جامعة قاصدي مرباح، ورقلة-الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم التجارية
فرع مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة.
بعنوان:

دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة رغوة الجنوب تقرت للفترة (2015 - 2019)

من إعداد الطالبة:

- فاطمة بامون

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/.....(أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا.
د/ غريب دوادي.....(أستاذة، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا.
د/.....(أستاذ، جامعةورقلة) مناقشا.

الموسم الجامعي: 2020/2019

جـامـعة قاصدي مرباح، ورقـلــة–الـجزائـر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم التجارية
فرع مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ للفترة (2015- 2019)

من إعداد الطالبة:

- فاطمة بامون

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/.....(أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا.
د/غريب دوادي.....(أستاذة، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا.
د/.....(أستاذ، جامعة ورقلة) مناقشا.

الموسم الجامعي: 2020/2019

الإهـــــــــــداء:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى وطني العزيز: الجزائر الصامدة بأهلها

إلى من أضاءت لي دربي المظلم من كنت أحتمي بدعائها الخالص من كان هذا الأخير سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى حبيبة قلبي وروحي أمي الغالية أطال الله في عمرها وبارك فيها أسأل الله أن يحفظها.

وإلى كل من علمني حرفا طيلة فترة دراستي من التعليم الابتدائي إلى الجامعي.

وإلى إخواني الذكور وأخواتي البنات معمر ياسين عز الدين صفاء شبيله

وإلى حبيبة الصغيرة وروح قلبي تسنيم أدامها الله لوليدها.

إلى كل من مد لي يد العون والمساعدة لإتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد حتى ولو بكلمة طيبة.

فاطمة

الشكـــــــــــر:

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على رسوله الكريم ومن تبعه بإحسان إلى يوم الدين بداية أبدأ بالشكر لله جلا وعلا شكرا جزيلا طيبا مباركا الذي أنارنا بالعلم وزيننا بالحلم، وأكرمنا بالتقوى، وأنعم علينا بالعافية ووفقنا في إنجاز هذا العمل على الشكل الذي هو عليه الآن وكان لنا أعظم معين، فله الحمد كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه،

وعرفانا بالمساعدات التي قدمت حتى يخرج هذا العمل إلى النور أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان للأستاذي المشرف دوادي غريب التي قبلت بتواضع وكرامة الإشراف على هذا العمل، فلها أخلص تحية وأعظم تقدير على كل ما قدمته لنا من توجيهات وإرشادات وعلى كل ما خصصت لنا من جهد ووقت طوال إشرافها على هذه الدراسة.

كما أتقدم بالامتنان والعرفان للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على تفضلهم لمناقشة هذا العمل وإبداء ملاحظاتهم القيمة فلهم منا جزيل الشكر.

كما أشكر كل موظفي مؤسسة رغوة الجنوب-تقرت-خاصة الموظف والمؤطر بوعافية عمر.

كما أتوجه بالتحية والشكر إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة وأخص بالذكر أساتذتي المحترمين.

وإلى كل من كان عونا لنا في إتمام هذه الرسالة من معلومات، توجيها ونصائح...

الملخـــــــــــــــص:

تهدف الدراسة إلى قياس فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، حيث تعد المراجعة أحد العوامل المساعدة في تسيير الجانب الجبائي والضريبي للمؤسسة، فالعامل الجبائي يعتبر أحد العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة، لذاك تسعى دائما لتفعيله بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات لتحقيق الأمن الجبائي وتجنب الأخطار الجباية. وبالتالي يكون اللجوء غالبا للمراجع الخارجي هذه الأخيرة تربطه عدة مهام ولها علاقة بالتسيير الجبائي للمؤسسة ويساهم بشكل فعال في تحقيق الأهداف المرجوة من أجل تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وعند وجود أي خلل أو تطبيق خطط غير مدروسة بالإضافة إلى التسيير العشوائي يكبد المؤسسة خسائر مما يجعل عمل المراجع الخارجي في حماية المؤسسة من الأخطار الجبائي التي تحدث ، ولتدعيم الإجابة على فرضيات الدراسة تم الاعتماد على دراسة حالة مؤسسة رغوة الجنوب . تقرت . في الفترة الممتدة ما بين 2015 . 2019 من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة والوصول من خلالها أن المراجع الخارجي تربطه علاقة وثيقة بالجباية وأن المراجع الخارجي يساعد المؤسسة في تسيير الجباية بهدف حماية المؤسسة من المخاطر الجبائية في إطار القانون.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة الخارجية ،مراجع خارجي، تسيير جبائي ، مخاطر جبائية ، مسير جبائي .

Abstract

The study aims to measure the effectiveness of the external review in the fiscal management of the economic institution, as the review is one of the factors that help in the management of the fiscal and tax side of the institution, the tax factor is one of the factors affecting the decision-making process for the institution, so you always seek to activate it in order to maximize the benefit from the incentives to achieve security Tax and avoid the dangers of collection. Consequently, the external auditor is often resorting to the latter, which is linked to several tasks and has a relationship to the tax management of the institution and contributes effectively to achieving the desired goals in order to achieve the institution's fiscal security and when there is any defect or implementation of ill-considered plans in addition to the random management, the institution incurs losses, which makes the work of the external auditor. In protecting the institution from tax dangers that occur To support the answer to the hypotheses of the study, the case study of the Southern Foam Foundation was relied upon - approved - in the period between 2015-2019 in order to reach the objectives of the study and reach through it that the external auditor has a close relationship with collection and that the external auditor helps the institution in conducting the collection in order to protect the institution Tax risks in the framework of the law

Key words:

External audit ، external auditeue ، fiscal mangerent ، fiscal riisks ، fiscal mznajer

قائمة المحتويات

الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة الملاحق	X
المقدمة	أ-ب-ج-د
الفصل الأول: المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي	1
المبحث الأول: ماهية المراجعة الخارجية	3
المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي	24
المبحث الثالث: الدراسات السابقة للموضوع	37
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي	49
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة	50
المبحث الثاني: الجانب التقني للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي	54
المبحث الثالث: النتائج المناقشة	64
الخاتمة	67
قائمة المراجع	68
الملاحق	75

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
الجدول .01 ـ01	المقارنة بين أنواع المراجعة الخارجية	10
الجدول 02 ـ01	الخصائص المالية للشكة	55
الجدول 03 ـ 02	ضرائب وخزينة المؤسسة	57
الجدول 04ـ01	نتيجة قبل وبعد الضرائب	58
الجدول 05ـ01	تقييم العملية التسيرية للمراجع الخارجي	59
الجدول 06 ـ 01	تقييم العملية التسيرية للمراجع الداخلي	60

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
الشكل 01ـ 01	مسار المراجعة الخارجية	**5**
الشكل 02ـ01	الهيكل التنظيمي للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**52**
الشكل 03 ـ 02	الهيكل تنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	**53**
الشكل 04 ـ 01	تطور رقم الأعمال المؤسسة بين 2015ـ 2019	**55**
الشكل 05ـ 02	تطور نتيجة المؤسسة بين 2015 ـ 20129	**56**
الشكل 06 ـ 01	نتيجة المؤسسة قبل وبعد الضرائب بين 2015 ـ 2019	**57**

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
الملحق قم 1	القوائم المالية الخاصة بجدول حساب النتائج بين 2015 . 2019	76
الملحق رقم 2	القوائم المالية الخاصة بجدول حسابات النتائج (النتيجة) بين 2015 . 2019	79
الملحق رقم3	القوائم المالية الخاصة بالميزانية جانب الأول بين 2015 . 2019	84
الملحق رقم 4	القوائم المالية الخاصة ب G50 الخاصة الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الأجور والرسم على النشاط المهني	88
الملحق رقم5	القوائم المالية الخاصة ب G50 الرسم على القيمة المضافة	89
الملحق رقم6	القوائم المالية الخاصة ب G50الضريبة على أرباح الشركات	90

مقدمـــة

أـ توطئة:

إن ظهور المراجعة الخارجية وتطورها حتى وصلت إلى ماهي علية آن جاء، تبعا للتطور المستمر للحياة البشرية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتوسيع المؤسسات وتشبع وظائفها وزيادة تفرعاتها وانفصال الملكية عن الإدارة.

وكان ظهور المراجعة الخارجية قبل المراجعة الداخلية بوقت طويل لتولد حاجة المجتمع إلى المراجعة الخارجية قبل المراجعة الداخلية.

وبالتالي فإن وظيفة المراجعة الخارجية تلعب دورا كبيرا أو هاما كأحد أدوات الأجهزة الرقابة وكأهم طرف خارجي بالنسبة للإدارة من خلال المهام الذي يقوم به المراجع الخارجي فلا يمكن للإدارة أن تحقق أهدافها بفعالية دون دعم منها بالإضافة إلى كونها تحسن التسيير بالمؤسسة وتأهيلها من الجانب الإداري من خلال اكتشاف الخلل والخطأ وتجنبها للدورات المقبلة وهذا من أجل ضمان استمرار المؤسسة وتحقيق أهدافها.

إن تسيير الجباية ومراجعتها الجيد على مستوى المؤسسة وأدراج العامل الجبائي في الاستراتيجية العامة كفيل بتحقيق تحكم مثالي في التكاليف المالية واي سوء وتقصير في التسيير يؤدي إلى ارتفاع الديون وعلى رأسها الديون الجبائية لأنه لا يمكن تأجيل وفق أحاكم قانونية وأي تأخير يعرض متاعب كبيرة كعدم قدرة على السداد نتيجة التراكم مما يعقد الوضعية المؤسسة ويسبب لها عسر مالي ويمكن أن يتطور ويصل إلى حد الإفلاس في أسوء الحالات.

وبالتالي فإن حوصلة عمل المراجع الخارجي تخدم مصالح المؤسسة في كثير من النواحي وأهمها تلك المرتبطة بالتسيير الجبائي وذلك فإن المراجع الخارجي يعمل على اكتشاف الأخطاء وتصحيها واستغلال الثغرات بطريقة

ب ـ إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية ي تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم وضع الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى تطبيق المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية؟

2 ـ ما طبيعة العلاقة بين المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي؟

3. كيف يمكن للمراجعة الخارجية الاهتمام بالتسيير الجبائي.

ت . فرضيات الدراسة:

1ـالمراجعة الخارجية تحقق الانتظام وهي وسيلة لمعرفة مدى فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة؛

2 ـ التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية يؤدي إلى تمسكها واستمرارها وتجنب المخاطر الجبائية؛

3ـ المراجع الخارجي مهام متعلقة بالتسيير الجبائي وتوجد عدة أليات تدعم هذه المهام تتمثل في تمتعه بالاستقلالية، والتأهيل العلمي والكفاءة في المجال الجبائي، لإضافة الخدمات الجبائي التي يقدمها المشرع الخارجي في المؤسسة.

ث . مبررات اختيار الموضوع:

تبرز مبررات اختيار الموضوع من خلال اعتبارات أهمها:

1 . العوامل الذاتية:

- ✓ الرغبة والميول الشخصي في البحث والتعمق في الموضوع؛
- ✓ الاستفادة من الموضوع في الحياة المهنية والعملية؛
- ✓ الإسهام في إثراء المكتبة بهذا الموضوع.

2 . العوامل الموضوعية:

- ✓ الدور الفعال للمراجعة الخارجية في ظل البيئة الاقتصادية ودخولها عصر المعلومات والاتصال؛
- ✓ الضعف الذي تعاني منه المؤسسات في هذا المجال؛
- ✓ فتح أفاق جديدة للبحث في مجال المراجعة مستقبلا.

ج ـ أهداف الدراسة وأهميتها: تهدف هذه الدراسة إلى:

إبراز الدور الهام الذي تلعبه المراجعة الخارجية ومدى تأثيرها على التسيير الجبائي في المؤسسة مع محاولة تسليط الضوء على مفهوم التسيير الجبائي وإطار تطبيقه والتعرف على تأثير المراجعة الخارجية كأجد دعائم التسيير الجبائي بالإضافة إلى الوصول النتائج يمكن تقديم توصيات تحقق الهدف من الدراسة.

أما أهمية تتجلى أهمية الدراسة في:

- ✓ إلقاء الضوء على مهنة المراجعة وبالأخص المراجعة الخارجية لأنها تمكننا من معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسات ومدى تأثيرها على التسيير الجبائي؛
- ✓ محاولة إبراز الدور الهام للمراجعة الخارجية في تفعيل التسيير الجبائي؛
- ✓ التسيير الجبائي من الإسهامات الحديثة لدى الباحثين في المجال الجبائي.

ح . حدود الدراسة:

- ✓ **الحدود المكانية:** لموضوع بحثنا في المؤسسة رغوة الجنوب المتواجدة في تقرت، حيث يعالج مشكل موضوع دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ **الحدود الزمنية:** بغية الإلمام بإشكالية البحث والوصول إلى نتائج عملية لإثبات أو نفي صحة الفرضيات فضنا اختيار صحة الفترة الزمنية والمقدرة (2019 /2020).

خ . منهج البحث والأدوات المستخدمة: من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة تم الاعتماد على طريقةIMRADفي المعالجة المنهجية للموضوع، من خلال إتباع المنهج الوصفي في دراسة هذا الموضوع من الجانب النظري، بغرض تحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بالمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي، إلى جانب إتباع المنهج التحليلي في دراسة الحالة التطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة محل الدراسة.

د . مرجعية الدراسة: تم استخدام مجموعة من المراجع من بينها المسح المكتبي والمذكرات.

ذ . صعوبات البحث:

- ✓ صعوبة الحصول على بعض المراجع (الكتب) في ضل الأزمة الصحية؛
- ✓ صعوبة جمع المعلومات الكافية الخاصة بالدراسة؛
- ✓ الظروف الراهنة بسبب تفشي فيروس كرونا.

ه ـ هيكل الدراسة:

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

تعرضنا في مقدمة بحثنا إلى مدخل حول المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية التي كتنت محل الدراسة.

- **الفصل الأول:** حيث نتطرق الإطار النظري المراجعة الخارجية؛

➢ **المبحث الأول:** تم التطرق فيه إلى ماهية المراجعة الخارجية وذكر أهم أهدافها ولأهميتها؛

➢ **المبحث الثاني:** ماهية التسيير الجبائي من مفهوم وحدود ومبادئ؛

➢ **المبحث الثالث:** سنحاول في هذا المبحث عرض الدارسات السابقة للموضوع.

- **الفصل الثاني:** فقد خصصنا لدراسة الحالة من أجل إعطاء صورة واضحة للمراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية رغوة الجنوب تقرت وتمثلت الدراسة في ثلاثة مباحث.

➢ **المبحث الأول:** عبارة عن الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة؛

➢ **المبحث الثاني:** تطرقنا الجانب التقني للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي؛

➢ **المبحث الثالث:** تم فيه مناقشة نتائج الدراسة وتحليلها بغية الخروج بنتيجة البحث.

وفي الأخير تطرقنا في هذا البحث إلى أهم نتائج الدراسة والتوصيات والاقتراحات والتي رأينها مناسبة محل الدراسة بالإضافة إلى اقتراح أفاق مستقبلية محل الدراسة.

الفصل الأول:

المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي

تمهيدالفصل الأول:

تعتبر المراجعة الخارجية معيار التسيير الجبائي، وذلك من خلال المهام الذي يقوم به شخص يتمتع بالاستقلالية ويملك من الكفاءة والخبرة الآزمة، مما يؤهله للقيام بهذا العمل الموكل من أجل زيادة دعم الثقة في القوائم المالية من جهة والاستثمارات وتوسيع سوق الأوراق المالية من جهة أخرى ، و كذلك تساهم المراجعة الخارجية في حماية المستثمرين والمتعاملين في الأوراق المالية من مخاطر وسوء عرض القوائم المالية بالإضافة إلى مخاطر العش والتلاعب في تلك القوائم فالمدقق الخارجي ليس موظفا في المؤسسة بل شخص مستقل عن المؤسسة ،من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تظهر في المؤسسة وذلك بالاعتماد مجموعة الاجراءات والوسائل .

ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى إبراز عموميات حول المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي مقسمة إلى:

. المراجعة الخارجية، مفهومها، أهدافها، أهميتها؛

. التسيير الجبائي، مفهومه، مبادئه، حدوده

الدراسات السابقة للموضوع

المبحث الأول: ماهية المراجعة

ظهرت الحاجة لعملية المراجعة بهدف اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وتطورت بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب كبر حجم المؤسسات وتوسيعها الجغرافي وسوف نتطرق في هذا المبحث نشأة وتطور المراجعة وبعض التعاريف وأنواعها ومبادئها وفروضها.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة

التعريف الأول: بأنها فحص للحسابات بغرض اكتشاف الأخطاء والغش لغرض إبداء الرأي في دلالة القوائم المالية.[1]

التعريف الثاني: عملية منتظمة للحصول على قرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، تم توصيل نتائج للأطراف المعنية2.

المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الخارجية وخصائصها

هناك العديد من التعاريف التي أعطيت للمراجعة الخارجية ونظرا لتطرقنا لتعاريف مختلفة للمراجعة بصفة عامة والمراجعة الخارجية وسوف نحصر مفهومها كما يلي.

أولا: مفهوم المراجعة الخارجية

التعريف الأول: "**محمود السيد الناغي "** تتم هذه الصورة من طرف شخص أو أشخاص من خارج المنشأة، ليس لديهم أي علاقات وظيفية أو مصلحة مالية في الشركة محل المراجعة، حتى يتوفر لهم الحياد الواجب أن يكون لتحقيق أهداف المراجعة.3

التعريف الثاني: "**بن الزاوي محمد صابر**" هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلي، من أجل إبداء رأي فني محايد حول صدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها وذالك لإعطاء المصداقية، حتى تنال الرضا والقبول لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية (المساهمون، المستثمرون، البنوك)4

---

[1] محمد السيد الناغي؛ **المراجعة الإطار النظري لممارسات**، مكتبة الجلاء الجديدة بالمنصورية ،1995، ص 12

[2] محمد سمير الصبان عبد الوهاب، نصر علي، **المراجعة الخارجية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2002، ص6.

[3] محمد السيد الناغي، **المراجعة الإطار النظري والممارسات**، مكتبة الجلاء بالمنصورية، 1995 - ص 16

[4]محمد صابر بن الزاوي، **فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة ،2015، ص 20

التعريف الثالث: "**بن عمارة كهينة** [1]" المراجعة الخارجية يقوم بها المحاسب القانوني ولا يقوم بها موظفو الشركة إطلاقا ويقوم بها المراجع الخارجي المستقل بتقديم خدماته للمشروع، على أساس تعاقدي بينهما.

ومن خلال التعاريف السابقة تعرف المراجعة بأنها ذلك الشخص الفني المهني المستقل عن المؤسسة او الشركة الذي يقوم بفحص السجلات والمستندات والوثائق بغرض إبداء الرأي المحايد حول فحص القوائم المالية، بغية التأكد من مسايرة العناصر للمعايير الموضوعية حول القوائم ليتم توصيل النتائج للأطراف المعنية من خلال:

الفحص: يقصد به التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها وتسجيلها؛

التحقق: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية؛

التقرير: بلورة نتائج الفحص والتحقق وأبنائها في تقرير وتقديمه لمن يهمه الأمر.

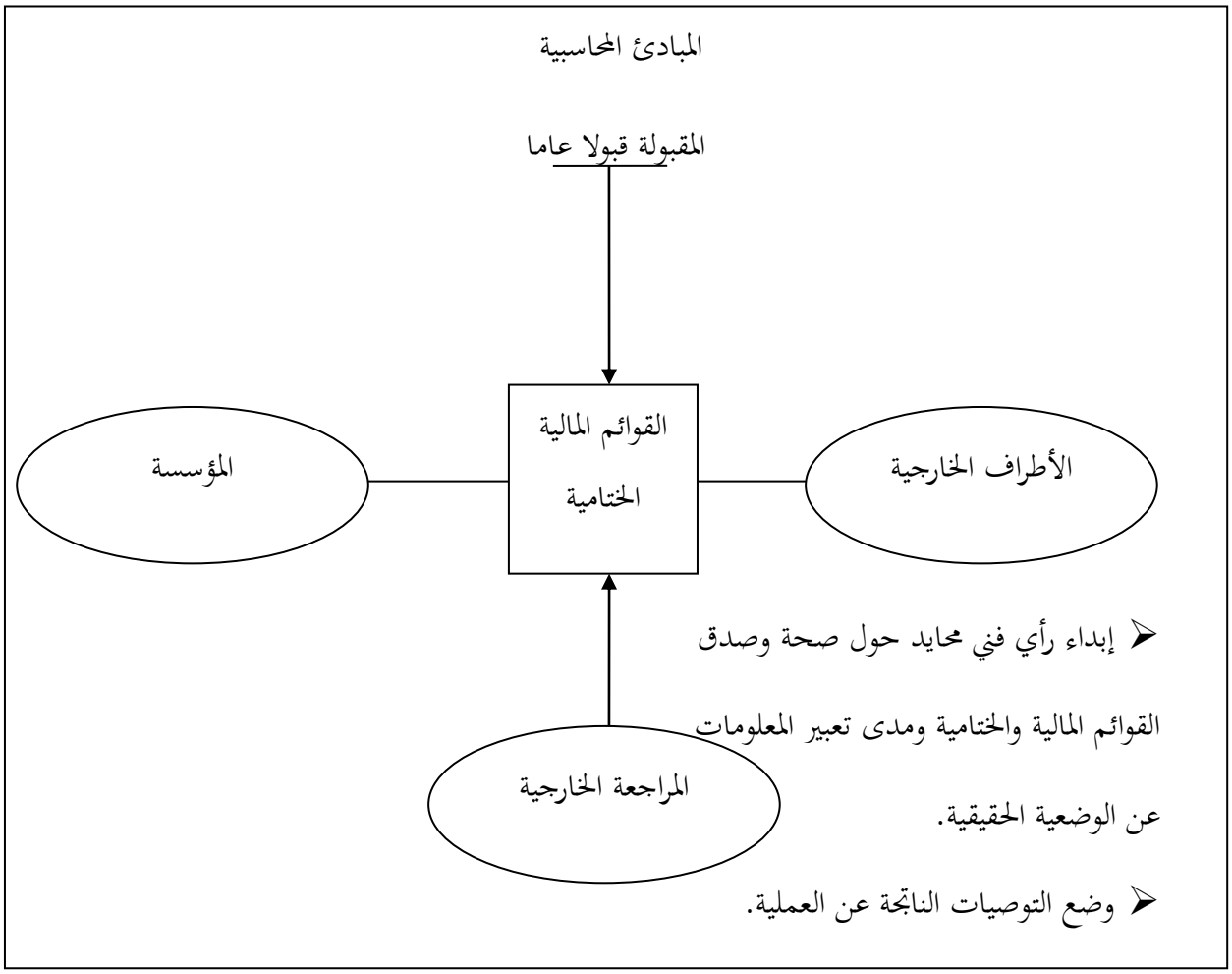
التعريف الرابع: " **على مسعودي**" لقد عرف التدقيق الخارجي بأنها فحص الحيادي المستقل والتي تتم بطرف الأطراف الخارجية التي يستفيد من خدمات المدقق والتي تنتمي بإبداء الرئ في القوائم المالية.

