58	- 3 905 596 429,02
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		9 195 810 809,24	7 519 691 619,26
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 11 690 126 478,82	- 11 425 288 048,28
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 494 315 669,58	- 3 905 596 429,02
Eléments extraordinaires (produits)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	- 533 056,95
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 84 143 618,06	- 104 394 374,11
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 494 315 669,58	- 3 906 129 485,97

الملحق رقم 03 : جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع الكهرباء و الغاز سنة 2015 – 2016

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2018

CENTRE DD OUARGLA URBAIN — DATE 07/05/2019 12.57.10

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2018	2017
Ventes et produits annexes		13 277 793 398,54	9 565 398 839,84
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
I - Production de l'exercice		3 166 292 583,50	1 722 194 079,27
Achats consommés		- 57 407 595,56	- 38 447 742,34
Services extérieures et autres consommations		- 410 866 043,03	- 246 352 013,88
II - Consommation de l'exercice		- 3 069 822 564,15	- 2 612 831 779,13
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		96 470 019,35	- 890 637 699,86
Charges de personnel		- 1 012 618 844,70	- 587 495 246,97
Impôts, taxes et versements assimilés		- 213 560 747,09	- 157 594 920,89
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 129 709 572,44	- 1 635 727 867,72
Autres produits opérationnels		258 452 471,91	148 345 525,79
Autres charges opérationnelles		- 226 500,00	- 102 500,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 239 935 670,79	- 760 885 799,31
Reprise sur pertes de valeur et provisions		334 055 047,82	57 648 230,76
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 777 364 223,50	- 2 312 832 725,39
Charges financières		- 899 129 466,81	- 66 826 166,40
Prestations reçues frais financiers		0,00	- 3 612 740,93
VI - RESULTAT FINANCIER		- 899 129 466,81	- 70 438 907,33
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 676 493 690,31	- 2 383 271 632,72
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		13 870 300 918,27	9 771 392 596,39
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 16 546 794 608,58	- 12 154 664 229,11
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 676 493 690,31	- 2 383 271 632,72
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	- 122 110 314,91
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 676 493 690,31	- 2 383 271 632,72

الملحق رقم 04 : جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع الكهرباء و الغاز سنتي 2017-2018

شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE.
DIVISION CENTRALISATION.

CALCUL DU CHIFFRE D'AFFAIRES DE LA T.A.P
DE LA DD DE OUARGLA URBAIN ANNEE 2017

N° DE COMPTE	MONTANT		N° DE	MONTANT	
	CA Imposable	CA Exonéré	COMPTE	C.A Imposable	C.A Exonéré
701011	875 566,79	0,00	70665	8 977 835,12	0,00
7010121 SE/MT	71 985 440,26	0,00	70683	0,00	0,00
7010122 ADM/MT	1 725 457,52	0,00	70686	0,00	0,00
7010124	0,00	0,00	7582	0,00	0,00
7010125	0,00	0,00	7583	0,00	0,00
7010126	0,00	0,00		0,00	0,00
701013 HT	4 480 208 145,82	0,00		0,00	0,00
7010411	2 527 275 702,17	0,00		0,00	0,00
7010412 ADM/BT	262 297 708,06	771 415,32		0,00	0,00
7010413 FRM/BT	6 150 431,94	0,00		0,00	0,00
7010421 XD/MT	1 266 182 052,54	0,00		0,00	0,00
7010422 ADM/MT	425 657 837,49	11 103 827,74		0,00	0,00
7010431 HT	0,00	0,00		0,00	0,00
701049	0,00	4 994 735,03		0,00	0,00
70105	0,00	117 944 102,58		0,00	0,00
70109	19 628,93	0,00		0,00	0,00
701111	33 555,02	0,00		0,00	0,00
701112 MP	0,00	0,00		0,00	0,00
701113 HP	0,00	0,00		0,00	0,00
7011411	176 329 366,09	0,00		0,00	0,00
7011412 ADM/BP	7 952 792,92	0,00		0,00	0,00
7011413 FRM/BP	9 451,42	0,00		0,00	0,00
7011421 XG/MP	9 990 896,92	0,00		0,00	0,00
7011422 ADM/MP	16 948 895,61	0,00		0,00	0,00
7011423 SE/MP	0,00	0,00		0,00	0,00
7011431 XG/HP	0,00	0,00		0,00	0,00
701149	0,00	0,00		0,00	0,00
70115	0,00	7 279 138,38		0,00	0,00
70119	0,00	0,00		0,00	0,00
70651	345 276,00	0,00		0,00	0,00
70655	458 820,00	0,00		0,00	0,00
70659	0,00	0,00		0,00	0,00
706600	153 271 310,72	0,00		0,00	0,00
706602	1 208 841,99	0,00		0,00	0,00
706606	3 951 465,60	0,00		0,00	0,00
70661	398 783,88	0,00		0,00	0,00
70662	0,00	0,00		0,00	0,00
70663	1 050 357,98	0,00		0,00	0,00
S / TOTAL...	**9 414 327 785,67**	**142 093 219,05**	**S/TOTAL...**	**8 977 835,12**	**0,00**
			TOTAL GENERAL (1 + 2)...	**9 565 398 839,84**	
			CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE...	**142 093 219,05**	
			CHIFFRE D'AFFAIRES BASE DE CALCUL...	**9 423 305 620,79**	

Le Chef de Division Finances & Comptabilité

الملحق رقم 05 : وثيقة توضح رقم الأعمال الخاضع و الغير خاضع لضريبة TAP

Société :Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz DD OUARGLA
NIF :00060980545593
TIN :00086294

مسترجعة

Etat récapitulatif des déductions TVA du mois de AVRIL 2019

N° Compte	Taux	Intitulé	Taux	Périodes	TVA
445011	Anciens taux	PRESTATIONS DE SERVICE AU TAUX NORMAL	17%	avr-19	0,00
445013		PRODUIT ET MATERIELS ACQUIS AU TAUX NORMAL	17%		0,00
445014		PRODUIT ET MATERIELS ACQUIS AU TAUX REDUIT	7%		0,00
445017		SOUS-TRAITANCE TRAVAUX IMMOBILIERS AU TAUX NORMAL	17%		0,00
445012		PRESTATIONS DE SERVICE AU TAUX REDUIT	7%		0,00
445081	Nouveaux taux	PRESTATIONS DE SERVICE AU TAUX NORMAL	19%		2 456 151,88
445083		PRODUIT ET MATERIELS ACQUIS AU TAUX NORMAL	19%		0,00
445084		PRODUIT ET MATERIELS ACQUIS AU TAUX REDUIT	9%		0,00
445087		SOUS-TRAITANCE TRAVAUX IMMOBILIERS AU TAUX NORMAL	19%		0,00
445082		PRESTATIONS DE SERVICE AU TAUX REDUIT	9%		22 427,36
TVA DÉDUITE SUR ACHATS NON IMMOBILISÉS					2 478 579,24
445015	Anciens taux	INVESTISSEMENTS AQUIS AU TAUX NORMAL	17%	avr-19	0,00
445016		INVESTISSEMENTS AQUIS AU TAUX REDUIT	7%		0,00
445085	Nouveaux taux	INVESTISSEMENTS AQUIS AU TAUX NORMAL	19%		9 934 150,02
445086		INVESTISSEMENTS AQUIS AU TAUX REDUIT	9%		0,00
TVA DÉDUITE SUR INVESTISSEMENTS					9 934 150,02
Total 1					12 412 729,26

Le Chef Division Finances et Comptabilité

اللحق رقم 06: تصريح TVA المسترجعة (مشتريات)