التعريف الخامس: " **عبد السلام عبد الله أبو سرعة** " هو شخص مهني من خارج المؤسسة محال المراجعة يعينه بواسطة الملاك يتمتع بالاستقلال الكامل في ممارسة هدفه الرئيسي وإبداء الرئ في سلامة وصدق ثمتيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة نتيجة الأعمال والمركز المالي للمؤسسة محل المراجعة، وهو مسؤول أمام الملاك ومن تم يقدم تقاريره ورأيه الفني عن القوائم المالية.

التعريف السادس: "**كريمة زبادي** " تعرف المراجعة بأنها فحص انتقادي المحايد، كدفتر وسجلات المنشأة وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب فيها لنوعية الفحص المطلوب، بهدف إبداء الرأي الفني المحايد حول صدق المعلومات المحاسبية المولد وذال لإعطاء المصداقية حتى تنال الرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية.

[1] كهينة بن عمارة، **المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلي**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية مؤسسات، جامعة الجزائر، 2013، ص 63.

الشكل رقم (01-01): مسار المراجعة الخارجية



المصدر: بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2015، ص21.

ثانيا: خصائص المراجعة الخارجية

يمكن تحديد الخصائص التالية للمراجعة الخارجية[1]:

1. المراجعة الخارجية عملية هادفة: نظرا للإن القوائم المالية التي تقدمها إدارة الوحدة سوف تستخدم من قبل أطراف خارجية في تقييم أدائها فإن تعارض المصالح في هذه الحالة يدفع الإدارة إلى تقديم معلومات مضللة وغير سليمة من خلال قوائمها المالية. حتى تظهر الشركة في صورة ناجحة وقوية من حيث النمو والربحية والانتاجية. ونظرا لذلك فإن استخدام هذه القوائم من أطراف عدة وبصفة خاصة المساهمون يحتاجون للمراجع الخارجي بوصفه خبيرا

[1] محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة **الخارجية**، الدار الجامعية، الإسكندرية ،2002، ص 40

متخصصا ومؤهلا مهنيا ومحايدا رأيه في مدى صدق القوائم المالية المقدمة لهم في التعبير عن المركز المالي ونتيجة نشاط الوحدة. وهو الأمر الذي أصبح حقا مكفولا لهؤلاء المستخدمون بحكم القانون.

والمراجع الخارجي عند إبداء رأيه في مدى صدق القوائم المالية يعتمد على التحقق من مدى التزام الإدارة بصفة عامة ومعدي التقارير بصفة خاصة بالمعايير التي تحكم سلوكهم. بالرغم من أن المعايير باعتبارها مرشدا للسلوك يمكن أن تأخد أشكالا متعددة مثل القوانين والموازنات وغيرها فإنه في وحدات الأعمال يعتبر ما استقر علية الفكر والتطبيق المحاسبي من مبادئ وقواعد هي المعايير يجب أن يتحقق المراجع من التزام معدي التقارير بها. وهو ما يعني عند إبداء المراجع رأيه في القوائم المالية يسترشد بذات المعايير التي يستخدمها المحاسبون عند إعداد القوائم المالية الخاصة بوحداتهم.

2. المراجعة الخارجية عملية منظمة: يتم ممارسة عملية المراجعة وفق إطار متكامل ومنظم من الخطوات المنطقية والمنظمة، يجب أن المراجع الخارجي يمر بمجموعة من المراحل عند قيامه بمهمته.

3. المراجعة الخارجية يمارسها مراجع مستقل: من المعروف أن كل مهمة تتطلب من أعضائها أن يكون مؤهلون عليها ومدربين مهنيا إلا أنه في المراجعة ضرورة توافر شروط التأهيل العلمي والمهني في المراجع الخارجي، فإنه يكون مطلوبا منه قيامه بكل الأمور المرتبطة بالفحص وإبداء الرأي أن يكون مستقلا عن العميل، حيث لا تكون له مصالح مباشرة أو غير مباشرة معه، وأن يعمل في كافة المراحل عملية المراجعة دون الخضوع لضغوط الغير.
والمراجع الخارجي في ظل هذا الوضع، وعلى خلاف أصحاب المهن الأخرى لا يتبنى وجهة نظر العميل، ولكنه يعمل وكيل عن الملاك.
وتعتبر الحاجة إلى استقلال المراجع الخارجي وليدة مسؤوليته اتجاه مستخدمي القوائم المالية التي يقدمها العميل، والتي تتمثل في إبداء الرأي فني محايد بشأن سلامة وصدق القوائم، وذلك فإنهم يعتمدون على ما يقوم به المراجع الخارجي المستقل من عمل، وبالتالي فإن لم تكن مراجع الحسابات مستقلا فإن صدق وسلامة القوائم سيكوم مثار للتساؤل. وهو ما يجعل القوائم محل شك من وجهة نظر مستخدمها. وبحيث لا يمكنهم الاعتماد على أي مراقب الحسابات في القوائم المالية.

4. المراجعة الخارجية عملية اتصال متكامل: مراجع الحسابات يمثل المراسل بينما يمثل التقرير الذي يعده في نهاية عملية المراجعة قناة الاتصال، أما الرسالة فتمثل، في إبداء الرأي المهني الذي يبديه المراجع الحسابات في تقريره

ويحمل معلومات جديدة حول صدق وسلامة القوائم المالية، ويمكن أن يستفيد بها مستقبلي التقرير من المستخدمين الخارجيين.

ثالثا: أهمية وأهداف المراجعة الخارجية

أهمية المراجعة الخارجية [1]

1- أهمية المراجعة للعميل: تمثل المراجعة للعميل:

- ✓ مصدرا أساسيا للمعلومات المعتمدة من خلال ملخصات القوائم المالية على فترات؛
- ✓ أساس للحصول على قروض من البنوك والمؤسسات الإقراض والموردين؛
- ✓ أساس الإستثمارات إضافة عن طريق تحليل اقتصادي لمركزه التمويلي؛
- ✓ أساس للإعداد الإقرارات الضريبية وتحديد مقدار الضريبة؛
- ✓ أساس لتحديد سلامة المركز المالي؛
- ✓ أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإيرادية؛
- ✓ أساس لتحرك من أجل تجنب العسر المالي أو الإفلاس وحالات الاختلاس؛
- ✓ أساس لتوفير الضوابط والرقابة الداخلية والإشراف على الموظفين وصحة الدفاتر والسجلات.

2- أهمية المراجعة للإدارة: تعتمد الإدارة كلية على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاد القرارات الملائمة وتقييم ذلك وتحديد الانحرافات وأسبابها، وبالتالي وضع الحلول المناسبة لتحقيق أهداف المشروع. وتعتبر الإدارة تقرير المراجع بمثابة رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية حول عدالتها كوحدة واحدة.2

3. أهمية المراجعة للدائنين والموردين: يعتمدون على تقرير المراجع بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزامات قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها لقوة المركز المالي.

4- أهمية المراجعة بالنسبة للبنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى:

تلعب هذه المؤسسات دورا مهما في التمويل قصير الأجل للمشروعات لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد تقرير المراجعة للدراسة وتحليل القوائم المالية قبل المشروع في نهج الائتمان المصرفي (القرض) وتعتمد كأساس للتوسع فيه أو بالأحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح الائتمان المصرفي.

[1] حميداتو صالح، **دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية جامعة الواد 2012 ص 28.

[2] حميداتو صالح، نفس المرجع سابق ص 28.

5، أهمية المراجعة للمؤسسات الحكومية: تعتمد بعض أجهزة الدولة على بيانات المؤسسات المعدة من قبل المراجع مستقل في العديد من الأغراض منها: مراقبة النشاط الاقتصادي، أو أسهم السياسات الاقتصادية للدولة، أو فرض ضرائب.

6 - أهمية المراجعة لرجال الاقتصاد: ازداد اهتمام رجال الأعمال بالقوائم المالية المعتمدة ومل تحويه من بيانات محاسبية في تحليلها وتقدير الدخل القومي، ورسم برامج الخطط الاقتصادية وتعتمد دقة تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها.

7 - أهمية المراجعة لنقابات العمال: تعتمد نقابات العمال على

- ✓ البيانات المحاسبية؛
- ✓ تحديد الوعاء الضريبي.

8- أهمية المراجعة للإدارة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على الحسابات والقوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

9 . أهمية المراجعة في تخصيص الموارد: تساعد المراجعة في تخصيص الموارد المتاحة بأفضل كفاءة ممكنة لإنتاج السلع والخدمات التي يزيد الطلب عليها، فالموارد النادرة تجتد بها المؤسسات الإقتصادية القادرة على استخدامها بأفضل كفاءة والتي تظهرها البيانات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة، إذ أن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للمراجعة إسرافا وسوء الكفاءة دون تخصيصا الموارد النادرة بطريقة رشيدة.

10. أهمية المراجعة الاقتصاد القومي: تخدم المراجعة الاقتصاد القومي بصفة عامة كنتيجة لخدماتها وأهميتها للفئات السابقة الذكر، فمهنة المراجعة من المهن العريقة في الدول المتقدمة وقد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالية في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الإستثمارات وتوضيح حالات الإسراف وتوجيه استثمار المدخرات والموارد المتاحة. وتعتبر المراجعة من عوامل النهضة الإقتصادية والمالية وخير عون الدولة في سبيل المثال تحقيق أهدافها القومية وخاصة بتنمية اقتصادها ورفع مستوى معيشة مواطنيها وتوفير الرفاهية الإقتصادية والاجتماعية لهم.

والمراجع خير عون الدولة لمتابعة تنفيذ خططها في مراحلها المختلفة وكشف عن أي انحراف ومعالجته وتقوميه بالسرعة الممكنة لتحقيق أهدافها والوصول إلى أقصى مستوى من الكفاية الإنتاجية من استخدام إمكانيتها سواع المادية أو الطبيعية، الإقتصادية، المالية، البشرية لتحقيق أهداف الخطة العامة الهادفة إلى مضاعفة الدخل القومي وتنمية الاقتصاد القومي وتحقيق الرفاهية للمواطنين.

أهداف المراجعة الخارجية:

وتمكن أهداف المراجعة الخارجية مفاوضتها مع الإدارة لرسم السياسة العامة للأجور 1

- إن الهدف الأساسي من عمل الأعمال والمركز المالي وفق لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والقبول قبولا عاما؛
- إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرون والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية المعنية وغيرهم بالبيانات المالية الموثوقة لتساعدهم في اتخاذ القرار ات المناسبة؛
- امداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أزجه القصور فيه وذالك من خلال التوصيات التي تقدمها المراجع في تقريره من أجل تحسين أداء هذا النظام.

رابعا: أنواع ومعايير المراجعة الخارجية:

- **أنواع المراجعة الخارجية:** يفوق في الواقع ثلاثة أنواع من المراجعة الخارجية للحسابات:
- المراجعة القانونية: هي التي يفرضها القانون وتمتل أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات.
- **المراجعة التعاقدية (الاختيارية):** وهي التي يقوم بها محترف بطلب من أحد الأطراف الداخلية أو الخارجية (المتكاملة مع المؤسسة والتي يمكن تحديدها سنويا).
- المراجعة القضائية: يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة.

الجدول رقم (01-01): يمثل المقارنة بين أنواع المراجعة الخارجية

المميزات	مراقبة قانونية	مراجعة تعاقدية	خبرة قضائية
طبيعة المراجعة	مؤسساتية ذات طابع عمومي	تعاقدية	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة

[1] لحسن عبيدي، **دور المراجعة الخارجية في تحسين نوعية المعلومة المحاسبية**، مذكر ة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2015، ص17.

التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة أو مجلس الإدارة	من طرف المحكمة
الهدف	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات والصورة الفوتوغرافية الصادقة	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات	إعلام العدالة وإرشادها حول الأوضاع المالية والمحاسبية، تقييم مؤشرات بالأرقام
التدخل	مهمة دائما تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
الاستقلالية	تامة اتجاه مجلس الإدارة والمساهمين	تامة من حيث المبدأ	تامة اتجاه الأطراف
مبدأ عدم التدخل في التسيير	يجب احترامه تماما	يحترم مبدئيا لكنه عليه تقديم إرشادات في التسيير	ينبغي احترامه
إرسال التقارير إلى	مجلس الإدارة الجمعية العامة (عادية، غير عادية)	المديرية العامة مجلس الإدارة	إلى القاضي المكلف بالقضية
شروط ممارسة المهنة	نعم	التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية	التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة لدى مجلس القضاء إلى القاضي المكلف بالقضية
الالتزام	بحسب الوسائل	لا	غير مباشرة
المسؤولية	مدنية، جنائية، تأديبيه	بحسب الوسائل أو بحسب النتائج حسب نوع المهمة	بحسب النتائج مبدئيا
التسريح	مهمة تأسيسه عادة من طرف القضاء بعد طلب	مدنية، جنائية، تأديبيه	مدنية، تأديبيه، جنائية

	المؤسسة		
الأتعاب	قانون رسمي	محدد في العقد	اقتراح من الخبير يحدد من طرف القاضي
طريقة العمل التبعة	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية الحسابات، مراقبة قانونية	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية، ومراقبة الحسابات	طريقة تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة

المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق ص 12

معايير المراجعة الخارجية

وتكمن في المعايير الشخصية (العامة) وكذلك معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير:[1]

- ✓ **المعايير الشخصية (العامة):** توصف هذه المعايير الشخصية بأنها عامة لكونها تعد لمقابلة معايير العمل الميداني ومعايير التقرير، كما أنها توصف بالشخصية لأنها تحتوي على الصفات الشخصية لمراجع الحسابات الخارجي، وتتكون المعايير الشخصية أو المعايير العامة منم ثلاثة معايير:

- **التأهيل العلمي أو العملي:** يجب أن يقوم بالمراجعة شخص أو أشخاص حائزون عن التدريب التقني الملائم والكفاية في مراجعة الحسابات، فمراجع نظام المعلومات المحاسبية يجب أن ينمي خبراته ومهاراته التقنية بطريقة مستمرة وتحديثها عن طريق التكوين المهني المستمر والمناسب .....

- **الاستقلال:** يقصد بالاستقلال القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية فعلى المراجع الحسابات أن يلزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي ترتبط بالمهمة المكلف بها.[2]

- **العناية المهنية الملائمة:** يقصد بها المعيار بذل العناية المهنية المناسبة والالتزام بقواعد السلوك المهني في أداء المراجع وفي إعداد للتقرير، وهناك بعض الكتاب والمختصين من يطلق على هذا المعيار بالحدر المهني المعقول وعلى العموم فمتطلبات هذا المعيار تمثل فيما يلي:

  - يجب على مراجع الحسابات الخارجي المستقل أن يبدل العناية المهنية المطلوبة منه وبطريقة كافية وملائمة، عند قيامه بفحص واعتقاد أنظمة الرقابة الداخلية والدفاتر والسجلات القوائم المالية المعروضة عليه عن إدارة

[1] بوبكر رزيف، **تفعيل المراجعة الخارجية كأداة لتحسين جودة التقارير المالية**، مذكرة ماستر كلسة العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة الواد، 2015، ص 15

[2] بوبكر رزيق، نفس المرجع السابق، ص 13

المؤسسة أو المؤسسة محل الدراسة يجب عليه أن يتحقق من جميع بنود الميزانية وحسابات النتائج ومختلف القوائم المالية؛

- يجب أن يستدل مراجع الحسابات الخارجي في تحديد مستوى العناية المهنية المناسبة بالدراسة والفهم لمسؤولياتهم القانونية والمهنية.

تعتبر المسؤولية القانونية التي يحددها القانون للمراجع بمثابة الحد الأدنى للعناية المهنية التي يجب توافرها في أعمال المراجعة، وبمأن المسؤولية المهنية تحدد الحد الأدنى للعناية المهنية فان مهمة المراجعة وما تحدده وتفرضه من مسؤولية من مراجع الحسابات تحاول رفع العناية المهنية من ذلك الحد يحتمه القانون؛

- تتطلب العناية المهنية من مراجع الحسابات الخارجي وضع الخطة وبرنامج ملائمين لتنفيذ عملية المراجعة والإشراف التام على المساعدين، وذلك عن طريق متابعة تقدمهم في أداء المهام المفوضة لهم.

- ✓ **معايير العمل الميداني:** يطلق على هذه المعايير بمعايير العمل الميداني نظرا لإنها تمثل معايير تنفيذية ترتبط بالجانب التنفيذي لعملية المراجعة وليس بالجانب التنظيمي، والمرتبط بالمعايير العامة للمراجعة.

تتمثل المعايير في ثلاثة معايير كما يلي:

- **التخطيط والإشراف:** إذا يجب على المراجع وضع المخطط شامل لعملية المراجعة، كما يجب عليه إشراف بدقة على المساعدين الذين يستعين بهم.

- **دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:** يجب على المراجع القيام بدراسة وتقييم الشامل لنظام الرقابة الداخلية المعتمد ليكون منطلقا وأساسا يعتمد علية أثناء قيام المراجع بمهمته.

- **أدلة قرائن الإثبات:** يجب التوصل إلى العناصر الجديرة بالثقة وذلك بالثقة والملاحظة التحري والإثبات، والذي من شأنه شأن يكون أساسا معقولا ومبررا لإبداء الرأي الفني المحايد والمعلل حول المعلومات المحاسبية، ويكون تقسيم هذه الأدلة والقرائن بصفة عامة إلى فئتين كما يلي:

- الأدلة الداخلية ومن أمثلة الأدلة الداخلية نجد كل ما هو موجود داخل المؤسسة، مثل دفاتر الحسابات والشبكات والمستندات القيد وأوامر الشحن وطلبات البضائع وبطاقات العمل وقوائم الحسابات البنود والعقود وملفات حفظ السندات، ومحاضر الجلسات مجلس الإدارة مجلس الإدارة أو الهيئات العمومية المساهمين ومختلف اللجان.
- : تشمل الأدلة والقرائن الخارجية المصادقات من العملاء والموردين ونتائج الاطلاع أو الملاحظة والاستفسارات التجارية خارج المشروع تحت المراجعة، إضافة إلى المصادقات الصادرة المدينين أو الدائنين ووسائل المحاميين وقوائم أسعار البضاعة والسجلات الحكومية، وكذلك الأنظمة التي تخضع لها المؤسسة محل المراجعة.

كما تستخدم هذه الأدلة والقرائن الخارجية في تدعيم وتأييد البيانات الداخلية وتعزيزها.

يجب أن تكون الأدلة والقرائن التي يقوم مراجع الحسابات بجمعها ملائمة بالدرجة الأولى وكافية ثانيا، فالقرائن والأدلة الملائمة هي التي تلك تكون مرتبطة ارتباطا وثيقا بموضوع المراجعة وأن الوسيلة المستعملة في جمع الك الأدلة مناسبة كذلك، أما كفاية الأدلة والبيانات فهذا عائد للتقدير المراجع وحكمه الشخصي، إذ يجب على مراجع الحسابات تقييم تلك الأدلة والبيانات باعتماد على خبرته وتقديره المهني.

- ✓ معايير إعداد التقرير: وترتبط هذه المعايير بكفية إعداد التقرير النهائي لمراجع الحسابات وتشمل هذه المعايير على أربعة معايير:

- ❖ احترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية معدة وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما؛

- إثبات تقديم المبادئ المحاسبية: يجب أن يوضخ التقرير الظروف التي أدت إلى عدم تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة متجانسة وثبات من سنة إلى أخرى؛

- ❖ كفاية المعلومات: يجب أن يبن التقرير الإفصاح الكامل عن حقائق المالية أو الإشارة إلى غير ذلك؛
- ❖ إبداء الرأي يجب أن يبين التقرير رأي المراجع الفني المحايد والمعلل حول القوائم المالية، وفي حالة تعذر على المراجع ابداء رأيه ذكر الأسباب في التقرير.

وتنحصر حالات إبداء الرأي من طرف مراجع الحسابات فيما يلي:

1. إبداء رأي دون تحفظات (رأي نظيف)؛
2. إبداء رأي مع التحفظات (رأي مقيد)؛
3. إبداء رأي مخالف أو رأي تعكسي (رأي معارض)؛
4. الامتناع عن إبداء الرأي (رأي سلبي).