ANNEXE 1

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Eléctricité et du Gaz

DIRECTION DISTRIBUTION OUARGLA URBAIN
DIVISION FINANACES ET COMPTABILITE
DECLARATION T.V.A EXERCICE 2017

INTITULE		CHIFFRE D' AFFAIRES	TAUX	T . V . A
Chiffre d' Affaires non Imposable à la **T.V.A**				
70102	Ventes m/ses exonérées,,	0,00		
701011	**Ventes exonérées Basse Tension**			
70101111	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS AO-BT/TX.REDUIT	9 222,73		
70101112	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS AO-BT/TX.NORMAL	41 044,47		
70101113	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS AO-BT/TX.REDUIT 9%	16 787,54		
70101114	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS AO-BT/TX.NORMAL 19%	366 239,81		
70101121	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS ADM-BT/TX.REDUIT	5 606,93		
70101122	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS ADM-BT/TX.NORMAL	124 888,29		
70101123	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS ADM-BT/TX.REDUIT 9%	2 613,86		
70101124	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS ADM-BT/TX.NORMAL 19%	28 298,02		
70101131	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS FRM-BT/TX.REDUIT	13 310,42		
70101132	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS FRM-BT/TX.NORMAL	70 011,98		
70101133	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS FRM-BT/TX.REDUIT 9%	37 596,22		
70101134	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS FRM-BT/TX.NORMAL 19%	159 946,52		
701012	**Ventes exonérées électricité M / Tension**			
70101213	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS SE/MT TX.NORMAL 19%	71 985 440,26		
70101223	VENTE ELECTRICITE EXONEREE CLIENTS ADM/MT TX.NORMAL 19%	1 725 457,52		
701013	**Ventes exonérées électricité H / Tension**			
70106	Ventes à l'étranger électricité	4 480 208 145,82		
701111	**Ventes exonérées gaz B / Pression**			
70111111	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS AO-BP/TX.REDUIT	1 922,03		
70111112	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS AO-BP/TX.NORMAL	5 863,47		
70111113	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS AO-BP/TX.REDUIT 9%	1 252,49		
70111114	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS AO-BP/TX.NORMAL 19%	379,48		
70111131	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS FRM-BP/TX.REDUIT	982,25		
70111132	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS FRM-BP/TX.NORMAL	7 769,64		
70111133	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS FRM-BP/TX.REDUIT 9%	2 775,75		
70111134	VENTE GAZ EXONEREE CLIENTS FRM-BP/TX.NORMAL 19%	12 609,91		
701112	Ventes exonérées gaz M / Pression	0,00		
701113	Ventes exonérées gaz H / Pression	0,00		
70116	Ventes à l'étranger gaz	0,00		
701049	TRANSFERTS A D'AUTRES SERVICES CONSOMMATIONS PROPRES			
701149	TRANSFERTS A D'AUTRES SERVICES CONSOMMATIONS PROPRES			
70655	Redevances exonérées de la **T.V.A**	458 820,00		
70665	Prestations de service exonérées	8 977 835,12		
70109	Fact,energ instan ventillation	19 628,93		
70119	Fact,energ instan ventillation	0,00		
77770	Produits Financiers (rep,exer,anter)	0,00		
77779	Autres Produits (rep,exer,anter)	0,00		

الملحق رقم 07 : تصريح TVA المحصلة السنوية (المبيعات أ)

Autres (à préciser)		0,00		
TOTAL (A)		**4 564 284 449,46**		**0,00**
Chiffre d' Affaires Imposable à la T.V.A				
TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE TX.REDUIT	445101	92 026 071,72	7%	6 441 825,02
TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE TX.NORMAL	445102	425 588 290,67	17%	72 350 009,41
TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 17%	44511	95 240 148,05	17%	16 190 825,17
TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 7%	44514	313 482,00	7%	21 943,74
TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE 9%	4451801	259 041 384,09	9%	23 313 724,57
TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE 19%	4451802	3 934 014 631,74	19%	747 462 780,03
TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 19%	445181	63 219 149,72	19%	12 011 638,45
TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE 9%	445182	1 453 256,40	9%	130 793,08
TOTAL (B)		**4 870 896 414,39**		**877 923 539,46**
TOTAL GENERAL (A + B)		**9 435 180 863,85**		**877 923 539,46**