المطلب الثالث: المراجع الخارجي

تشتغل المراجعة الخارجية كمهنة حيزا كبيرا في المحيط المحاسبي والاقتصادي ولها جملة من المعايير والأسس التي تتضمنها، لذلك سوف نتطرق إلى مفهوم المراجع الخارجي والشروط الواجبة توفرها فيه كمهني.

الفرع الأول: تعريف المراجع الخارجي ومسؤوليات

1) تعريف المراجع الخارجي

التعريف الأول: "عبد السلام عبد الله ابة سرعة ": يعرف المراجع الخارجي حسب المادة 27 من القانون 91 .08 المؤرخ من 27 أفريل 1991 المتعلق بممارسة مهنة الخبرة المحاسبية والمراجع الخارجي والمحاسبون المعتمدين كما

يلي: يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصفة انتظامية حساب الشركات والهيئات بموجب أحكم التشريع المعمول بها.

التعريف الثاني: بأنه طرف خارجي يزول مهمة التدقيق من خلال مكتب خاص ويفرض منه صفة الاستقلال وعادة ما يقوم بالتدقيق القوائم المالية للمؤسسات سواء كانت مؤسسات تجارية، ويتم مزاولة هذه المهنة، بالإضافة يمكنه مزاولة المهنة كفرد أو من خلال عضويته في المؤسسة (مكتب) تدقيق وتتطلب المعايير المنظمة للمهنة أن يصف المدقق الخارجي الاستقلال والحياد حنى يمكنه من أداء مهمته بموضوعية ودون تحيز.[1]

التعريف الثالث: ذلك الشخص المؤهل والمستقل والمجاز لإنجاز مراجعة البيانات المالية وتقديم تقريره حولها إلى الجهات التي عينته وعلى سبيل المثال (مراجع حسابات شركات الذي يقدم تقرير حولها إلى الهيئة العامة التي عينته أو إلى مجلس الإدارة والمساهمين.

2) مسؤوليات وصلاحيات المراجع الخارجي:

إن مهمة مراجعة الحسابات شأنها شأن أي مهنة أخرى، يترتب لمزاولتها صلاحيات وعليها مسؤوليات يجب على الالتزام بأدائها على أكمل وجه، حتى تحقق المراجعة رسالتها من تعزيز الثقة فيها لدى مستخدمي القوائم المالية.

أولا: مسؤوليات المراجع الخارجي

يمكن تقسيم مسؤوليات المراجع الخارجي إلى:

. مسؤولية فنية؛

. مسؤولية أخلاقية؛

. مسؤولية مدنية؛

. مسؤولية جنائية.

وفيما يلي يتم توضيح لتلك المسؤوليات:

1. **المسؤولية الفنية:** وتتعلق هذه المسؤولية بأهم واجبات المراجع الخارجي

[1] عبد السلام عبد الله أبو سرعة، نفس المرجع سابق، ص28

- ✓ مسؤولية تتحقق من أن المؤسسة قد طبقت بشكل سليم القواعد والمبادئ الأساسية المتعرف عليها والمقبول قبولا عاما.
- ✓ مسؤولية في التحقق من أن نصوص القوانين والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة المؤسسة قد روعيت ومن تم تطبيقها بشكل سليم.

2. المسؤولية الأخلاقية: تتعلق هذه المسؤولية بالأعمال المخلة بأخلاقيات وكرامة المهنة، حيث يجب على المراجع ألا يتصرف بشكل يسيء إلى سمعة المهنة، فكل مهنة ومنها مهنة المراجعة لها منظمات مهنية تقوم بتحديد القواعد الأخلاقية أذاب ووجبات السلوك المهني لإغضاء المهنة.

وعلى سبيل المثال نص دليل السلوك الأمريكي الخاص مالا لمخلة بكرامة المهنة بالقاعدة رقم 501 ألا يجوز للمحاسب العضو أن يرتكب أي عمل مخل بكرامة المهنة

ومن أمثلة عن هذه المهنة

- إخفاء المراجع حقائق مادية معنية عرفها عند المراجعة؛
- الإهمال والتقصير في أداء عملها؛
- تقديم بيانات مضللة وغير حقيقية؛
- إخفاء أي تلاعب أو تحريف في المستندات أو السجلات أو الدفاتر،
- إذا أبد رئيا معينا غير حقيقة لمناقشة المسؤولين.

إذا قام بهذه الأعمال ستكون عقوبته التأديب، اللوم أو تعليق العضوية لمدة محدودة أو الحرمان من مزاولة المهنة مدى الحياة،

3. المسؤولية المدنية: تتمثل المسؤولية المدنية للمراجع في مسؤوليته اتجاه العميل واتجاه الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية وفيما يلي توضيح لهذين النوعين من المسؤوليات:

- ✓ **مسؤولية المراجع اتجاه العميل:** إذا أخل مراجع الحسابات بأحكام العقد الذي بينه وبين عميله فإنه يتحمل مسؤولية ذلك الإخلال كما أنه يعرض نفسه للمساءلة في أداء المهام المطلوبة، ومن الأعمال التي تعتبر مسؤولة عن المراجع اتجاه عميله ما يلي:

. الفشل في إكمال عملية المراجعة؛

. الفشل في اكتشاف الاختلاسات والتلاعبات الإفشاء بإسرار المهنة.

- ✓ **مسؤولية المراجع تجاه الطرف الثالث**: لقد عرف الطرف الثالث بأنه يشمل الأطراف المتوقعة اعتمادها على البيانات التي فحصها المراجع؛

إن مراجع الحسابات الخارجي المستقل يعتبر مسؤولا في حالة وقوع أضرار مادية ناتجة عن إهمال وتقصير منه اتجاه الطرف الثالث المستفيد والمستخدم للقوائم المالية بالرغم من عدم وجود عقد بينه وبينهم، وفي معظم الحالات يتعرض المراجعون للمحاكمة نتيجة عدم اكتشاف التلاعب والاختلاس في عملية المراجعة وفيما يلي بعض الأمثلة:

. وقوع بعض المراجع في بعض الأخطاء أثناء مراجعته؛

. مسؤولية المراجع من مدى صحة وصدق المعلومات المالية من خلال الفترة اللاحقة وهي الفترة ما بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ صدورها ونشرها.

4. المسؤولية الجنائية: المسؤولية الجنائية هي مسؤولية شخصية، يتعرض فيها لا من يقترف أي مخالفات التي تنشأها إلى الغرفة المادية أو السجن أو كلامها، ومن الأعمال والتصرفات ما يلي:

. تأمر المراجع مع الإدارة على توزيع أرباح ضرورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي القصور والإهمال في المؤسسة الإدارة؛

. تأمر المراجع مع مجلس الإدارة في مجال اتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أما في مصلحة المؤسسة، ولكن في حقيقتها فيها كل الضرر عليها؛

. إغفال المراجع وتغاضيه عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض المسؤولين في المؤسسة، وعدم تضمين تقريره ذلك؛

. الطلب في كتابة تقريره أو شهادته أمام الجمعية العامة للمساهمين عند مناقشة جوانب هامة وخطيرة بالنسبة لنشاط المؤسسة ومصالح المساهمين؛

. ارتكاب الأخطاء والمخالفات الجسمية بما يضر مصالح المؤسسة مثل إفشاء بعض الأسرار الهامة للمؤسسة إلى المؤسسة المنافسة.

ثانيا: صلاحيات المراجع الخارجي

لكي يتمكن المراجع من القيام بمهامه، وإنجاز عملية المراجعة الموكلة إليه يكون متمتعا بالعديد من الصلاحيات التي نسردها فيما يلي:

. حق طلب أي مستندات أو دفاتر أو سجلات والاطلاع عليها للحصول على بيان معين ومعلومة معينة أو تفسير نتيجة معينة وحق الاطلاع على القوانين واللوائح التي تحكم طبيعة عمل نشاط المؤسسة؛

. حق طلب أي تقرير أو استفسار أو ايضاح معين من أي مسؤول في المؤسسة، ليتمكن القيام بعمله؛

. حق المراجع في فحص ومراجعة الحسابات المختلفة والدفاتر والسجلات وفقا للقوانين واللوائح ذات الصلة وكذلك وفقا للقواعد والمبادئ والأعراف المحاسبية المتعارف عليها؛

. صلاحية في جرد الخزائن مختلفة في المؤسسة عند الحاجة لذالكم؛

- حق المراجع في مراجعة وفحص باقي أصول المؤسسة على اختلاف أنواعها، وكذلك التحقق من التزاماتها وحق الاتصال بدائني المؤسسة لتأكد من صحة أرصدة تلك الالتزامات؛
. حق دعوة الجمعية العمومية للمساهمين للإخطاء في حالة الضرورة القصوى؛
. حق حضور اجتماعات الجمعية العمومية للمساهمين بصفته الشخصية أو من ينوبه من مساعديه.

الفرع الثاني: الشروط الواجبة توفرها في المراجع الخارجي وتعيينه

أولا: الكفاءات الواجبة توفرها في المراجع الخارجي

حددت النصوص الجزائرية كفاءة مراجع الحسابات في عنصرين أساسين:

أ . **التأهيل العلمي:** اشترطت النصوص التشريعية الجزائرية المراجعة كالآتي:

- **المجموعة الأولى:** ليسانس في العلوم المالية، ليسانس في فرع المالية والمحاسبة للمدرسة العليا للتجارة الجزءان الأول والثاني من الامتحان الأول في الخبرة المحاسبية.

- **المجموعة الثانية:** ليسانس في العلوم الاقتصادية للفروع الأخرى ماعدا المالية شهادة المدرسة العليا للتجارة (فروع أخرى غير المالية والمحاسبة)، ليسانس في التسيير، شهادة المعاهد والمدارس المتخصصة في الإدارة أو المالية أو الجمارك، شهادة جامعية التكوين المتواصل فرع المالية والمحاسبة، مضاف إليها شهادة متخصصة في المحاسبة.

ب . التأهيل العملي:

اشترط المقر السابق للمجموعتين إحدى الشرطين التالين:

. متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتين يتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني

. إثبات خبرة قدرته عشر سنوات في ميدان المحاسبة والمالية ومتابعة تدريب مهني مدته سته أشهر.

ثالثا: تعيين المراجع الخارجي وأتعابه

أ: تعيين المراجع الخارجي:

يجب إتباع الخطوات التالية:

- يجب أن يتم اختيار مراجع الحسابات من قبل لجنة من مديري المؤسسات اعتمادا على كفاءته؛
- يجب الحصول على قائمة بجميع مراجعي الحسابات الذين تقدموا للمنافسة وجمع معلومات متكاملة عنهم؛
- يتم اختيار ثمانية مراجعين فقط من تلك القائمة؛ يطالب منهم تقديم عرض مبدئي؛

- يتم فحص العروض بدقة كاملة ويتم التركيز على سمعة المكتب وخبرته السابقة وحجم الأتعاب وفريق المراجعة؛
- يتم مقابلة المراجعين الثمانية، وطلب أي معلومة إضافية ويتم تصنيفهم إلى ثلاثة فقط؛
- يسمح لمن اختاروه لفحص نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة بتقديم عرضه الزمني المفضل؛
- تتم المفاضلة بين المراجعين الثلاثة بواسطة لجنة الاختبار وفقا للعديد من المعايير منها: معايير وإجراءات المراجعة، مجموعة معايير تقارير المراجعة.....إلخ.

ب: تغيير غزل المراجع الخارجي:

- إن اللجنة التي قامت بتعيين المراجع الخارجي هي التي تستطيع تغييره وعزله وهذا في جميع المؤسسات، فعند تعيين المراجع تضع له ضمانات كافية للقيام بعمله في جو يخلو من التهديد في عمله وبدون أي ضغط من القائمين بالإدارة المؤسسات، وعند اتخاد قرار العزل يعطي للمراجع الحق في الرد على الأسباب من أجل طلب عزله، ويكون كل قرار يتخذ في شأن استبدال مراجع بغيره على خلاف ما سبق. مكن حصرها في قسمين من الأسباب:

❖ **الأسباب العادي:** ونعني بها إنهاء عهدة المراجع ويحدد ذلك بعد اجتماع الجمعية العامة عند نهاية الثالثة لعهده محافظ الحسابات.

❖ **الأسباب الفجائية أو الاستثنائية:** مثل الموت، عدم القدرة، الاستقالة، حيث نصت المادة (46) من قانون رقن (08.91) يمكن للمراجع الخارجي أن يستقل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يقدم إشعارا مسبقا مدته ثلاثة سنوات أشهر ويقدم تقرير عن المركبات واثباتات الحاصلة ولا يمكن سبب الاستقالة التخلص من التزاماته قانونية.

رابعا: أتعاب المراجع الخارجي

تحدد أتعاب المراجع من طرف الجمعية العامة بالاتفاق معه، ويتطلب تحديد أتعاب المراجع الخارجي مراعاة ما يلي:

1- عدم ترك أمر تحديد الأتعاب لهيئة أو شخص يخضع عمله للمراجعة وذلك تجنبا تأثيره على المراجع وعملية المراجعة؛

2. تتناسب الأتعاب بما يبدله المراجع من جهد في عمله؛

3. عدم ارتباط الأتعاب بالنتائج التي يصل إليها عملية المراجعة؛

[1] صابر بن الزاوي، نفس المرجع السابق ص 35.

4. ألا تكون الأتعاب أقل من رصيده حالي لا يدفعه ذلك لتهاون.

المطلب الثالث: التخطيط وتقرير المراجعة الخارجية

ويمكن تحديد تخطيط عملية المراجعة وتقارير عمل المراجع الخارجي بناءا على مجموعة من الخطوات

الفرع الأول: تخطيط وتقارير عملية المراجعة

أولا: خطوات تنفيذ المراجعة الخارجية

ء رئيسة كل واحدة منها تكمل الأخرى وكل خطوة رئيسية تتضمن مجموعة من الخطوات الفرعية يجب إتباعها أثناء قيامه بتنفيذ المهمة وهو ما أكده معايير المراجعة العامة، عده الخطوات الرئيسية الثلاثة تتمثل في العناصر التالية:

1. **الحصول على معرفة عامة حول مؤسسة:** إن هذه الخطوة تعتبر من أهم الخطوات التنفيذية الأعمال المراجعة الخارجية إذ أنه ليس من الممكن تصور مهمة مراجعة في المؤسسة دون تخصيص وقت لجمع المعلومات ومعطيات عامة حول هذه المؤسسة؛ لذألك فإن المراجع الخارجي يبدل انطلاقته في تنفيد لمهنة الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة محل المراجعة ، وذالك من خلال قيامه بجمع المعلومات والمعطيات العامة حولها لإن على ضوء نتائج هذه الخطوة يحدد المراجع الخارجي تفاصيل الخطوات اللاحقة للإنجاز مهمته أما نوعية ومقدار المعلومات العامة التي عليه القيام بجمعها فيتحددان حسب أهداف ومسؤوليات المراجع.
2. **فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلي:** قبل أن تخوض في إجراءات فحص وتقييم بنظام الرقابة الداخلية توضيح بصورة مختصرة مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومقوماته:

. نظام الرقابة الداخلية: يتكون هذا النظام من بيئية وإجراءات رقابية ويتضمن كل السياسيات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة، للمساعدة في تحقيق هدفهم في التحقق بقدر المستطاع من النظام وكفاءة وإنجاز الأعمال متضمنا الالتزام باللوائح، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء

3. . مقومات نظام الرقابة الداخلية: تتمثل في:
4. ا. تابنا التنظيمي للمؤسسة ويتمثل في (الهيكل التنظيمي، اللوائح التنظيمية، وجود لجنة للمراجعة، التكاليف المعيارية، الموازنات التنظيمية)؛
5. ب . وجود مراجعة داخلية؛
6. ج . التدريب وسياسة التوظيف؛
7. د. التنظيم المحاسبي؛
8. هـ . معايير ومستويات الأداء،

9. و . الإجراءات الوقائية

ثانيا: تقارير المراجعة الخارجية

تعريف تقارير المراجعة الخارجية: بأنها ختام عملية المراجعة والذي يقصد به بلورة الرأي مراجع الحسابات في شكل تقرير مكتوب للجهات المعنية من مستثمرين ودائني وبنوك ودوائر حكومية معينة، فالتقرير الذي يعده المراجع بمثابة المنهج النهائي لعملية المراجعة الذي يستخدمه مختلف الجهات المستفيدة من المعاومة محل المراجعة.

الفرع الثاني: خصائص وأنواع تقارير المراجعة

أولا: خصائص تقارير المراجعة

أن التقرير الذي يقوم به المراجع بإعداده يعتبر بمثابة حلقة صلة بينه وبين الجهات التي تتم المراجعة من أجلها والمتمثلة في المستثمرين والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية المعينة، لدى ينبغي على المراجع المسؤول أن يكون تقرير يتضمن الخصائص المذكورة في النقاط التالية[1]:

الفحص دائما عند إعداد التقرير واستخدام المعلومات الواردة فيه؛

احترام الوقت أو الفترة الزمنية بعد إقفال الحسابات المنشأة كليا، نظرا لأنه يفقد أهميته إذا أعد بعد انتهاء السنة المالية بمدة طويلة كما حددت هذا المادة ب 45 يوما في الجزائر؛

أن يكون التقرير منظم ومعروض بطريقة سليمة، وتشمل على جميع الحقائق والتفاصيل الضرورية التي تكون معبرة ومفيدة؛

يجب أن يكون العرض المنظم والمحدد لتقرير يسمح للقارئ بفهمه والوصول إلى النتائج السليمة؛

أن تكون العبارات المدونة في التقرير حقيقية ومدعمة بأوراق المراجعة التي يحتفظ بها المراجع مع تفادي إي تأويل أو تحريف؛

فقد المراجع لقسمته ومصداقية التقرير الذي قام بإعداده في حالة عدم قدرته على إعطاء نتائج الفحص.

ثانيا: أنواع تقارير المراجعة الخارجية

هناك عدة أنواع للتقارير وتقسمات للتقارير نجد[2]:

[1] بوبكر رزيق، مرجع سابق، ص19

[2] بوبكر رزيق، **تفعيل المراجعة الخارجية كأداة للتحسين جودة التقارير المالية**، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة الواد ، 2015 ،ص19.

. من حيث درجة الالتزام في اعدادها تقسم الى: تقارير عامة تقارير، خاصة؛

. من حيث ما تحتويه من معلومات تقسم إلى: تقارير مختصرة، تقارير قصيرة، تقارير طويلة؛

. من حيث أنواع الرأي ينقسم إلى التقرير النظيف، التقرير المتحفظ، التقرير السالب، وتقرير عدم إبداء الرأي،

. حسب ناحية التوجه تقسم: تقارير موجهة إلى أصحاب المؤسسة، تقارير موجهة إلى الجمعية العامة للمساهمين وتقارير موجهة للإدارة تكون مطلوبة ومكملة للتقرير القصير.

وسوف نتركز في هذه الدراسة على أربعة أنواع التقارير الممثلة فيما يلي:

التقرير النظيف: يصدر المراجع رأيه بدون تحفظ على القوائم المالية التي قام بمراجعتها إذا توفرت لديه أربعة شروط وهي:

. أن القوائم المالية قد اعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما؛

. عدم وجود أخطاء جوهرية توتر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أوفي قائمة المركز المالي؛

. صدق وعدالة القوائم المالية ودقة تعبيرها عن نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي؛

. حصول المدقق على أدلة إثبات الكافية والملائمة التي تبرز رأيه على صدق تعبير لنتائج الأعمال والمركز المالي.

- **التقرير المتحفظ** : يقوم مراجع الحسابات بالإدلاء رأيه متحفظ ، إذا صادقت خلال عملية المراجعة أو في البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية ما يقيد رأيه ، فيكون تقريره في هذه الحالة مقيدا بتحفظات تمثل اعتراضاته أو انتقاداته تمثل من الضروري الإشارة إليها مثل وجود فجوة في نطاق عملية المراجعة أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، ومن الضروري ملاحظة الأهمية النسبية للتحفظ الوارد في تقرير المراجع ، أي أن تكون التحفظات هامة وبدرجة كافية تبرر دكرها في التقرير ، كما يجب أن يشمل التقرير الذي ينطوي على التحفظ ظاهرة مستقلة توضح أسباب التحفظ .
- **التقرير السالب:** يصدر هذا الرأي عندما يتأكد من أن القوائم المالية لا تمثل الواقع الصحيح للمؤسسة سواء من حيث المركز المالي أو نتيجة الأعمال طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتقع على المراجع مسؤولية بيان الأسباب المؤدية للإصدار مثل هذا الرأي مع الأدلة والبراهين.

  يعتبر الرأي السلبي أمرا نادرا الحدوث لإن المراجع يقدم عادة مجموعة منى التوصيات فبل تقريره السلبي وغالبا مت تكون الشركة بتنفيذ هذه التوصيات.

❖ **تقرير الامتناع عن إبداء الرأي:** يعني الامتناع عن إبداء الرأي أن مراجع الحسابات لا يستطيع إعطاء رأي فني عن القوائم المالية موضوع المراجعة وقد يكون ذلك بناء على ظروف معينة يمكن توضحها فيما يلي:

- وجود قيود مفروضة على عمل المراجع تفرض عليه من إدارة الشركة، وذالك بعد تمكينه من حضور عملية الجرد أو عدم تمكينه من الاتصال بالعملاء المدنيين للحصول على مصادقات بصحة الأرصدة؛
- وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية مثل دعاوي قضائية مرفوعة ضد الشركة اخرى؛
- في حالة قيام زميل اخر المراجع الرئيسي بتدقيق بعض القوائم المالية في هذه الحالة يمتنع من إبداء الرأي عليها؛
- عندما يتعذر على المراجع الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة والتي تسمح بإبداء الراي فإنه يمتنع من ذلك غالبا ما ترجع أسباب الامتناع عن إبداء الرأي إلى تضييق نطاق الفحص الذي يجريه المراجع أو بسبب وجود عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها وهذا لتأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبدي المراجع فيها.

المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي

سوف نتطرق في هذا المبحث أهم المفاهيم والأساسيات حول التسيير الجبائي

المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي

التعريف الأول: " **صابر عباسي:** مفهوم التسيير على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة وذالك من أجل تحقيق الجبائي الأهداف المسطرة، والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها وذالك هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني كما يقول "Maurice cozian " هو أعلى مستوى لتسخير الجباية.[1]

التعريف الثاني:" **خنفي لحسن** "يعرف التسيير الجبائي على أنه فروع التسيير المالي ويقصد به إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار ويمكن اعتبار التسيير الجبائي مجموعة القرارات المتبعة من طرف المؤسسة من أجل تخفيض الأعباء الجبائية أي أصبحت ضرورية لا مفر منها إذ يعبر عن إرادة حقيقية في تخفيض نقل الضريبة وهذا بتحقيق وتشجيع المؤسسة عن استعمال بعض التقنيات.

[1]صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة ورقلة، 2012، ص2.

التعريف الثالث: "**شهاية فطيمة** "هو التعريف الفرنكوفونية يري التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الذي يسمح به القانون الجبائي في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق في التصرف الغير العادي في التسيير[1]

التعريف الرابع: محمد عادل عياض " التسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن يستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغير فعال استراتيجيا.

كما يعرف التسيير الجبائي بأنه الاختياري من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار

النصوص التشريعية الجبائية؛

خصوصيات كل مؤسسة؛

دراسة المخطر الجبائي؟[2]

التعريف الخامس: "**زواق الحواس** "يعتبر التسيير الجبائي أحد الفروع التسيير المالي ويقصد به إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذالك بهدف تمكين المؤسسة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي وتقليص الأعباء الجبائية إلى الحد الأدنى وذالك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي[3]

الفرع الأول: خصائص وأهداف التسيير الجبائي

أولا: خصائص التسيير الجبائي

تطورت المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها وفي ظل بيئة متغيرة وهو ما يتطلب منهم التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطورها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسها.

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في تخفيض التكاليف وترشيد النفقات، ولا يأتي إلا بإتباع سياسة تسيريه ناجعة، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات وذلك للاتخاذ القرار داخل المؤسسة.

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

---

[1] فطيمة شهابه، **دور التسيير الجبائي فب تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة للاقتصادية**، مذكرة ماستر، تخصص مالية وجباية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة ،2015، ص21.

[2] محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره عل المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحلوق والعلوم التجارية، جامعة ورقلة ،2003، ص3

[3] زواق الحواس، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقي الدولي**، صنع القرار في المؤسسة، جامعة المسيلة 2009، ص 2

. الخاصية الأولى: وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.

. الحالة الثانية: وهي كونها ناتجة عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

وهذا يجب التميز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

1. الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي على أنه فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمدا.

وقد يأخّذ الغش الضريبي عدة صور منها:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدنيين؛
- القيام عمدا بنسيان أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها، ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها؛
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به؛
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل جزء من مبلغ الضرائب والرسوم هي مبنية في التصريحات المودعة.

2- التهرب الضريبي: يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموعة السلوكيات الرامية إلى تقليص الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع، فإن كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غيرا مشروعا.

3 - التسيير الجبائي: يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراتها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشروع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني، وعليه فأن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنه تختلف عن التهرب

الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير الجبائي والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

4- القرار الطوعي للتسيير الجبائي: إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف الوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالاختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن اختيارين بديلين أو أكثر. هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقا، وبالتاي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفا سلبيا.

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي

يهدف التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية:

- **الأمن الجبائي:** يمكن للمؤسسة أن تحقق الأمن الجبائي إذا كانت في وضعية قانونية سليمة اتجاه إدارة الضرائب، بحيث إذا وقعت المؤسسة في عملية رقابية من طرف الإدارة الجبائية، لا يؤدي هذا التعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات. ولكي تتمكن المؤسسة من تحقيق أمنها الجبائي عليها أن تقوم بتطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي ثملت التغذية العكسية في هذا النظام الجبائي للمؤسسة فمن المعروف لكي تنجح أي نظام خاص بالتسيير عليه أن يولي أهمية هذه النقطة حيث تمكن المراجعة الجبائية الداخلية من:
  - ✓ تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
  - ✓ تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة؛
  - ✓ تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي.
- **التحكم في العبء الجبائي:** يعرف العبء الجبائي على أنه تلك الأثار التي تحدتها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج حيت تساهم الأعباء الجبائية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتوج هذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال:
  - ✓ العمل في تحفيض العبء الجبائي؛
  - ✓ تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفرات مالية تعزز وضعية الخزينة.
- **ضمان الفعالية الجبائية:** يمكن تحقيق الفعالية الجبائية بصورة مباشرة أو غير مباشرة حيث تتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمحتلف الحوافز الجبائية المتاحة لهل في الوضع القانوني الذي هي فيه، يسمح لها بتحقيق وفرات مالية مباشرة، أما الفعالية الجبائية الغير المباشرة فهي تتحقق من خلال تلك الخيارات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها.

- **خدمة إستراتيجيه المؤسسة:** إن التسيير الجبائي هو جزء من النظام التسيير العام للمؤسسة، بحيث أن يحدد أهدافه تبعا للأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظرا لدور الجباية باعتبارها عنصرا فعالا في اتخاذ القرار ات داخل المؤسسة، فالمعطيات الجبائية تدخل في تحديد الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة، بحيث تأخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال1:

✓ الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها؛

✓ الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الوحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الأحكام التي تطبق على كل منها؛

✓ تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييري يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها واختيار مزيج بينها.

الفرع الثاني: مبادئ وحدود التسيير الجبائي

أولا: مبادئ التسيير الجبائي:

للتسيير الجبائي مبدأين:

1 . مبدأ حرية التسيير: يعمل المسير الجبائي على الاختيار بين عدة مبادئ متاحة قانونا وذالك من خلال إدراكه للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار ، فالمكلف بالضريبة من خلال تسييره للأعمال من حقه أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها ، وذالك حسب مهارته في التعامل مع الجباية فبمجرد البدء في تنفيد هذا القرار التسييري يكتسب القوة القانونية اتجاه إدارة الضرائب التي تعمل على على احترام هذا الإجراء إذا كان لا يخالف التشريع المعمول به ، أما إذا كانت الخيارات عديمة الجودة أو سية الاختيار فلا يمكن تصنيفها على نوع من التحاليل الضريبي إلا إذا استطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف بالضريبة .

[1] محمد عادل عياض، **محاواة تحليل التسيير الجبائي وأثاره عل المؤسسات**، مذكرة ماجستير تخصص إدارة أعمال، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة ،2003، 10

2 . مبدأ عدم التدخل في التسيير: إن التشريع الجبائي يلزم المؤسسة بالوفاء بالتزاماتها الضريبية تجاه إدارة الضرائب وفق الشروط المحددة مسبقا، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خيارتها لا مادامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية وحتى أن رأت هـ1هـ الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار. فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته.

ثانيا: حدود التسيير الجبائي

حدود التسيير الجبائي إن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب إن 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 كمظهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛

. استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطيه للإخفاء المكلف الحقيقي.

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

المطلب الثاني: المسير الجبائي والاستراتيجية الجبائية

عن الحديث عن التسيير الجبائي لا يمكننا باي حال من الأحوال المرور ذون التنويه بدو المسير ضمن العملية التسييرية لجباية المؤسسة والتطرق لمختلف الأدوار التي يلعبها لكونه يدخل عند اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالمؤهلات الخاصة به.

الفرع الأول: المسير الجبائي مؤهلاته ومهاراته

أولا: المسير الجبائي: المسير الجبائي في المؤسسة هو المسؤول الأول عن تحديد البيئة الجبائية لإي قرار تسيير، وهو الذي يقف على مختلف الخيارات الممكنة والتي بانعدامها لا يكون للإي الحديث عن التسيير الجبائي [1]

ثانيا: مؤهلات المسير الجبائي

بمأن المسير الجبائي يتعامل مع مختلف القرارات التسيير، سواء ما تتعلق بالقرارات الروتينية أو الاستراتيجية منها، فيتوجب على كل محتص في التسيير الجبائي أن يكون متعدد الاختصاصات، كالتحكم في التقنيات المحاسبية والإلمام بالأسس القانونية للعمل التجاري ومبادئ التحليل التسيير المالي بالإضافة إلى تحكمه جباية المؤسسة كمعيار أساسي[2].

1 . التحكم في تقنيات التسيير: التسيير يعني اتخاذ القرار، لذا على المسير الجبائي أن تكون لديه مؤهلات اتخاذ القرار والتي تتمثل في: القدرة على التشخيص، التنبؤ، تحديد البدائل الأنسب، وأهم عنصر في تقيين البدائل الجبائية المتاحة هو إدراك الأثار المالية لكل منهما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة أكيدة

2 . التحكم في الجباية: تحكم المسير الجباية أمر بديهي لإن الجباية هي اهتمامه الأول ويظهر هذا التحكم من خلال:

- معرفة مختلف التشريعات الجبائية والنصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذا النصوص هي بمثابة قاعدة معطيات ضرورية للاتخاذ أي القرار؛
- إدراك أثار تلك النصوص على المؤسسة، أي تحديد حقوق والتزامات المؤسسة؛
- معرفة تقنيات وأليات المراجعة (الرقابة) الضريبية واهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابية ممكنة.

3 - التحكم في تقنيات المحاسبة : كانت المحاسبة ولفترة طويلة من الزمن تستخدم فقط للأغراض جبائية ، ومعايير التسجيل المحاسبي كانت تتأثر بشكل كبير بقواعد الجباية ، كما أن التسيير الجبائي في العديد من المؤسسات هو من مهام مديرية المحاسبة والمالية ، هذا ما يجعل الملم المسير الجبائي بالأليات المحاسبية هامة للغاية وذالك للاعتمادات الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي لقيام بالتشخيص المالي والجبائي للمؤسسة ، أي ضمان الفعالية والأمن من مختلف المخاطر التي قد تعترض لها المؤسسة أثناء القيام بالعمليات المختلفة .

[1] محمد صابر بن الزاوي، **فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي، مذكرة** ماستر، تخصص فحص محاسبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2015، ص58.

[2] محمد صابر بن الزاوي مرجع سابق، ص 59.

4 . المعرفة القانونية

هذه المعرفة مطلوبة في المسير الجبائي للاعتبارات التالية:

المسير الجبائي في تعلمه مع الجباية يتناول بالدراسة نصوصا قانونية وتنظيمية، ويتطلب التعامل مه هذا النوع من النصوص مهارات خاصة قد لا تكون ضرورية أثناء الدراسة نصوص عادية؛

- أمام المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات آثار جبائية مختلفة (الشكل القانوني للمؤسسة)؛
- التشريعات قد تنطوي على بغض الغموض أو السكوت عن بعض الحالات مما قد يوقع المؤسسة في المجالات المحظورة على التسيير الجبائي (حدود التسيير الجبائي)؛
- المنازعات التي قد تنشأ مع إدارة الضرائب الذي يتطلب شخصا ذا إدارة بالإجراءات القانونية الواجبة إتباعها؛
- يتحقق جزء كبير من الأمن الجبائي على المستوى القانوني.

ثالثا: مهارات المسير الجبائي:

من الواجب أن يكون المسؤول عن الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاطلاع دائما بالتشريعات المختلفة، وتوقع التغيرات المستقبلية من أجل استباق ما قد يحدث والتحضير له، ويستلزم الأمر كذاك التنبيه بمختلف المخاطر المتوقعة وكذا الضرائب التي من الممكن أن تتكبدها المؤسسة / ولكن لتحقيق هذه المهمة الصعبة على المسير الجبائي اكتساب مهارات:

1 . أن يكتسب ثقافة قوية لقانون الضرائب؛

2 - اكتساب مهارات الكمبيوتر ضمان جدا لرقمة عملية التسيير الجبائي وضمان انتظامها؛

3 . أن يسعى دوما لتوقع الأثر المالي . وأن يكون محاورا جدا مما يسمح له بالتعبير عن الوضعية الجبائي لمجلس إدارة المؤسسة مهما كانت درجة تعقيدها؛

4 . أن يكون له روح دبلوماسية ويتسم بالشجاعة الكافية ويتعلم كيفية التفاوض مع إدارة الضرائب دون إغفال ضرورة تحليه بإخلاف المهنية؛

5 . أن يكون لديه ثقافة اقتصاديه واسعة تمكنه من تحدي الخبراء في مجاله وكذاك المعرفة الجيدة لطرق فرض الضرائب في مجال أعماله؛

6 . أن يكون لديه ثقافة قانونية ممتازة والتب تسمح اه بالتعامل مع المحامين وخبراء الضرائب؛

7 . أن يكون لديه قيمة معتبرة في الجانب النفسي والبسيكولوجي.

رابعا: مهام المسير الجبائي

للتسيير الجبائي عدة مهام:

1 . السعي إلى الحكومة الجبائية: ودالك من خلال:

تسيير المعدل الفعلي للضريبة والفهم الجيد للمعلومة المالية إلى جانبها الجبائي؛

إثارة اهتمام الإدارة للرهانات الجبائي بطريقة بيداغوجية؛

إعداد روابط وعمليات منظمة للتبادل مع لجنة المراجعة.

2. تحسين العمل الجبائي داخل المؤسسة: للقيام بذألك وجب عليه

إعادة النظر في أنظمة المؤسسة وقانون الأمن المالي من أجل تجاوز أهداف التوثيق واختيار كفاءة وموثوقية المعالجة . مراقبة البيانات والأخطار التي تؤثر على الجباية؛

الاقتراب أكثر من فكرة وحدات الأعمال من أجل التنبؤ أفضل وتقييم وتقوية مستوى التعليم الجبائي للعمليات التي تساهم في التسيير الجبائي والسعي إلى جباية جزئية أكثر تعمقا ستعوض الجباية الكلية؛

القيام بإعادة تمركز الإستثمارات حول التخطيط الجبائي وإدارة المخاطر.

3 . العمل على تقليل مواجهة الأخطار الجبائي: من خلال

- اختيار استراتيجية أفضل من تحمل عبئ العامل الجبائي؛
- القدرة على التشخيص الصحيح لموقع الخطر؛
- الإحاطة بالنصائح الملائمة لوضع المستشريين الجبائيين في وجه تحديات المؤسسة.

الفرع الثاني: الاستراتيجية الجبائي في المؤسسة

أولا: مفهوم الاستراتيجية الجبائية في المؤسسة: يمكن تعريف الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة على أنها عنصر أساسي من الوظيفة الضريبية حيث تعمل على التوازن المستمر لمواجهة أي تحديات قد تتعرض لها الوظيفة الجبائية

مثل التشريعات والقوانين الصارمة التي تفرضها السلطات الجبائية وتطويرها في نفس الوقت، كما تعتبر شكل من أشكال المتطورة في التسيير [1]

كما أنها تعمل على إعلام المتخصصين في مجال السياسات بالمخاطر التي تمكن أن تتعرض لها المؤسسة بصفة عامة والوظيفة الجبائية بصفة خاصة، كما تساعد المؤسسة من خلال الاستراتيجيات التي ترسمها على المدى البعيد من الاستفادة من الضرائب في جميع مراحل حياتها واستغلال الامتيازات الجبائية.

من خلال التعريف نستنتج أن الاستراتيجية الجبائية في المؤسسة تعرف على أنها مجموعة من الإجراءات المتخذة في:

1 . تسيير وتحليل المعطيات الجبائية داخل المؤسسة؛

2. معرفة جميع الضرائب والرسوم التي سوف تدفعها المؤسسة؛

3 . معرفة المناطق الجغرافية التي يجب التركيز عليها من أجل الحصول على أكبر الامتيازات والتحفيزات الجبائية؛

4 . توظيف الخيار الجبائي المناسب بعد دراسته وتحليله؛

5 . تحديد أهداف دكيه لمجموع من الأنشطة داخل المؤسسة ليتم التركيز عليها؛

6 . مناقشة الاستراتيجية الجبائية مع مجلس الإدارة في المؤسسة.

ثانيا: الاستراتيجية والضريبة[2]

1 - الاستراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛

2 . استراتيجيات لنقل الدخل بعيدا عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة واستراتيجيات لنقل الأرباح والخسائر بين السنوات الضريبية، أو تأجيل الضريبة أو الاستفادة من معدلات ضريبية أكثر ملائمة؛

3 . استراتيجيات لتخفيض عبئ الخضوع للأرباح الرأسمالية.

وتتم تلك الاستراتيجيات من خلال آليات محددة في تأجيل الإعتراف بإيراد والخضوع لمعدل ضريبة منخفض أو زيادة الاقتطاعات (التكاليف الواجبة الخصم) القانونية والثغرات المتاحة بالتشريع أو مرونة معايير المحاسبة أو من خلال

[1] مزهوة عبد المليك، **التسيير الاستراتيجي للمؤسسات مقاربات مفهومية وتحديات التنافسية**، مجلة الباحث العدد 4، جامعة ورقلة، 2006، ص88.

[2] محمد صابر بن الزاوي، **فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي** مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2015ص 62.

تخفيض الاقتطاعات خلال فترات الإعفاء الضريبي أو استفادة من الاتفاقيات منع الازدواج الضريبي وكذاك من خلال مبادلة أصول بدلا من بيعها وخاصة الشركات المرتبطة أو من خلال الدخول لأسواق خارجية بمكاتب تمثيل بدلا من إنشاء فروع تكوين استثمارات بالخارج أو استخدام أسعار التحويل لتبادل السلع والخدمات.

ثالثا: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى.

إن اختيار استراتيجية جبائية ملائمة لطبيعة المؤسسة ودمجها مع الاستراتيجية المالية (الاستراتيجية العامة) يساهم في القدرة على التشخيص لموقع الخطر الجبائي وذالك من خلال:

1 . اختيار استراتيجية جبائية أفضل من تحمل عبئ العمل الجبائي:

وذالك من خلال:

. عدم اعتبار الضرائب عامل سلبي في جميع الحالات؛

. الحاجة إلى فهم بعض العناصر كالاستثمارات والمصاريف لها آثار ونتائج من أجل دمجها بطريقة بطريقة صحيحة في استراتيجية المؤسسة.

2 . دمج الاستراتيجية الجبائية في الاستراتيجية المالية للمؤسسة

وذألك من خلال:

. التقدير الجيد الاستراتيجية الجبائية يتجاوز الخاصية الشكلية للعبء الجاري؛

- تعتبر التكلفة الجبائية متغيرا هاما في التسيير المالي للمؤسسة.

المطلب الثالث: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى

من خلال ما تم التطرق إليه سابقا الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية وعلاقتها بالوظيفة الجبائية في المؤسسة ومختلف الخدمات المقدمة من طرف المراجع الخارجي والتي لها علاقة بالعمل المراجع.

الفرع الأول: مفاهيم متعلقة بالتسيير ومهام المراجع الخارجي

أولا: مفاهيم ذات علاقة بالتسيير الجبائي

1 . التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية: تسمح المراجعة يتحقق التشخيص لالتزامات الجبائية وتجعل التسيير الجبائي أكثر نجاعة وتخفض من العبء الجبائي، إذن المراجعة الجبائية هي أداة من خدمة التسيير، ووسيلة لتسيير تكلفة الضريبة، ويمكننا القول أن المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي يحققان ثلاثة أهداف:

-التحقق من أن المؤسسة لا تتعرض لإخطار جبائية؛
-التحقق في المجال القانوني؛
-البحث عن تخفيض عن طرق تخفيض الضرائب.

2 . التسيير الجبائي وصناعة القرار: إن إلمام المسير الجبائي بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية ويمكنه من أخد بصورة واضحة على مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة، وعلى أساسها تتم المفاضلة بينها واختيار مزيج بينهما، وبغض النظر على التصفيات المختلفة المعتمدة في تصفيات مصادر التمويل فإننا سنركز على دور العامل الجبائي في تعظيم الاستفادة من أي مصدر من هذه المصادر خاصة ما تعلق منها بتعزيز القدرة التمويلية للمؤسسة.

3 . التسيير الجبائي ومراقبة التسيير: هي أرضية يجب تواجدها في المؤسسة من أجل مراقبة القرارات، ومراقبة التي هو أداة تجسيد الاستراتيجية في الميدان وخلق التوافق والوضوح بين بين المستويات التسييرية، وبالتالي يقوم مراقب التسيير بالربط بين المستوى الاستراتيجي والعملي.

والعلاقة بين مراقبة التسيير والمسير الجبائي أن هذا الأخيرة يجعل مراقب التسيير ومراقبته للقرارات يأخذ بعين الاعتبار المستوى الجبائي مع تحليل الانحرافات من أجل تصحيحها.

4 . التسيير الجبائي وحوكمة الشركات: العلاقة التسيير الجبائي وحوكمة الشركات تظهر بشكل جلي في كون أنشطة التسيير الجبائي قد تكون أكثر وضوحا للمساهمين في حالة تطبيقها للحوكمة، والمخاطر التي ترتبط بالتسيير الجبائي قد تكون أقل تكلفة كذاك. إذا حوكمة الجيدة للشركات وبتداخل آليات داخلية وخارجية تلعب دور الوساطة في التأثير على تقييم المساهمين لأنشطة التسيير الجبائي وإتخادهادين العنصرين الأساسية (التسيير الجبائي وحوكمة الشركات) يساهم في خلق القيمة المؤسسة.

5 . التسيير الجبائي والمراجعة الداخلية: تقوم المراجعة الجبائية بمهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وفيما تتعلق بالرقابة الداخلية لوظيفة التسيير الجبائي تراجع ما يلي:

-الإعلام على ضرورة تواجد الوظيفة الجبائية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وفي حالة غيابها يجب على -المراجع أن يحدد أسماء الوظائف الموجودة داخليا في المؤسسة لحل المشاكل الجبائية؛
-ملاحظة شروط إعداد مختلف التصريحات الجبائية؛

-تأمين التصريحات بإعادة مراجعتها من طرف أشخاص آخرين للتأكيدات اللازمة؛
-التأكد على وضع التصريحات في الأوقات المحددة قانونيا؛
-مراقبة شروط إجراء التسديدات للخزينة؛
-مراقبة المطابقة بين المجموع الواجب الدفع من طرف المؤسسة والمجاميع المدعوة فعلا.

6. التسيير الجبائي والمراجعة الخارجية: بحكم حديثا عن الوظيفة الجبائية والمتعلقة بالتسيير الجبائي ونظرا لإن من أهم الخدمات التي تقدمها المراجعة الخارجية وهي خدمات ضريبية والتي تتمثل في التعامل اليومي مع إدارات الضرائب للعملاء. حيث يقوم المراجع الخارجي باستثمار كفاءته وخبراته المتعددة والطويلة في تنفيذ العمليات الضريبية الميدانية الخاصة بالمؤسسة.

ثانيا: مهام المراجع الخارجي المتعلقة بالتسيير الجبائي

تتثمل الخدمات الجبائية جانبا هاما من خلال1:

1 . ضرورة لجوء المؤسسة لمراجع خارجي لتسيير الوظيفة الجبائية: تختص الأنظمة الجبائية الحديثة بأنها أنظمة تصريحية يقوم بها المكلفون بإبلاغ عن أوعيتهم انطلاقا من أن نيتهم حسنة حتى يثبت العكس، وعليه سوف تكون الرقابة الضريبية الفعل المقابل والضروري للنظام الجبائي التصريحي، أين يخول للإدارة الضرائب مراقبة التصريحات الضريبية، من هنا لجأت المؤسسات إلى ما يعرف بالمراجعة الجبائية الخارجية من أجل استعراض البيئة الضريبية لها ومساعدتها في التحكم والتسيير وضعيتها الجبائية فلجأ المراجع الخارجي إلى:

-التأكد من أن المؤسسة غير معروضة جبائيه لم يتم تحديدها؛

-التحقق من أنه تدقق للهياكل القانونية الخاص بالمؤسسة فأن التكلفة الجبائية في الحد الأدنى؛

-تحديد الخيارات الجبائية التي أقدمت عليها المؤسسة ووضع المعايير الضريبة للاتخاذ قراراتها.

2. أبرز الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي فيما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية:

. الخدمات الجبائية الميدانية؛

. خدمات التخطيط الجبائي؛

3 . منهجية عملية المراجعة الخارجي فيما يتعلق بالتسيير الجبائي.

[1] محمد صابر، بن الزاوي، مرجع ذكره سابق ص62

أي مهمة للمراجعة كيفما كانت طبيعتها تتطلب إتباع نهج للوصول لأهدافها بأقصى درجة الأمان وباستخدام الموارد الضريبية كما يلي:

1 . منهج المراجعة الجبائية الخارجية: طبيعة عملية المراجعة الجبائية الخارجية تتنوع الأهداف التي يمكن السعي إليها تحصر تعريف منهجية موحدة تنطبق على جميع عمليات المراجعة الجبائية وتستند المنهجية العامة للمراجعة الجبائية الخارجية على خطوات وهي مرحلة أولية، أخذ المعلومات العامة، تقييم الرقابة الداخلية، تقييم العمليات ذات الطابع الجبائي، الملخص والتقرير.

2. تقرير المراجع الخارجي:

ا . شكل ومحتوى تقرير المراجع الجبائي: على عكس ما هو حالي في مجال المحاسبة والمراجعة المالية ليس هناك معايير محددة للمراجعة الجبائية مما ترك حرية كبيرة للمراجعين والمفتشين في اختيار خصائص هذا التقرير ويمكن أن تكون هذه الخصائص إما عن طريق اتفاق بية الطرفين أو بناء على مبادرة المراجع. فعند وضع عقد المراجعة يجب على المراجع تحديد المجالات التي يتم فيها عمله

ب التوصيات:

. التوصيات ذات الطابع العلاجي:

الأخطاء الضريبة الصرفية

الإخطاء الضريبية ذات الطابع المحاسبي

. التوصيات ذات الطابع الوقائي.

الفرع الثاني: الآليات الداعمة لدور المراجع الخارجي في التسيير الجيد للمؤسسة الإقتصادية

–العناصر المتعلقة بالعلاقة مع العملاء وهي ترتكز على الالتزام بالمعايير المهنية المتعافة بقواعد السلوك المهني؛
–العناصر المتعلقة بأداء الاستشارات وفيها يجب أن يبد مراقب الحسابات أقصى عناية مهنية ممكنة في المهام الموكلة له؛
–خلق خدمات جيدة كتقديم دليل للممارسات الجبائية للمهنيين العامليين على تحسين الجودة والكفاءة والربحية من الممارسات الجبائية ومساعدتهم فيما يتعلق بالممارسات الجبائية؛
–الحفاظ على علاقة جيدة مع مدير مكتب المصلحة الجبائية من المسؤولية المهنية؛
–إرسال نظرة جبائيه حديثة أو إحداث تغيير جدري في مجال الممارسات الجبائية القائمة لمساعدة المهنيين على ل

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد ما تناولنا في الفص الأول الإطار المفاهيمي المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي سوف نقدم في هذا المبحث من خلال المطلب الأول مجموعة من الدارسات في مجال المراجعة الجبائية والمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي، والمطلب الثاني سنحاول تقديم مقارنة بين الدارسات.

المطلب الأول: الدارسات بالغة العربية

1- سليم عثمانية لعفيفي، بعنوان **دور المراجعة في تخفيض المخاطر الجبائية، 2016**، مذكرة ماستر، جامعة قالمة.

تمحورت الإشكالية: كيف يمكن للمراجعة أن تساهم في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الإقتصادية؟

تهدف الدراسة إلى إبراز دور المراجعة في تخفيض المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، حيث تخد المراجعة أحد العوامل المساعدة في تسيير الجانب الجبائي في المؤسسة، فالعامل الجبائي يعتبر أحد أهم العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة وأهمها تحقيق الفعالية الجبائية ونجاح المراجع الجبائي في حماية المؤسسة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أداء العمليات الجبائية للمؤسسات يستوجب خبرة وكفاءة عالية، بالإضافة إلى الهدف الأساسي هو اعتماد على المرجعيين الجبائيين في التسيير الجبائي هو حماية المؤسسة من المخاطر وضمان مسايرتها للقوانين.

التوصيات:

. الاهتمام لعملية التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية كونها مفيدة ومهمة في تخفيض أعباءالجبائية، مما يساعد المؤسسة على تحقيق وفرات مالية تساعد على النمو والبقاء.

- ضرورة الاهتمام بتعيين طرف داخلي في المؤسسة يقوم بعمليات التسيير الجبائي وعدم الاعتماد بشكل مطلق على مصلحة المحاسبة والمالية مما يساعد على التخصص في عملية التسيير الجبائي ويعمل على توجيه سياسات الاستثمارية مما يضمن دفع ضريبة أقل.

2: حيماداتو صالح، بعنوان:" **دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، 20**»، مذكرة ماجستير جامعة ورقلة

تمحورت الإشكالية: إلى أي مدى أن تساهم المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة، وكذلك اعتبار الجباية أحد محددات اتخاذ القرارات داخل المؤسسة ولكون المراجعة إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير لتقليص العبء الجبائي إلى حد الأدنى وذالك باستغلال

المزايا التي يقرها التشريع وكذلك الخيار الذي يطرحها وتفادي العقوبات والتسويات الجبائية باحترام قواعد والقوانين الجبائية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها علي المراجع أن يقوم بفحص جبائي لكل حسابات من تصريحات ومشاريع قبل أن يقدم تقريره حتى يتضح نقاط الخلل والضعف.

التوصيات:

. ضرورة إنشاء مصلحة جبائية مستقلة عن المحاسبة ومالية داخل المؤسسة تحول لها صلاحيات مناسبة وكافية يسمح لها بمواكبة التعديلات المستمرة ويقوم عيها كفاءات مؤهلة في مجال الجباية والتسيير؛

. التنظيم الجيد للتسيير الجبائي الذي يسمح بدفع الضرائب أقل دون إخلال بالقوانين المعمول بها.

3 بن الزاوي محمد صابر، بعنوان:" **فعالية المراجعة الخارجية في التسيير** ،2016مذكرة ماستر، جامعة بسكرة

تمحورت الإشكالية: كيف يمكن للمراجعة الخارجية أن تكون أداة فعالة في التسيير الجبائي؟

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي المؤسسة الاقتصادية، حيث تعد المراجعة الخارجية أحد العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار ات بالنسبة للمؤسسة، لذاك تسعى دائما لتفعيله بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات لتحقيق الأمن الجبائي وتجنب الأخطار الجبائية وبالتالي يتم اللجوء للمراجع الخارجي للمؤسسة، حيث ترتبط عدة مهام على علاقة التسيير الجبائي للمؤسسة ويساهم بشكل فعال في تحقيق الأهداف المرجوة ولعلى أهم السبل في التسيير الجبائي الأمثل للمؤسسة

وتوصلت إلى مجموعة من النتائج من:

يجمع كافة المراجعين الخارجيين أن الهدف الأساسي هو الاعتماد عليهم في التسيير الجبائي هو حماية المؤسسة من المخاطر الجبائية وضمان مسايرتها للقوانين.

التوصيات:

. ضرورة اهتمام المؤسسات بالتسيير الجبائي مما يضمن لها أدارة ناجحة للعمليات الجبائية تصب في مسعى تحقيق الأهداف العامة لها؛

. وضع إطار تشريعي واضح وصريح يبرز بدقة مسؤوليات المراجع الخارجي في التسيير الجبائي.

ولعلى من أهم النتائج المتواصل إليها:

في حالة إنحراف المؤسسة وابتعادها عن القواعد التشريع الجبائي يعرضها لمخاطر جبائية

4- اصابر عباسي، بعنوان:" **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات** الاقتصادية "، 2012مذكرة ماجستير جامعة ورقلة

تمحورت الإشكالية: ما مدى أثر التسيير الجبائي المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الجزائرية؟

تعالج هذه المذكرة أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، منة خلال القيام بممارسات مالية ومحاسبية في إطار الخيارات التي يمنحها التشريع الجبائي لتحقيق أهدافها، وقوانين الاستثمار لتحقيق أنى مستوى من التكاليف بالإضافة إلى محاولة الاستفادة من جميع الامتيازات التي يمنحها القانون الجبائي.

ومن النتائج المتواصل إليها:

التسيير الجبائي يساعد المؤسسة على تحقيق التدفقات نقدية سواء في مرحلة الاستغلال والتمويل والاستثمار والتأثير على أداها المالي. مؤسسة

التوصيات:

ـــ الرفع من مستوى الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال التكوين والتربصات، وبالتالي تمكينه من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة وتوضيح الاختيارات التي يجب انتقاءها.

5. زواق الحواس، **"مداخلة بعنوان فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار"**، 2005جامعة المسيلة

وقد تطرق الباحث في هذه الداخلة كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسيرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة من قبل المسير ومن أهم النتائج والتوصيات التي توصل إليها الباحث هو إدراج العامل الجبائي يقدم إسهامات بارزة في ترشيد القرارات المالية للمسير وتدنية تكاليف استخدامها، وهو ما ينعكس إيجابيات على مردودية المؤسسة، كما يجنب المؤسسة تكاليف الجبائية إضافية عن عدم احترام أو الجهل للقوانين الضريبية.

6–محمد عادل عياض؛ بعنوان "**دور التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية "**،2003، مذكرة ماجستير جامعة ورقلة

تمحورت إشكالية هذه الدراسة: ما هو أثر النظام الجبائي على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؟

فقد أهتم الباحث في هذه الدراسة على مفهوم التسيير الجبائي بشكل عام. وأكد الباحث على إدراج العامل الجبائي ضمن محددات صنع القرار في المؤسسة. كما أعتبر الجباية محور مشترك بين المالية والمحاسبة والقانون كما تعتبر متغير استراتيجي فعال مدمج داخل منظومة التسيير في المؤسسة. وبمأن الجباية هي أحد العناصر البيئة الخارجية للمؤسسة وتتميز بدرجة كبيرة في التغيير تعكس من خلاله توجهات للدولة على كافة المستويات.

النتائج المتوسل إليها:

_ تؤثر الجباية بشكل مباشر من خلال الأثر المالي الناتج عنها.

_ تسيير الجباية أمر ممكن وهو ممارسة متعرف بها قانونا بعيدة كل بعد عم ممارسة الغش الضريبي.

7. وادة على بعنوان **" أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية "** ،**2016** مذكرة ماستر جامعة ورقلة

تموجرت الإشكالية حول: كيف يمكن للمسير في المؤسسة الإقتصادية الاستفادة من التسيير الجبائي لتقليل من المخاطر الجبائية؟

هدف هذه الدراسة إلى إبراز التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية الداخلية في المؤسسة الإقتصادية لكون التسيير الجبائي إحدى الأدوات الاستثنائية قبل المراجعة الجبائية حيث يستعمل المسير لتقليص العبء لحد الأدنى والتحقيق ذاك لابد أن يكون المسير على دراية بالمزايا التي يقرها التشريع الجبائي مع توفر عوامل داخلية مساعدة في نظام المعلومات وإجراءات تنظمية ذاك المخاطر الخارجية تزداد كلما زادت المخاطر الجبائية من أصل داخلي.

ومن أهم النتائج المتواصل إليها:

_ المؤهلات والمعارف للمسير والإجراءات التنظيمية تقسيم المهام نظام المعلومات يساهم في تدنية المخطر الجبائي أي كلما زاد حجم نشاط المؤسسة.

_ تكوين ملفات جبائية خاصة بإحداث الجبائية المهمة لتسهيل متابعتها؛

_ لابد من تخصيص ميزانية خاصة بتكوين مستخدمين في الإطار الجبائي من أجل تحسين مستواهم (الرصيد المعرفي وفهم النصوص الجبائية وتطبيقها).

8_ فتحة أميرة عبارة عن أطروحة الدكتورا بعنوان " **دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي "في المؤسسة الإقتصادية**"،2018، جامعة بسكرة

تمحورت الإشكالية ما دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة محل الدراسة؟

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور أهمية تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة نتيجة للأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجبائي بالإضافة إلى مساهمتها في تسهيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة من أجل تحقيق الأمن الجبائي.

ومن أهم النتائج المتواصل إليها:

_ المراجعة الجبائية تسمح بمعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة من الناحية الجبائية؛

_ المراجعة الجبائية ترفع الحجاب على الشكوك المتعلقة بالخسائر الجبائية والتي تساهم في عملية صنع القرار؛

_ تعمل المراجعة على تفعيل تسيير العمليات الجبائية على مؤسسة مما يسمح بتحقيق وفرات ضريبية هامة.

ومن أهم التوصيات المتواصل إليها:

_ المخاطر الجبائية تهدد القدرات الإيرادية للمؤسسات لذاك تسعى كل مؤسسة إلى تحقيق الأمن الجبائي؛

_ ربط الأمن الجبائي بمدى قدرة المؤسسة على تحليل وستعاب أحكام التشريع الجبائي؛

_ يعتبر المخاطر الجبائية من أهم انشغالات المؤسسة لما لها تأثير سلبي على المردودية المالية.

9-سويلم محمد فاتح بعنوان "**دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية**، 2016 مذكرة ماستر جامعة **ورقلة**

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية وكذلك اعتبار الجباية إحدى محددات اتخاذ القرار ات داخل المؤسسة ولكون المراجعة الجبائية إحدى أدوات الفعالة التي يستعملها المسير في تقليص العبء الضريبي.

ومن أهم النتائج المتواصل إليها:

_ تكشف المراجعة الجبائية مناطق المخطر الجبائي إن وجدت؛

_ تعتبر المراجعة الجبائية أداة لسير المؤسسة التي توضع تحث تصرف المسير

التوصيات

القيام بعملية المراجعة الجبائية في المؤسسة مما يسمح بتسديد ضرائب أقل واكتشاف امتيازات جبائية دون الإخلال بالقوانين بالجبائية؛

_ تسديد الشركة لضريبة أرباح الشركات على شكا أقساط من أجل تجنب الخطر الجبائي وعدم تكبدها لمبالغ كبيرة خلال فترة محددة.

10-قوجيل محمد رياض بعنوان " **دور المراجعة الجبائية في الرفع منى كفاءة التسيير الجبائي** «، 2019 مذكرة ماستر جامعة ورقلة.

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

هدفت هذه الدراسة بيان أثر المراجعة الجبائية ودورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد العناصر ر الهامة في المؤسسات الإقتصادية فهي إجراء رقابي يمكنها منى اكتشاف الأخطاء وتفادي المخاطر الجبائية المستقبلية المحتملة وتمكنها أيضا من مدى انتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة الإقتصادية مخاطر جبائية التي يمكن أن تأثر سلبيا على وضعيتها المالية وبذلك يحد من تحقيق أهدافها.

ومن النتائج المتواصل إليها:

المراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي؛

يجب إدراج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية.

التوصيات

– على المؤسسة توفير إمكانيات المادية والبشرية من أجل متابعة الضرائب؛

– ضرورة القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي فطارات المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بالتعاون من مصلحة الضرائب.

11-توفيق خوجة، حليلو قويدر بعنوان " **مساهمة المراجعة الخارجية في تدنية المخطر الجبائي** "، 2019مذكرة ماستر جامعة ورقلة

تمحورت إشكالية هذه الدراسة ما مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تدنية الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

تهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تدنية الخطر الجبائي للمؤسسة الإقتصادية حيث تعد المراجعة الخارجية أحد أهم العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة لذلك تسعى دائما لتفعيله بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات لتحقيق الأمن الجبائي وتجنب الأخطار الجبائية.

-ومن أهم النتائج المتواصل إليها لمراجعة دور فعال في التسيير الجبائي والحد من المخاطر الجبائي

لهدف الأساسي من الاعتماد المراجعين الخارجيين في التسيير الجبائي هو حماية المؤسسة من المخاطر الجبائية.
12 . فطيمة شهابه بعنوان " **دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الإقتصادية** " مذكرة ماستر جامعة المسيلة 201حشكاية هذه الدراسة في

فهذه الدراسة إلى إبراز دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية سواء من خلال اختيار الشكل القانوني الأنسب للمؤسسة أو من خلال استغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي في حدوده مما يسمح به القانون الجبائي وتفادي العقوبات والغرامات.

المطلب الثاني: الدارسات بالغة الأجنبية

1-*Abounaimhassan, Pratique de Laudic, Fiscal en milieu Financier. Mémoire de CEC. ISCE.C as balança .Maroc 1999

وهي مذكرة لنيل ديبلوم الخبير المحاسبي بعنوان: "**تطبيق التدقيق الجبائي في الوسط المالي**" ورد فيها ثلاثة أجزاء رئيسة، أولها الجزء التمهيدي المتعلق بالمراجعة الجبائية، ثم استعراض الباحث في الجزء الثاني الممارسات الخاصة بالتدقيق الجبائي في المؤسسات وأخيرا كتن استعراض دراسة تطبيقية اما نهجية المراجعة الجبائية الممارسة في شركة التأمين وإعادة التأمين.

2- Abdul wahabnorShaipah, TaxPlanning and CorporateGoverenanca , Th essais for the degzee of Doctor of Ph ilosophy, Schoolof Management, Univ of Southampton ,UK, 2010

عنوان الأطروحة هو: "**التخطيط الضريبي وحوكمة الشركات**" وتهدف إلى تقييم التأثيرات على المساهمين وهي تعتبر أحد الأبحاث المتعلقة بالموضوع بحثنا، حيث احتوت الدراسة على ثمانية فصول، الفصل التمهيدي، تحديد الإطار النظري للتخطيط الضريبي، الإطار النظري لحوكمةالجبائية، أثر التخطيط الجبائي وحوكمة الشركات في خلق القيمة في المؤسسة أما الفصول الباقية فهي عبارة عن دراسة تطبيقية إحصائية.

3-bouchebbah sarra , chabounin lidya

Audit fiscal des societes commer ciale cas de la societe Soummam computer system SARL

وتكمن الإشكالية في:

كيفية القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسات التجارية:

وتمثلت الهدف من الدراسة في:

معرفة كيفية فحص الملف الضريبي للشركة وتحديد حالات الخطر وتحديد المخاطر المتعلقة بالتزامات الإبلاغ وإعداد الشركة للمراجعة الضريبية.

توصلت الدراسة إلى:

في المسائل الضريبية، يجب على الشركة أن تؤدي التزاماتها الضريبية وتعمل في شفافية مطلقة ويجب 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.

4- BOURTOUCHE Rabah ,AYACHE Youcef

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر بعنوان:

L'EX ERCIE DE LA MISSION D AUDITFISCAL AU SEIN D'UNE ENTREPRISE : CAS DE LA SOCIETE LES G RANDS MOULINS DE SAHEL SARL

تمحورت الإشكالية في ماهي أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة؟

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسات الإقتصادية ودورها في تحديد المخاطر وإعطاء حلول لها.