(comptes concernés et nature de CA)

A Ouargla Le 15/01/2018

LE DIRECTEUR DE DISTRIBUTION

الملحق رقم 08 : تصريح ب TVA المحصلة السنوية (المبيعات ب)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2015

DATE 21/04/2019 09.17.27

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		15 000 000 000,00	15 000 000 000,00
Autres fonds propres		60 162 000 078,25	34 365 033 880,54
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		2 079 425 652,18	2 079 425 652,18
Écart de réévaluation		4 081 208 048,84	4 081 208 048,84
Résultat net		- 23 296 515 215,34	- 21 050 224 988,88
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 43 026 118 563,93	- 21 975 893 575,05
compte de liaison**		0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES		15 000 000 000,00	12 499 548 817,63
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		1 585 902 141,14	1 453 054 604,88
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		76 647 059 088,87	64 279 437 168,21
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		78 232 961 230,01	65 732 491 773,09
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		36 276 372 066,80	30 289 970 583,57
Impôts		880 840 395,84	877 950 973,16
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		106 530 095 008,18	98 431 298 155,95
Autres dettes		13 153 697 226,52	9 599 641 130,35
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		156 841 004 699,34	139 198 860 843,23
TOTAL GENERAL PASSIF		250 073 965 929,35	217 430 901 433,95

الملحق رقم 09 : ميزانية المؤسسة (الخصوم) لسنتين 2015 – 2014

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2016

DATE 21/04/2019 09.26.49

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2016	2015
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		15 000 000 000,00	15 000 000 000,00
Autres fonds propres		80 572 856 753,36	60 162 000 078,25
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		2 079 425 652,18	2 079 425 652,18
Écart de réévaluation		4 081 208 048,84	4 081 208 048,84
Résultat net		- 19 008 616 125,13	- 23 296 515 215,34
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 64 372 943 355,12	- 43 026 118 563,93
compte de liaison**		0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES		18 351 930 974,13	15 000 000 000,00
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		1 860 409 052,84	1 585 902 141,14
Impôts (différés et provisionnés)		20 568 190,00	0,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		84 445 871 161,22	76 647 059 088,87
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		86 326 848 404,06	78 232 961 230,01
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		42 781 790 382,16	36 276 372 066,80
Impôts		1 316 148 512,10	880 840 395,84
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		120 675 341 063,57	106 530 095 008,18
Autres dettes		15 794 773 532,62	13 153 697 228,52
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		180 568 053 490,45	156 841 004 699,34
TOTAL GENERAL PASSIF		285 246 832 868,84	250 073 965 929,35

الملحق رقم 10 : ميزانية الموسسة (الخصوم) لسنة 2016

الفهرس

الفهرس :

الإهداء ..... **III**

الشكر و التقدير ..... **IV**

الملخص..... **V**

قائمة المحتويات ..... **VII**

قائمة الملاحق ..... **X**

قائمة الرموز و الاختصارات..... **XI**

المقدمة العامة.....

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي **1**

تمهيد **2**

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي **3**

المطلب الأول : ماهية المراجعة الجبائية **3**

الفرع الأول : تعاريف حول المراجعة الجبائية 3

الفرع الثاني : أهمية المراجعة الجبائية و أنواعها 4

الفرع الثالث : أهداف المراجعة الجبائية و خصائصها 7

الفرع الرابع : علاقة المراجعة بالمراجعات الأخرى 9

الفرع الخامس : الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية 10

المطلب الثاني : ماهية التسيير الجبائي..... **11**

الفرع الأول : تعريف التسيير الجبائي..... 11

الفرع الثاني : مبادئ و أهداف التسيير الجبائي..... 12

الفرع الثالث : أسس و حدود التسيير الجبائي 13

الفرع الرابع : استراتيجيات التسيير الجبائي..... 14

المطلب الثالث : دور المراجعة الجبائية في الرفع من التسيير الجبائي..... 15

الفرع الأول : الوقاية من المخاطر الجبائية 15

الفرع الثاني : إدراج المعلومات الجبائية عند اتخاذ القرار 15

الفرع الثالث : بعض محددات كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية 16