والنتائج المتوصل إليها

المطلب الثالث: مقارنة بين الدارسات

أولا: أوجه الاختلاف

. نلاحظ أن الدارسات التي كان موضوعها الأساسي يتمحور حول التسيير الجبائي قامت بالتركيز على دراسة الجانب المالي في المؤسسة؛

. نلاحظ أن الدارسات التي تناولت المراجعة الجبائية ركزت درستها على المخاطر الجبائية من منظور مهني؛

. نلاحظ أن بعض لدارسات تختلف من دراسة إلى أخرى فهناك من كان موضوعها الأساسي يتمحور حول المراجعة بصفة عامة وهناك من كان موضوعها حول المراجعة الجبائية وهناك من كان موضوعها حول المراجعة الخارجية؛

. نلاحظ أن الدارسات التي تناولت المخاطر الجبائية كانت تختلف في الجانب التطبيقي فهناك من أسقط دراسته حول دراسة حالة وهناك من أعتمد على الاستبيان؛

. معظم الدارسات تناولت أهمية ودور المراجعة إلا أنها اختلفت في جوانب هذه الأهمية مثلا في تدنية المخطر الجبائي عامة وأخرى في التسيير الجبائي.

. معظم الدارسات قامت بالتطرق إلى مفهوم التسيير الجبائي؛

. أغلبية الدارسات تطرقت إلى أهمية إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار؛

. كل الدارسات كانت تدرس أثار العامل الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛

. معظم الدارسات كانت تقيد بأهمية المراجعة في التسيير الجبائي داخل المؤسسة وإعطاء مصداقية القوائم المالية؛

. بعض الدارسات تنظر إلى المراجعة الجبائية أو الخارجية هي مراجعة اختيارية ليست إلزامية.

خلاصة الفصل الأول

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بعدة مهام تتعلق بالمراجعة الخارجية وبيان واقع المراجعة، وتعرضنا أيضا على المفاهيم الأساسية عل التسيير الجبائي.

ومن خلال ما ورد في هذا الفصل نستطيع القول أن المراجعة الخارجية تعد أم وأبرز التي تلفت الانتباه والاهتمام خاصة في السنوات الأخيرة وأخدت اهتمام المتخصصين في هذا المجال من المهنيين والممارسين حيث القائم بعملية المراجعة يسم المراجع الخارجي يعتبر عنصر فعال ومهما للمؤسسة من أجل الحكم على مصداقية البيانات المالية والمحاسبية من جهة ، والجباية من جهة ثانية .حيث لا يمكن أداء هذه الوظيفة الحيوية إلا من خلال التأهيل العلمي والمعرفي وضرورة استغلال المادي والمعنوي أثناء ممارسة المهنة ، حيث يؤدي واجبه اتجاه المتدين من عملية المراجعة وما يترتب عنها من مسؤوليات ليصل في الأخير لإعداد التقرير لمختلف البيانات المحاسبية وابداء رايه .

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي

تمهيد الفصل الثاني

بعد التطرق في الفصل الأول لأدبيات النظرية المتعلقة بالمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي وأيضا التعرض لمختلف الأدبيات التطبيقية التي لها صلة وثيقة ومباشرة بالموضوع الدراسة.

سوف نحاول في هذا الفصل الإسقاط مختلف المفاهيم النظرية على درستنا الميدانية من أجل ربط الجوانب النظري التي قمنا بدراستها على ما هو موجود فعلا في المؤسسات الاقتصادية.

ومن أجل هذا قمنا دراسة تطبيقية على مؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرة ـ معتمدة على أداتين أساسيتين هما المقابلة الشخصية مع المراجع الجبائي في المؤسسة وخارجها والاطلاع على مختلف الوثائق المحاسبية والجبائية للحصول في نهاية المطاف على إظهار دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي.

وتم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة؛

المبحث الثاني الجانب التقني للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي؛

المبحث الثالث: النتائج المناقشة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة

اعتمدنا في بحثنا على أسلوب تحليل الوثائق المقابلة كأداة لمعرفة الطريقة التي يمكن فيها دور المراجعة الخارجية، كما قمنا في هذه الدراسة الميدانية بالقيام بدور المراجع الخارجي لفهم الموضوع بأكثر ودقة ووضوح.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

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

*الفرع الأول: المصادر الأولية

تشمل هذه المرحلة في طريقة إنجازها للدراسة على مجتمع عينة ويمكن تدوينها كالتالي

***المصدر الأول:** هو إجراء مقابلات مع العديد من الموظفين العاملين بقسم المالية والمحاسبة لدي المؤسسة محل الدراسة بالإضافة إلى الاستعانة خارجي معتمد من طرف المؤسسة

المصدر الثاني: هو تحليل الوثائق والقوائم المالية والتصريحات الخاصة بالمؤسسة في السنوات المالية 2019/2018/2017/2016/2015

بالإضافة الى الاستعانة بمكتب محاسبة الخارجي من طرف المؤسسة (بن يخلف أمال)

الفرع الثاني: المصادر الثانوية

تم تطبيق هده الدراسة على المؤسسة لرغوة الجنوب –تقرت وبالضبط في مصلحة قسم المحاسبة والمالية لمعالجة الموضوع وتنقسم المحاسبة في الشركة حيث يوجد محاسب تابع للمؤسسة ومحاسب خارج عن المؤسسة أي توجد شركة اخري تعمل على المحاسبة للمؤسسة (شركة رغوة الجنوب –تقرت) مكلفون بمهنة المحاسبة ليست تابعة للمؤسسة (شركة المحاسبة المالية الخارجي (مكتب الخارجي))

تم إتباع المقابلة مع محاسب المؤسسة ومحاسب الخارجي بالإضافة إلي تحليل الوثائق، ولعب دور المراجع الخارجي، وفحص كل القوائم المالية والوثائق الجبائية الخاصة بالسنوات التالية 2019/2018/2017/2016/2015 ومراجعتها بالهدف الحصول علي المصداقية للمعلومات الجبائية واستخراج الأخطاء التي في الوثائق الجبائية

المطلب الثاني: التعرف على مؤسسة رغوة الجنوب – تقرت.

نظرا لإشكالية درستنا تتمحور حول دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية فقد تم تطبيق الدراسة على المؤسسة رغوة الجنوب تقرة على مصلحة المحاسبة والمالية فرع الجباية لصلتها المباشرة بموضوع الدراسة.

الفرع الأول: تقديم وجيز للمؤسسة (محل الدراسة)

مؤسسة رغوة الجنوب (La mousse de sud)

من المؤسسات الصناعية التابعة للقطاع الخاص وهي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة

برأس مال قدره 35000000 دينار جزائري تم تأسيسها سنة 1985 وتقع بالمنطقة الصناعية الجديدة بتقرت وهي شركة الأكثر من شخصين وأحدهما هوا المدير العام للمؤسسة وتحتل المرتبة الثانية إفريقيا في إنتاج وبيع المنتجات الإسفنجية.

وتحتاج حصيلة الإنتاج الي خصوصية في مجال تحضير المواد الأولية خلط دقيق لسبعة انواع من المواد الكيماوية تتم من خلالها إنتاج 120كتلة اسفنجة في وقت قصير قدره 30قيقة.

قامت مؤسسة رغوة الجنوب بأنشاء فروع لها في كل مكان من (الجزائر العاصمة، عنابة، وهران، الشلف، والعلمة.)، وذلك من أجل التواصل مع جميع الزبائن وتعتبر هذه الفروع كلها فروع توزعيه.

منتجات المؤسسة:

تنتج المؤسسة عدة انواع من المنتجات والتي تنقسم إلى مجموعات نذكر منها:

–الافرشة الإسفنجية

–الافرشة ذات النوابض

–الافرشة الصحية

–افرشة الأطفال الوسادات والأرائك

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي.

أولا: أهداف المؤسسة

تسعي المؤسسة من خلال الوظائف التي تمارسها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والنتائج ولقد حددت المؤسسة أهداف تسعي إلى بلوغها وهي كما يلي:

–تحقيق نمو مستمر وبالتالي تحقيق أكبر ربح يمكن ضمان الاستمرارية في المحيط الاقتصادي –التوزيع وانشاء فروع تابعة لها في مناطق جغرافية محتفلة؛

–تهدف الى تسويق منتجاتها في الدول الأوروبية وفي القريب العاجل؛

-تهدف الي انتاج نوع جديد ومطلوب من الاسفنج ألا وهو الاسفنج المضاد للحريق؛

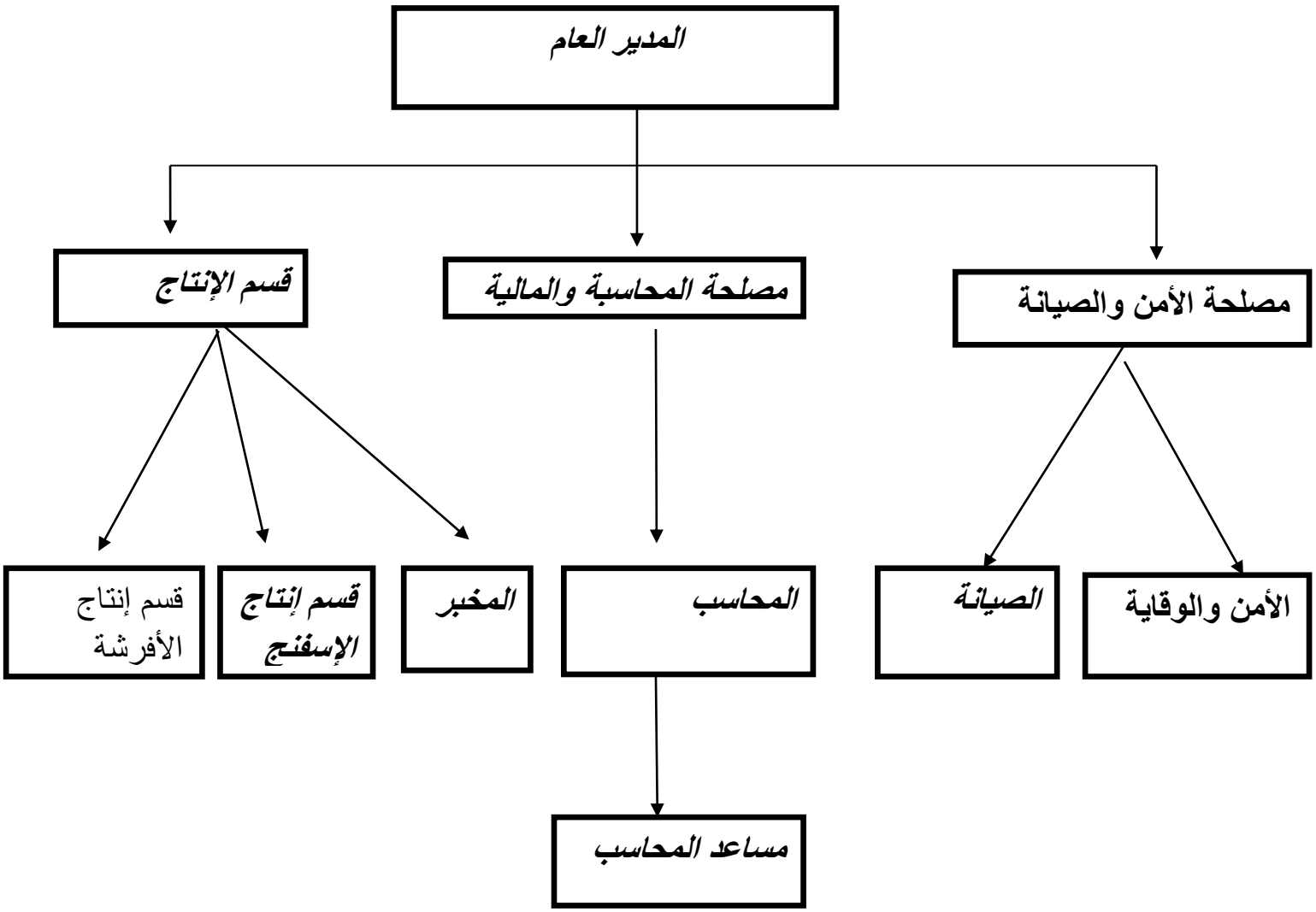
-التطور المتجدد للإنتاج من اجل مواجهة أي منافسة كانت؛

-البحث عن حلول وتوعية زبائنها من منتجات المقلدة لمنتجاتها؛

-العمل بالنهوض على القطاع الصناعي.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة رغوة الجنوب تقرت

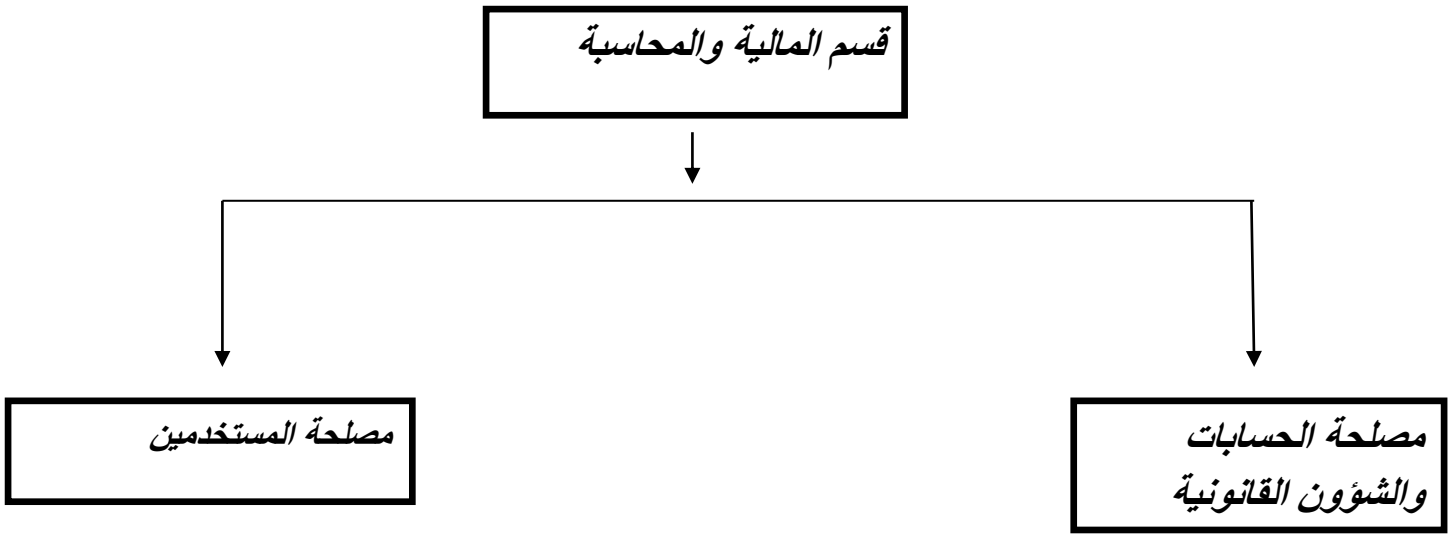
الشكل رقم (02 . 01) يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ



المصدر: من إعداد الطالبة بناءات على معلومات مقدمة من طرف المسير في الشركة

ثالثا: الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية

الشكل (03 . 02): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



من إعداد الطالبة: بناء على معلومات مقدمة من طرف المسير في الشركة

المطلب الثالث: التعريف بالمصالح ونظام الإلكتروني بالمؤسسة

وسوف نتعرف على مؤسسة رغوة الجنوب تقرت والتعرف على مصالحها

الفرع الأول: تعريف مصالح المؤسسة

إن قسم المالية والمحاسبة هو المسؤول عن التنظيم المالي للبيانات المالية الأخرى للشركة ونظر لضرورة استخدام عمال يلم هذا القسم إلى مصلحتين مصلحة تهتم بتنظيم الوضعية المالية الخاصة بالشركة من خلال مصلحة الحسابات والجانب القانوني لها ومصلحة تهتم بالجانب المالي الخاص بعمال الشركة من خلال مصلحة المستخدمين.

_ مصلحة الحسابات والشؤون القانونية: ومن أبرز مهامها

معرفة وتتبع كل ما يتعلق بالقانون الذي له علاقة بالشركة من تسوية وضعيتها القانوني وغيرها؛

مسك الحسابات وتسويتها؛

مراجعة الخزينة وحسابات النقديات والبريد؛

مراقبة النظام المالي الجديد؛
تتبع الجوانب الجبائية وتسوية التزمها مثل التصريحات الجبائية.
مراقبة مخطط التمويل؛

- ✓ تسجيل مختلف العمليات التي تقوم بها دفاتر يوميتها وإعداد القوائم المالية.

_ مهام مصلحة المستخدمين: ومن أهم مهامها؛

- ✓ تنظيم ومراقبة كشوف الأجور الخاصة بالعمال؛
- ✓ تسيير كل ما يتعلق بالعمال من ناحية التوظيفات.

الفرع الثاني: نظام المعلومات الإلكتروني المستخدم في شركة

ستخدم الشركة لمعالجة بيانتها المحاسبية برنامج pc compt وهو برنامج المحاسبة العامة، حيث يقوم المكلف بالجانب المحاسبي في الشركة بالتعامل المستمر مع هذا البرنامج لقيامه بمجموعة من الأعمال ويساعد هذا البرنامج على تسجيل مختلف العمليات في اليومية وتشكل جدول حسابات والميزانية ويحتاج المكلف بإدخال المعلومات الملزمة إلى المعرفة الكاملة لهذا البرنامج.

كما يتميز هذا البرنامج بربط الأرصدة المتبقية في السنوات السابقة مع السنوات الحالية حيث يظهرها مثلا: في الميزانية العامة للشركة كما يظهر المقاربة بين الأرقام السنة الحالية ويمكن إنشاء يسجل ورقي العمليات المحاسبية المختلفة.

المبحث الثاني: الجانب التقني للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي لشركة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ

في هذا المبحث سوف نوضح كيف يتم عملية المراجعة الجبائية الخارجية وسير عملية التسيير الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم داخل رغوة الجنوب . تقرت .

المطلب الأول: المراجعة المحاسبية والجبائية لشركة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ

في هذا المطلب سوف نقوم بمراجعة الوضعية الجبائية للمؤسسة رغوة الجنوب . تقلبات . خلال ال سنوات2019/2018/2017/2016/2015 وهي سنوات مسها التقادم وذالك من خلال الطلب من مسيري المؤسسة حتى يمكننا الحفاظ على السر المهني للسنوات.

الفرع الأول: المراجعة المحاسبية لشركة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ

من أجل دراسة الوضعية المالية للمؤسسة قمنا بدراسة المكونات المالية لفترة من من (2015 إلى 2019) وهي رقم الأعمال والنتيجة وطبعا للقوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة قمنا بإنشاء جدول التالي:

الجدول (02. 01) يوضح الخصائص المالية للشركة

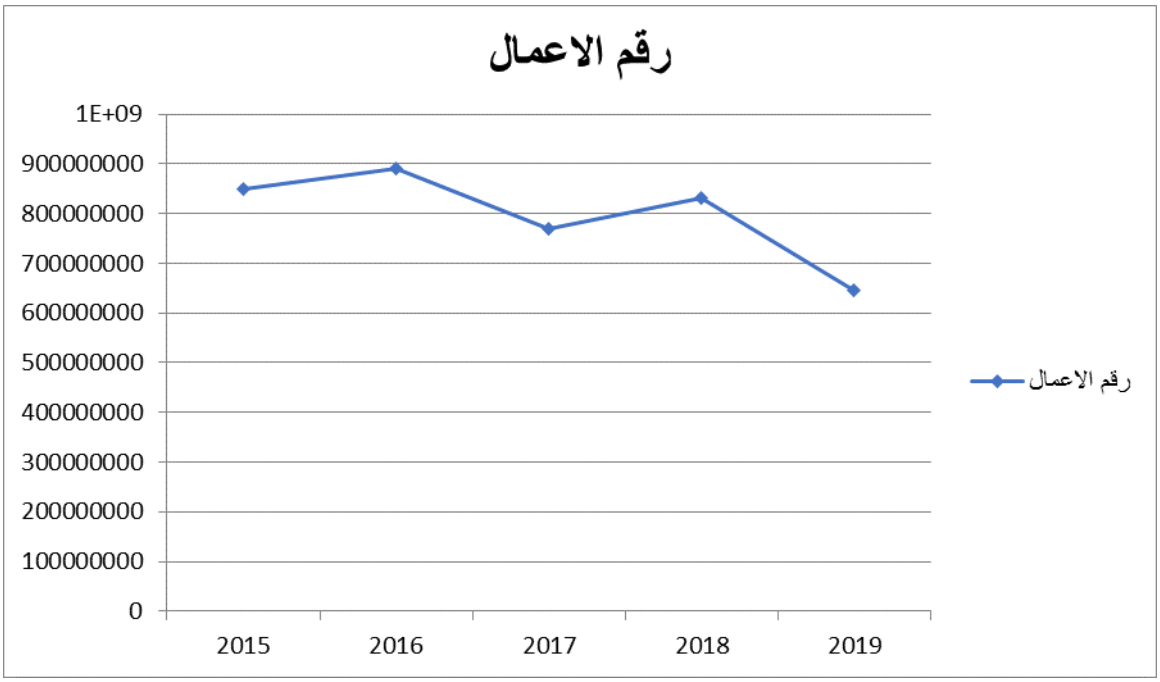
البيان	2015	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال	848507822	890289923	768005152	831679700	644405325
نتيجة	25390612	28464916	14170312	16141528	10352494

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت .

1ـ رقم لأعمال: نلاحظ من خلال رقم الأعمال المؤسسة في تدبدب بين السنوات ففي سنة 2016 حقق ارتفاع مقارنة بالسنوات 2017 و2019ونلاحظ أنه طفيف في سنة 2019.