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري 17

المطلب الأول : الإطار التصوري للقانون الجبائي الجزائري..... 17

الفرع الأول : مفهوم النظام الجبائي 17

الفرع الثاني : أهم الضرائب التي تتم مراجعتها في المؤسسات الاقتصادية 18

المطلب الثاني : الخيارات الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري..... 25

الفرع الأول : مفهوم الخيار الجبائي 25

الفرع الثاني : أثار الاختيارات الجبائية 26

الفرع الثالث : خطوات الاختيار الجبائي 26

الفرع الرابع : الفعالية الجبائية للمؤسسة 26

المطلب الثالث : المخاطر الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري 27

الفرع الأول : مفهوم المخطر الجبائي 27

الفرع الثاني : مصادر المخطر الجبائي 28

المبحث الثالث : الدراسات السابقة للموضوع 29

المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية..... 29

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية 33

المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسات السابقة 37

خلاصة الفصل الأول 41

الفصل الثاني : الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي .....

تمهيد 43

المبحث الأول : الطريقة و مجتمع الدراسة 44

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة في الدراسة 44

الفرع الأول : المصادر الأولية (الأساسية)..... 44

الفرع الثاني : المصادر الثانوية 44

المطلب الثاني : تقديم المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (مديرية ورقلة) 45

الفرع الأول : تعريف المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز 45

الفرع الثاني : تقديم مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة..... 46

الفرع الثالث : الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بورقلة..... 47

الفرع الرابع : الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة 48

الفرع الخامس : التعريف بالمصالح 48

الفرع السادس : نظام المعلومات الالكتروني..... 49

المطلب الثالث : تقديم مؤسسة مواد البناء بورقلة SMCO 49

الفرع الأول : تقديم الشركة SMCO 49

الفرع الثاني : منافسو مؤسسة مواد البناء بورقلة ..... **Erreur ! Signet non défini.**

الفرع الثالث : زبائن المؤسسة..... **Erreur ! Signet non défini.**

الفرع الرابع : موردو الشركة..... **Erreur ! Signet non défini.**

المبحث الثاني : المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية ورقلة و مؤسسة مواد البناء بورقلة..... 51

المطلب الأول : تشخيص الوضعية الجبائية و العملية التسييرية في لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة51

الفرع الأول : الخصائص المالية لشركة سونالغاز مديرية التوزيع بورقلة 51

الفرع الثاني: المراجعة الجبائية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز ورقلة خلال سنة 2017..... 53

الفرع الثالث : تقييم التسيير الجبائي في مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بورقلة 57

المطلب الثاني : تشخيص الوضعية الجبائية لشركة البناء بورقلة 63

المطلب الثالث : تقييم العملية التسييرية في مؤسسة مواد البناء بورقلة SMCO..... 65

الفرع الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلي لمؤسسة البناء بورقلة 65

الفرع الثاني : دراسة مؤهلات المسير في مؤسسة البناء بورقلة 66

الفرع الثالث : تقييم التسيير الجبائي في مؤسسة البناء بورقلة SMCO..... 68

المبحث الثالث : التأكد من صحة الفرضيات و نتائج الدراسة 71

المطلب الأول : الفرضيات التي تم نفيها 71

أولا : الفرضية الأولى 71

ثانيا : الفرضية الثالثة ..... **Erreur ! Signet non défini.**

المطلب الثاني : الفرضيات التي تم تأكيدها 71

أولا : الفرضية الثاني 71

ثانيا : الفرضية الرابعة 71

المطلب الثالث : نتائج الدراسة..... 72

خلاصة الفصل الثاني 73

الخاتـــــمة 35

الخاتمة 76

قائمة المراجع 66

الملاحق 80

الفهرس 94