الشكل رقم (04 01) رسم بياني يوضح تطور رقم الأعمال في مؤسسة رغوة الجنوب

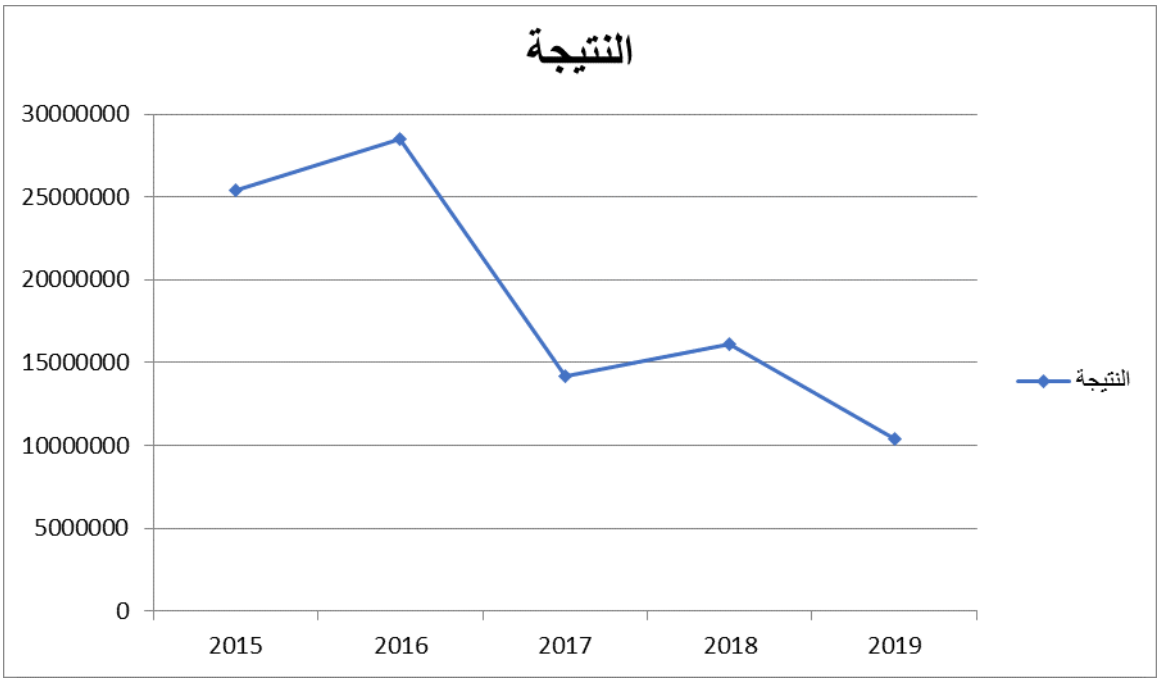
ـ تقرت ـ بين (2015 ـ2019)



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على القوائم المالية المقدمة من طرف شركة رغوة الجنوب ـتقرت ـ

2– <u>النتيجة:</u> نلاحظ أن المؤسسة حققت نتائج منخفضة في السنوات الأخيرة إلا في سنة 2016فكانت نتيجة المؤسسة مرتفعة مقارنة بالسنوات السابقة.

الشكل رقم: (05 . 02) رسم بياني يوضح نتيجة المؤسسة في الفترة ما بين (2015 ـ2019)



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا عل معلومات المالية للمؤسسة

أنظر الملحق رقم (01)

الفرع الثاني: المراجعة الجبائية للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ

وهنا قمنا بفحصنا الوثائق والمستندات المتعلقة ومشبهها الميزانية وجدول حسابات النتائج وبعد الفحص قمنا بمطابقة هذه المعطيات لسنة 2019/2018/2017/2016/2015

أولا: مراجعة الضرائب في بنود الميزانية

تمت القراءة التحليلية لجدول الميزانية رغوة الجنوب تقرت في الفترة 2015 إلى 2019وذالك من خلال مراجعة بنود الميزانية وتبرز الملاحظات فيما يلي:

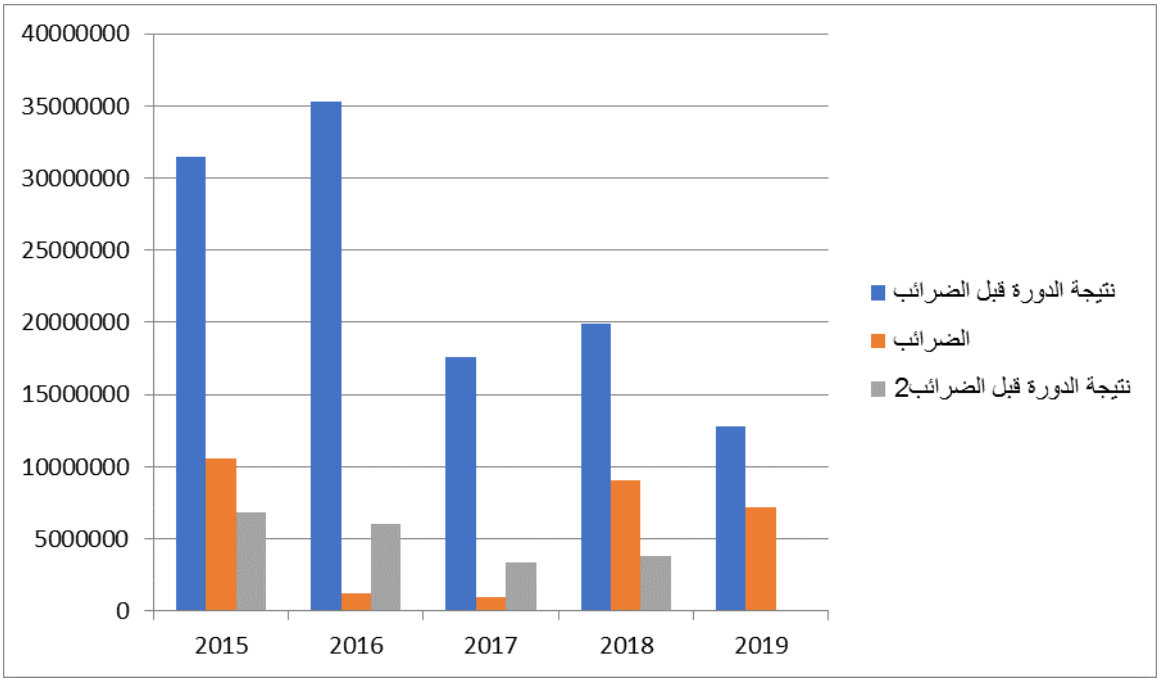
الجدول: (03، 02) يوضح ضرائب وخزينة المؤسسة

البيان	2015	2016	2017	2018	2019

الضرائب ومشابهها	7503601	9528667	8872298	5430700	5231194
الخزينة	95408971	99798667	55511955	32661527	55587227

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل: (06 . 01) رسم بياني الضرائب ونتيجة الضرائب



التعليق:

الضرائب ومشابهها: من خلال الفحص الجانب الضرائب في الأصول تبين لنا أنها سجلت انخفاض كبير في السنوات 2019/2018/2017وهذا راجع للانخفاض في الزبائن كما مبين في الميزانية وهذا ما يدل على وجود نقصان في الضرائب.

الخزينة: نلاحظ أن الخزينة في السنتين 201/2015 سجلت ارتفاع على عكس السنوات 2019/2017/2018فقد انخفضت في الديون بالرغم نقص في الضرائب.

أنظر الملحق رقم :(02)

ثانيا: تحديد نتيجة الضرائب

الجدول: (04. 01) يوضح نتيجة دورة المؤسسة

البيان	2015	2016	2017	2018	2019
نتيجة الدورة قبل الضرائب	31465806	35271484	17611910	19941147	122773315
الضرائب	10550558	12306421	1003200	9054869	7203706
نتيجة الدورة بعد الضرائب	6806565	6075194	3441597	3799619	2420820

المصدر، من إعداد الطالبة بناءا على وثائق المؤسسة

التعليق:

-**نتيجة الدورة قبل الضرائب:** كانت مرتفعة في السنوات 2018/2016/2015 وسجلت انخفاض في سنة 2019 وهذه النتيجة يتم إنقاص منها الضرائب للوصول الي نتيجة الدوة بعض الضرائب

- **الضرائب:** تمثل الضرائب في انخفاض في السنة 2019 مقارنة بالسنوات السابقة وهذا راجع الى سبب في انخفاض في المبيعات

-**نتيجة الدورة بعد الضرائب:** سجلت انخفاض في السنوات 2019/2018/2017 مقارنة بالسنين 2016/2015.

أنظر الملحق رقم (03)

المطلب الثاني: تشخيص العملية التسييرية في مؤسسة رغوة الجنوب . تقرت .

سوف نقوم في هذا المطلب طرح مجموعة من الأسئلة على المراجع الداخلي في المؤسسة والخارجي عن المؤسسة المستقل.

الفرع الأول: تقييم العملية التسييرية بالنسبة للمراجع الخارجي في المؤسسة

الجدول رقم (05. 01): يوضح تقييم العملية التسيرية الخارجية لمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ

الرقم	سؤال/الجواب	البيان
1	سؤال	هل ريك سهلت نظام المعلومات الإلكتروني عملية المراجعة

	الجواب	نعم
2	سؤال الجواب	هل تمكننا نظام المعلومات الإلكتروني من اكتشاف الأخطار وإدارتها نعم
3	سؤال الجواب	هل قمت بدورات تكوينه حول نظام المعلومات ألإلكتروني لا ولكن بالممارسة فقط
4	السؤال الجواب	هل في نظرك موظفي المؤسسة التلاعب بالسجل في البرنامج نعم: يستطعمون فقط في إدخال المبالغ لكن تكتشف ذالك في عملية المراجعة بالمقارنة بالوثائق لأنهم لا يستطعمون إخفاء الأخطاء التي تحدت

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مقابلة مع السيدة بن يخلف أمال

التعليق:

من خلال الأسئلة المطروحة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة رغوة الجنوب تقرت والمتمثلة في السيدة "بن يخلف أمال" أثبت من خلال إجابتها بتأكيد كلام المسير الجبائي في المؤسسة

أن نظام المعلومات تمكن من اكتشاف وإدارتها بسهولة وأكد أيضا أن الموظفين بالمؤسسة يستعطون التلاعب فقط بإدخال المبالغ لكن يكتشف ذألك في عملية المراجعة بمقارنة المبالغ بالوثائق كالفواتير وغيرها لكن لا يستعطون إخفاء الأخطاء التي تحدث.

الفرع الثاني: تقييم العملية التسييرية بالنسبة المراجع الداخلي

الجدول رقم (06 . 02) يوضح العملية التسييرية للمراجع الداخلي للمؤسسة رغوة الجنوب . تقرت .

الرقم	سؤال /جواب	البيان
1	سؤال	ما هو البرنامج المستعمل في المؤسسة

	الجواب	PG conta
2	سؤال الجواب	هل في هذا البرنامج جزء خاص بالتصريحات الجبائية نعم يقوم بالتسيير الجباية
3	سؤال الجواب	هل يكفل البرنامج طريقة سريعة للاطلاع واسترجاع المعلومات نعم
4	سؤال الجواب	هل يتوقف البرنامج عن العمل أحيانا نعم يتوقف عن العمل ولكن يوجد كلمة السر
5	سؤال الجواب	هل البرنامج المستعمل مزود باكتشاف الأخطاء نعم يوجد عند اكتشاف الأخطاء
6	سؤال الجواب	هل تم إجراء دورات تكوينية لتحسين المستوى في المجال الجبائي لا ولكن بالممارسة والخبرة

من إعداد الطالبة بناءا على مقابلة مع السيد بوعافية عمر

التعليق: نلاحظ من خلال الإجابة أن نظام المعلومات المستخدم في المؤسسة يلبي احتياجات المحاسبية أكثر من الجباية، وأن البرنامج يتوقف أحيانا عن العمل ولمن يتم فتحة بكلمة السر وأن البرنامج مزود باكتشاف الأخطاء وأن المراجع الداخلي لم يقوم بدورات تكوينية خاصة بالتسيير الجبائي.

المطلب الثالث: أهم الضرائب المفروضة على المؤسسة رغوة الجنوب . تقرت .

بعد متابعتنا لطريقة المراجعة بالمؤسسة اتضح لنا أن المؤسسة لا تمتلك قسم المراجعة الجبائية، إلا أنها تعتمد المراجعة الخارجية المتضمنة مراجعة محاسبية من طرف محافظ الحسابات أو من قبل الرقابة الخارجية التي تأتي من إدارة الضرائب، ومن أجل التحقق أن المؤسسة في وضعية جيدة.

وتخضع شركة رغوة الجنوب ـ تقرت لعدة ضرائب ورسوم:

- ✓ الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الأجور؛
- ✓ الرسم على النشاط المهني؛
- ✓ الضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ الرسم على حقوق الطابع.

الفرع الأول: دراسة الوضعية الضريبية على الدخل الأجمالي الخاصة بصنف الأجور والرسم على النشاط المهني

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي

- الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الأجور في الحالة يقوم المراجع بالتواصل مع مصلحة المستخدمين لمراجعة الوثائق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي ويتم التصريح في G50كما هو مبين في الملحق

ويتم تجميع كامل متقطعات ويستخرج المبلغ الواجب الدفع لمصلحة الضرائب على ضريبة الدخل على الأجور

أجور كامل العمال 3632230

3632320=%10X3632230

ويتم إبداع التصريح في الوقت المحدد

أنظر الملحق رقم (04)

ثانيا: الرسم على النشاط المهني

. الرسم على النشاط المهني: تتم مراجعة الرسم عل النشاط المهني لشركة رغوة الجنوب تقرت من حيث التصريح في G50من المبلغ المحقق من رقم الأعمال حيث تخضع الشركة لمعدل 1%وليست مستفيدة من أي تخفيض من الرسم عل النشاط المهني وعل المراجع الخارجي التحقق من أن عملية المراجعة ا الجبائية لها وجب التأكد من:

585114=% 1x580511360

ويتم إبداع التصريح لدى الشركة في الوقت المحدد

وتسديد مستحقات ضريبة الرسم عل النشل المهني في بلدية تقرت

نفس الشيء التأكد من رقم الأعمال المحقق من خلال الفواتير

الفرع الثاني: دراسة الوضعية الضريبية لرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات

سوف نقوم بالمراجعة الجبائية الخارجية بالنسبة لرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات.

أولا: الرسم على القيمة المضافة

تخضع الشركة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ الرسم على القيمة المضافة لمعدلين معدل مخفض ومعدل9%ومعدل عادي 19 %

رقم الأعمال بالنسبة للمشتريات 58511368

وتخضع الشركة لمعدل عادي بنسبة 19%

11117160 =19x58113368

أنظر الملحق رقم :(05)

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات تخضع الشركة رغوة الجنوب تقرت لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 19%حيث تقوم الشركة بدفع الضريبة مرة واحدة عكس أن تدفع أقساط ويتم حساب هذا الربح مباشرة في جدول حساب النتائج كم ويتم نقل هذا الربح مباشرة G50 ويتم التسديد في الوثيقة G50وعلى المراجع التحقق من عملية المراجعة الجبائية.

مراجعة المعدل مع تطابق نشاط المؤسسة لمعدل 19% أنها تطبق صحيحة في تطبيق المعدل
التحقق من النتيجة الصافية في جدول حساب النتائج في تطابقها في التصريح G50
لدينا مرحلة دفع التسبيقات: وتتم هذه العملية على المستوى المديرية بحيث في كل يوم 20من كل ثلاثي يتم التصريح ودفع التسبيقات تحسب كل تسبيقه على أساس 30%من الضريبة على أرباح الشركات المدفوعة في السنة السابقة.

. التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

. التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛

. التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

ويتم التصريح بالتسبيقات بواسطة التصريح الشهري G50لدى قباضة الضرائب.

رصيد التصفية لسنة 2018: 2294400

رصيد التصفية لسنة 2017: 2418729

رصيد التصفية لسنة: 2016: 2708598

إذن: مجموع رصيد التصفية ل سنة2017 و2016 هو 5127327
والضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لسنة 2018 2294400
2294400 ـ 28329227+5127327
"نظرا لتحفظ المؤسسة بالوثائق وحفاظها عل السر المهني لم تعطي الوثائق الكافية من أجل التوضيح أكثر".
أنظر الملحق رقم (06)

المبحث الثالث: النتائج والمناقشة

بعد دراسة المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي في شركة رغوة الجنوب . تقرت . تم استخلاص مجموعة من النتائج

المطلب الأول: النتائج المستخلصة من الدراسة

من خلال فحصنا للوثائق والمستندات الخاصة بالمؤسسة والمتعلقة بالسنوات الدراسة وكانت كالتالي:
بنود جدول الميزانية لسنوات 2019/2018/2017/2016/2015
بنود جدول حسابات النتائج 2019/2018/2017/2016/2015
جدول الملخص بالتصريحات الخاصة ب G50 لسنوات 2015 الي 2019
وثيقة G50 الجانب المتعلقة بالرسم على القيمة المضاف
وثيقة G50 الجانب المتعلقة الضريبة على الدخل الإجمالي
وثيقة G50 الجانب المتعلقة الضريبة على ارباح الشركات
وبعد عملية الفحص قمنا بمطابقة هذه الوثائق مما يعمل به في الواقع ووجدنا وجوه مطابقة الى حد مساوي مع الوثائق وأن (عملية المراجعة لا تحض باهتمام كبير من قبل المؤسسة)
ومنه نستخلص أن النتائج:

– بعد عملية المراجعة الجبائية الخارجية التي تمت في الدراسة نستنتج أن الشركة لا تستعمل أي غش ضريبي من خلال المراجعة التي قمنا بها توصلنا أن الشركة لن نتعرض إلى مخاطر جبائية

المطلب الثاني: مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة

-تم الاستنتاج أن مؤسسة تعاني من نقص كبير في تطبيق عملية المراجعة
تم التوصيل إلى نتائج متقاربة مع دراسات سابقة ومن خلال التوصل إلى انه سواء المراجعة الخارجية أو الجبائية لها دور في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة

خلاصة الفصل الثاني

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية لمعرفة دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي على حالة شركة رغوة الجنوب تقرت باعتبارها عنصريين أساسين في المؤسسة فالمراجعة الخارجية العميقة تكتشف الأخطار المتعلقة بالمؤسسة فذلك نحاول تجنبها باستخدام خطط مدروسة، ونحاول الاستفادة من القوانين الجبائية المقدمة من طرف المشرع لتقليل من العبء الضريبي.

وتوصنا في الأخير أن عملية المراجعة الخارجية الدقيقة تمكن المؤسسة تحسين تسييرها الجبائي وتساعدها في اكتشاف المزايا جبائية والتحكم وتقليل العبء الجبائي.

الخاتمـــــة

الخاتمـــة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة تسلط الضوء على الدور المهم الذي تلعبه المراجعة الخارجة في عملية التسيير الجبائي وإبراز الخاصية الأساسية التي يقدمها المراجع الخارجي في ترقية الأداء الجبائي للمؤسسة ويساهم في بلوغها لمستوي التحكم في التسيير الجبائي في الخاص بالمؤسسة

إذن من خلال تطور المؤسسات ونموها إلى المستوي المطلوب بخلق صعوبة في فحص عملياتها وقد يؤثر سلبا ذلك على قوائمها المالية خاصة فيما يتعلق بالجباية للان تلك القوائم تعبر عن الصورة الحقيقية للوضعية للمؤسسة، مما أدي هذا التطور إلى زيادة مهنة المراجعة وأصبحت الأنشطة الرئيسية لا يمكن الاستغناء عنها خاصة في ظل التغير المستمر للتشريعات الجبائية الجزائرية

إن التسيير الجبائي لا يمكن أن يتم استغلاله إذا كان المكلف بالتسيير الضريبة في المؤسسة أو خارج المؤسسة يتميز بمستوي معرفي للنصوص الجبائية والفهم الصحيح لها وتطبيقها بطريقة صحيحة وبمستوى من الانضباط والعمل والتنظيم يساعد في زيادة الانتظام الجبائي.

اختبار الفرضيات:

- بخصوص الفرضية الأولة والتي تقوم على أن المراجعة الخارجية تحقق الانتظام والكفاءة الضريبية وهي وسيلة لمعرفة دو التسيير الجبائي في المؤسسة.
- أما بخصوص الفرضية الثانية أن التسيير الجبائي فعال في المؤسسة الاقتصادية يؤدي استمراها وتجنبها المخاط الجبائية ومدى إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار.
- وفيما يخص الفرضية الثالثة أن المراجع الخارجي مهام متعلقة بالتسيير الجبائي وتوجد عدة أليات تساهم في تحسين الضريبة داخل المؤسسة.

ومن خلال الفصلين استخرجنا النتائج وتوصنا إل النتائج الدراسة:

لقد تمت هذه الدراسة على مجموعة من فرضيات التي مكنتنا على نفي أو إثبات كل فرضية التي تم وضعها في البحث وفيما يلي تم تلخيص هذه النتائج:

التوصيات الدراسة

على ضوء ما سبق سوف نحاول تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التي يمكن أن تساهم في إعطاء بعض الإمدادات للمؤسسة منها ما يلي:

1. على المؤسسة القيام بمراجعة خارجية للاستفادة من الاقتراحات التي يقدمها المراجع الجبائي التي من شأنها أن تبتعد المؤسسة عن العقوبات المالية وتنبهها بالاستفادة من الامتيازات الجبائية؛
2. ضرورة القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي من اجل استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة؛
3. يجب إدراج العامل الجبائي في القرارات المؤسسة واستخدامه كأداة لتقيم كفاءة المسيرين؛
4. القيام بعملية المراجعة الجبائية الخارجية في المؤسسة يسمح لها بتفادي المخاطر الجبائية الحالية والمستقبلية؛
5. تكوين ملفات جبائية خاصة بالأحداث الجبائية المهمة لتسهيل متبعاتها
6. في حالة عدم وجود إطار كفؤ داخل المؤسسة مكلف بالتسيير الجبائي فعلى المؤسسة الاستعانة بمراجع الخارجي من شأنه أن يلعب دور فعال في توجيه المؤسسة جبائيا من اجل التقليل من التكاليف وخاصة العبء الضريبي.

أفاق الدراسة:

إن الموضوع يعتبر دور المراجعة الخارجية في تحسين التسيير الجبائي، وقد يكون بداية للبحوث جديدة بطرف أخرى

- ما مدي مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؛
- ما مدى إمكانية تطبيق التسيير الجبائي في ظل نظام جديد؛
- نظام المعلومات الجبائية كأداة لتفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛
- ما مدي تطبيق القوانين الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛
- ما مدي فعالية المراجعة الخارجية في الكشف عن الغش والخطأ في القوائم المالية؛
- ما مدي واقع وتحديات مهنة المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية؛
- ما مدى تأثير المراجعة الجبائية الخارجية عن الوضعية المالية للمؤسسة؛

المراجع والمصادر

المراجع:

أولا: باللغة العربية

أ ـ الكتب

1. الصبان محمد سمير، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية**، دار الجامعية، الإسكندرية.

2 . السيد الناغي محمد، **الإطار انظري للممارسات**، مكتبة الجلاء بالمنصورية، 1995.

3 ـ بوتين محمد، **المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيقية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

ب ـ البحوث العلمية

4 ـ بن الزاوي محمد صابر، **فعالية التسيير الجبائي في التسيير الجبائي**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة ،2015

5 . بن عمارة بن عمارة، المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلي، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية

6 ـ بوبكر رزيق، **تفعيل المراجعة الخارجية كأداة لتحسين جودة التقارير المالية**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الواد 2015.

7ـ حيما اتو صالح، **دور المراجعة في تدنية الخطر الجبائي**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2012.

8ـ جلول محمد بشير، **دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة التقارير المالية**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ام البواقي 2016.

9 ـ كريمة زبادي، **أثر المراجعة الخارجية في تحسين الأداء المالي**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي.

10 ـ عبد الله محجوبي، **معايير المراجعة وإمكانية تطبيقها في الجزائ**ر، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2017.

11ـ مسعودي علي، دور **التدقيق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلي**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2

12- ـ صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة** ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة 2012.

13- عبد السلام عبد الله أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية،** مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2010.

14- محمد عادل عياض، **لأثر التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة** ماستر كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة ،2003.

المقالات والمدخلات:

15 ـ زواق الحواس، مقالة فعالية التسيير الجبائي في اتخاذ القرار، جامعة الجزائر.

16ـ مزهوة عبد المليك، التسيير **الاستراتيجي وتحديات التنافسية،** مجلة الباحث ال عدد4 جامعة المسيلة ،2006.

القوانين والتشريعات:

17- قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفهـــرس

الإهداء	**III**
الشكر	**IV**
الملخص	**V**
قائمة المحتويات	**VI**
قائمة الجداول	**VII**
قائمة الاشكال	**VIII**
قائمة الملاحق	***X***
المقدمة	أ
الفصل الأول: المراجعة الخارجية والتسيير الجبائي	
تمهيد الفصل الأول	
المبحث الأول: ماهية المراجعة	**3**
المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الخارجية وخصائصها	**3**
الفرع الثاني: تعريف المراجع الخارجية ومسؤولياته	**13**
الفرع الثاني: الكفاءات الواجبة توفرها في المراجع الخارجي	**17**

المطلب الثالث: التخطيط وتقارير المراجعة	19
الفرع الأول: التخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية	19
الفرع الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الخارجية	20
المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي	22
المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي	22
الفرع الأول خصائص وأهداف التسيير الجبائي	23
الفرع الثاني مبادئ وحدود التسيير الجبائي	26
المطلب الثاني: المسير الجبائي والاستراتيجية الجبائي	27
الفرع الأول: المسير الجبائي مؤهلاته ومهاراته	27
الفرع الثاني: الاستراتيجية الجبائي للمؤسسة	30
المطلب الثالث: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى	32
الفرع الأول: مفاهيم متعلقة بالتسيير الجبائي	32
الفرع الثاني: الأليات الداعمة للمراجع الخارجي في التسيير الجبائي	35
المبحث الثالث: الدراسات السابقة للموضوع	35
المطلب الأول: الدارسات باللغة العربية	35 42

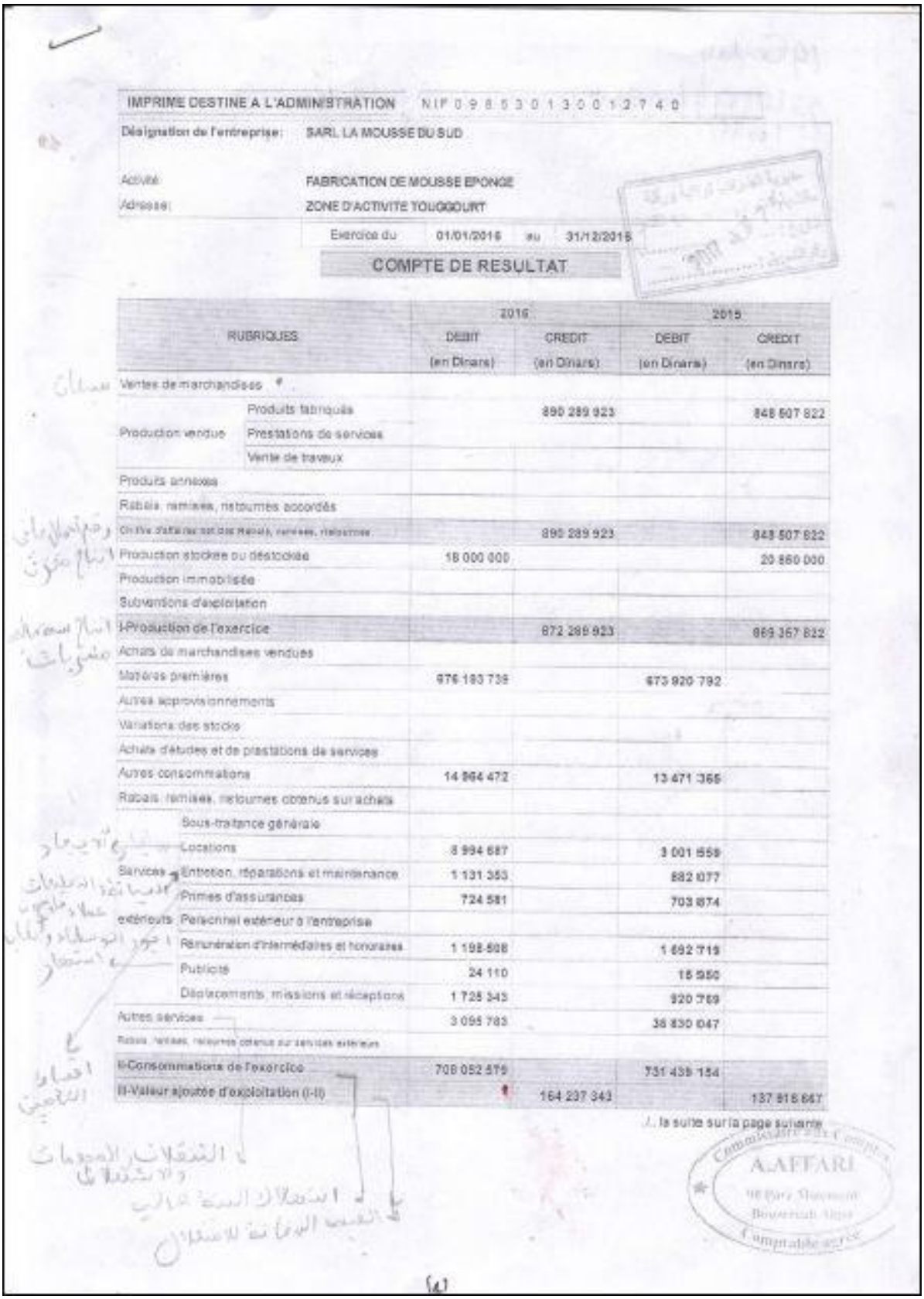
المطلب الثاني: الدارسات باللغة الفرنسية	
المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات	43
خلاصة الفصل الأول	
تمهيد الفصل الثاني	
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة	48
المطلب الأول: منهجية الدراسة	48
الفرع الأول: مصادر أولية	48
الفرع الثاني: مصادر ثانوية	48
المطلب الثاني: التعرف على مؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	49
الفرع الأول: تقديم وجيز للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	49
الفرع الثاني: أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي	49
المطلب الثالث: التعرف بالمصالح ونظام الإلكتروني بالمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت	51
الفرع الأول: التعرف بالمصالح المؤسسة	51
الفرع الثاني: نظام المعلومات المؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	52
المبحث الثاني: الجانب التقني للمراجعة الخارجية والتسيير الجبائي للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	52

المطلب الأول: المراجعة المحاسبية والجبائية للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**52**
الفرع الأول: المراجعة المحاسبية للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**52**
الفرع الثاني: المراجعة الجبائية للمؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**55**
المطلب الثاني: تشخيص العملية التسييرية في مؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**57**
الفرع الأول: تقييم العملية التسييرية بالنسبة للمراجع الخارجي	**57**
الفرع الثاني: تقييم العملية التسييرية بالنسبة للمراجع الداخلي	**58**
المطلب الثالث: أهم الضرائب المفروضة على مؤسسة رغوة الجنوب ـ تقرت ـ	**59**
الفرع الأول: دراسة الوضعية الضريبية على الدخل الإجمالي بصنف الأجور والرسم على النشاط المهني	**60**
الفرع الثاني: دراسة الوضعية الضريبية على الرسم القيمة المضافة وضربيه على ارباح الشركات	**61**
المبحث الثالث: النتائج المناقشة	**62**
المطلب الأول: النتائج المستخلصة من الدراسة	**62**
المطلب الثاني: مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة	**62**
خلاصة الفصل الثاني	
الخاتمة	**65**

قائمة المصادر والمراجع
قائمة الملاحق

الملاحق

الملحق رقم 01



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/2016 au 31/12/2015

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2016 DEBIT (en Dinars)	2016 CREDIT (en Dinars)	2015 DEBIT (en Dinars)	2015 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		890 289 923		848 607 822
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des rabais, remises, ristournes			890 289 923		848 607 822
Production stockée ou déstockée		18 000 000			20 860 000
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			872 289 923		869 367 822
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		676 183 739		673 920 792	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		14 964 472		13 471 365	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	8 994 687		3 001 559	
	Entretien, réparations et maintenance	1 131 353		882 077	
	Primes d'assurances	724 581		703 874	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	1 198 508		1 692 719	
	Publicité	24 110		15 950	
	Déplacements, missions et réceptions	1 725 343		920 769	
Autres services		3 095 783		36 830 047	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		708 052 579		731 439 154	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			164 237 343		137 928 667

/.. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 8 5 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

2018 JAN 22

Exercice du 01/01/17 au 31/12/17

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2017 DEBIT (en Dinars)	2017 CREDIT (en Dinars)	2016 DEBIT (en Dinars)	2016 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		768 006 152		890 289 923
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des rabais, remises, ristournes			768 006 152		890 289 923
Production stockée ou déstockée			25 950 000	18 000 000	
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			793 956 152		872 289 923
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		610 657 803		678 193 739	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		10 686 494		14 984 472	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	6 431 936		8 894 687	
	Entretien, réparations et maintenance	585 546		1 131 353	
	Primes d'assurances	704 626		724 581	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	1 719 380		1 198 508	
	Publicité	30 110		24 110	
	Déplacements, missions et réceptions	2 166 246		1 725 343	
Autres services		583 301		3 095 783	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		633 764 312		708 052 579	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			160 090 839		164 237 343

/.. la suite sur la page suivante

Commissaire aux Comptes AAFFARI 08 Parc Miramont Bouzareah Alger Comptable agréé

(2)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 6 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/19 au 31/12/19

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2019 DEBIT (en Dinars)	2019 CREDIT (en Dinars)	2018 DEBIT (en Dinars)	2018 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		644 405 325		831 679 700
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			644 405 325		831 679 700
Production stockée ou déstockée			60 000 000	12 780 900	
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			704 405 325		818 898 800
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		541 860 260		629 922 153	
Autres approvisionnements		7 440 324		13 637 930	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		4 003 892		4 806 527	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	2 923 460		3 268 560	
	Entretien, réparations et maintenance	1 238 900		1 634 660	
	Primes d'assurances	894 671		730 377	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	493 287		558 872	
	Publicité	871 922		37 610	
	Déplacements, missions et réceptions	2 891 012		1 913 630	
Autres services		564 676		3 094 103	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		563 162 215		659 633 426	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			141 243 110		159 265 373

/. la suite sur la page suivante

(3)

الملحق رقم :02

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise:	SARL LA MOUSSE DU SUD
Activité	FABRICATION DE MOUSSE EPONGE
Adresse	ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/2016 au 31/12/2016

3/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice	Bénéfice	28 464 919
(Compte de résultat)	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Collations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		522 928
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art. 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	6 606 565
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		29 616
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	7 359 109
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art. 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art. 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	36 824 028
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Comptable agréé A.AFFARI

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

2016 ماي 24

Exercice du	01/01/2015	au	31/12/2015

IV Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	25 390 612
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		483 902
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	6 075 194
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		25 000
Autres réintégrations *		
	Total des réintegrations	6 584 096
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du C.I.D.T.A)		
Déficit de l'année 2011		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	31 979 708
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

(5)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/17 au 31/12/17

2018 مارس 22

SI Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	14 170 312
	Perte	
II. Réintégrations:		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et du mécénat non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		528 264
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur résultat	3 441 597
	Impôt différé (variation)	
Perte de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		5 000
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	3 972 861
III. Déductions:		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	18 143 164
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Commissaire aux Comptes A.AFFARI 08 Parc Miremont Bouzaréah Alger Comptable agréé

(6)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/18 au 31/12/18

3/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice	Bénéfice	16 141 526
(Compte de résultat)	Perte	
II. Réintégrations :		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	3 799 819
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		56 850
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations :	3 856 469
II. Déductions :		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus value de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions :	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA) :		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
	Total des déficits à déduire :	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	19 997 995
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 9 8 5 3 0 1 3 0 0 1 2 7 4 0

Désignation de l'entreprise: SARL LA MOUSSE DU SUD

Activité: FABRICATION DE MOUSSE EPONGE

Adresse: ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

Exercice du 01/01/19 au 31/12/19

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	10 352 494
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring, parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quota - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art. 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	2 420 820
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations :	2 420 820
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions :	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA):		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
	Total des déficits à déduire :	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	12 773 315
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

23 JUIN 2020

(8)

الملحق :03

SARL LA MOUSSE DU SUD

ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

N° D'IDENTIFICATION:098530130012740

EDITION_DU:16/06/2020 7: 5

EXERCICE:01/01/2015 AU 31/12/2015

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2015			2014
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX					
Immobilisations corporelles					
Terrains		1,528,365.00		1,528,365.00	
Bâtiments		33,210,886.74	24,787,658.44	8,423,228.30	
Autres immobilisations corporelles		302,899,420.05	192,123,058.59	110,776,361.46	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1,764,308.00		1,764,308.00	
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**339,402,979.79**	216,910,717.03	**122,492,262.76**	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		201,268,387.12		201,268,387.12	
Créances et emplois assimilés					
Clients		63,062,646.46		63,062,646.46	
Autres débiteurs		9,079,571.00		9,079,571.00	
Impôts et assimilés		7,503,601.00		7,503,601.00	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		95,408,971.35		95,408,971.35	
TOTAL ACTIF COURANT		**376,323,176.93**		**376,323,176.93**	
TOTAL GENERAL ACTIF		**716,726,156.72**	216,910,717.03	**498,815,439.69**	

SARL LA MOUSSE DU SUD

ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

N° D'IDENTIFICATION:099530130012740

2016

EDITION DU:15/06/2020 7:9

EXERCICE:01/01/2016 AU 31/12/2016

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2016			2015
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX					
Immobilisations corporelles					
Terrains		1,528,365.00		1,528,365.00	
Bâtiments		33,210,886.74	27,852,320.02	5,358,566.72	
Autres immobilisations corporelles		358,494,858.75	208,025,437.04	150,469,421.71	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		1,416,500.00		1,416,500.00	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1,764,308.00		1,764,308.00	
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		396,414,916.49	235,877,755.06	160,537,161.43	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		531,849,538.51		531,849,538.51	
Créances et emplois assimilés					
Clients		155,775,054.25		155,775,054.25	
Autres débiteurs		34,019,959.16		34,019,959.16	
Impôts et assimilés		9,528,667.00		9,528,667.00	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		99,798,474.28		99,798,474.28	
TOTAL ACTIF COURANT		830,971,693.20		830,971,693.20	
TOTAL GENERAL ACTIF		1,227,386,609.69	235,877,755.06	991,508,854.63	

(40)

SARL LA MOUSSE DU SUD

ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT

N° D'IDENTIFICATION:098530130012740

2017

EDITION_DU:16/06/2020 7:11

EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2017			2016
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		1,528,385.00		1,528,385.00	
Bâtiments		33,210,886.74	30,970,447.73	2,240,439.01	
Autres immobilisations corporelles		405,216,897.34	223,285,323.66	182,931,573.68	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1,764,308.00		1,764,308.00	
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		442,720,457.08	254,255,771.39	188,464,685.69	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		295,761,160.59		295,761,160.59	
Créances et emplois assimilés					
Clients		135,038,090.50		135,038,090.50	
Autres débiteurs		8,956,588.33		8,956,588.33	
Impôts et assimilés		8,872,298.00		8,872,298.00	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		55,511,955.38		55,511,955.38	
TOTAL ACTIF COURANT		504,140,092.80		504,140,092.80	
TOTAL GENERAL ACTIF		946,860,549.88	254,255,771.39	692,604,778.49	

2018 / 2019

SARL LA MOUSSE DU SUD
ZONE D'ACTIVITE TOUGGOURT
N° D'IDENTIFICATION:099530130012740

EDITION_DU:16/06/2020 7:13
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX					
Immobilisations corporelles					
Terrains		1,528,365.00		1,528,365.00	1,528,365.00
Bâtiments		33,210,886.74	33,210,886.74		
Autres immobilisations corporelles		415,893,575.22	262,875,122.05	153,018,453.17	165,997,142.16
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		266,244.88		266,244.88	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1,764,308.00		1,764,308.00	1,764,308.00
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		452,663,379.84	296,086,008.79	156,577,371.05	169,289,815.16
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		484,319,491.04		484,319,491.04	634,688,015.86
Créances et emplois assimilés					
Clients		108,307,884.53		108,307,884.53	50,797,920.63
Autres débiteurs		1,724,918.38		1,724,918.38	6,116,408.14
Impôts et assimilés		5,231,194.94		5,231,194.94	5,430,700.37
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		55,587,227.13		55,587,227.13	32,661,527.95
TOTAL ACTIF COURANT		655,170,716.02		655,170,716.02	729,694,573.15
TOTAL GENERAL ACTIF		1,107,834,095.86	296,086,008.79	811,748,087.07	898,984,388.31

(p2)

وثيقة تخص جميع الولايات الصحراوية

Serie G. N°50 (2004)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : OUARGLA
Inspection des impôts
de : EMIR ABDELKADER
Recette des impôts
de : TOUGGOURT VILLE
Commune: TOUGGOURT

Année : 2016
Mois : FEVRIER
Trimestre -

A rappeler obligatoirement

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

M. SARL MOUSSE DU SUD
Activité: FAB MOUSSE
Adresse: NLLE ZONE D'ACTIVITE BP 278 TOUGGOURT -

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

CODE ACTIVITE
0

099530130012740	Identifiant fiscal / N.I.S
30137505600	Article d'imposition

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant à payer (D.A)	
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	1%	-	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	1%	-	
	C1A13	Affaires sans réfaction	58,511,360	58,511,360	1%	585,114	
	C1A14	Affaires exonérées	-				
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
1		TOTAL	58,511,360	58,511,360		585,114	1

		Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation		A payer (D.A)	
AP / IBS	E1M10					
	E1M20	Solde de liquidation			-	
2				TOTAL	-	2

		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
VF	C1C10	Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	-	2%	-	
3		TOTAL	-		-	3

		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
IRG/Salaires	E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères	3,632,320	Barème	261,475	
Autres retenues IRG	E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)	-	10%	-	
	E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux	-	15%	-	
	E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes	-	30%	-	
	E1L80	IRG / Autres retenues à la source		20%	-	
Retenues IBS	E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)	-	24%	-	
	E1M40	IBS / Autres retenues à la source	-		-	
4		(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	3,632,320		261,475	4

TVA

TAXE SUR LA VALE R AJOUTEE

FEVRIER 2018

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	-	-	-	9%	-
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	-	-		"	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B14	Actes Médicaux	-	-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire Courtiers	-	-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'énergie	-	-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées	58,511,368	-	58,511,368	19%	11,117,160
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées			-		
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%			-		
E3B24	Professions Libérales			-		
E3B25	Opérations de banques et assurances			-		
E3B26	Prestations de téléphone et télex			-		
E3B28	Autres prestations de services			-		
E3B31	Débits de boissons			-		
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)			-		
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)			-		
E3B34	Tabacs et allumettes			-		
E3B35	Spectacles jeux divertis autres			-		
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)			-		
E3B37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES C.A	58,511,368	1,248,414	58,511,368		11,117,160

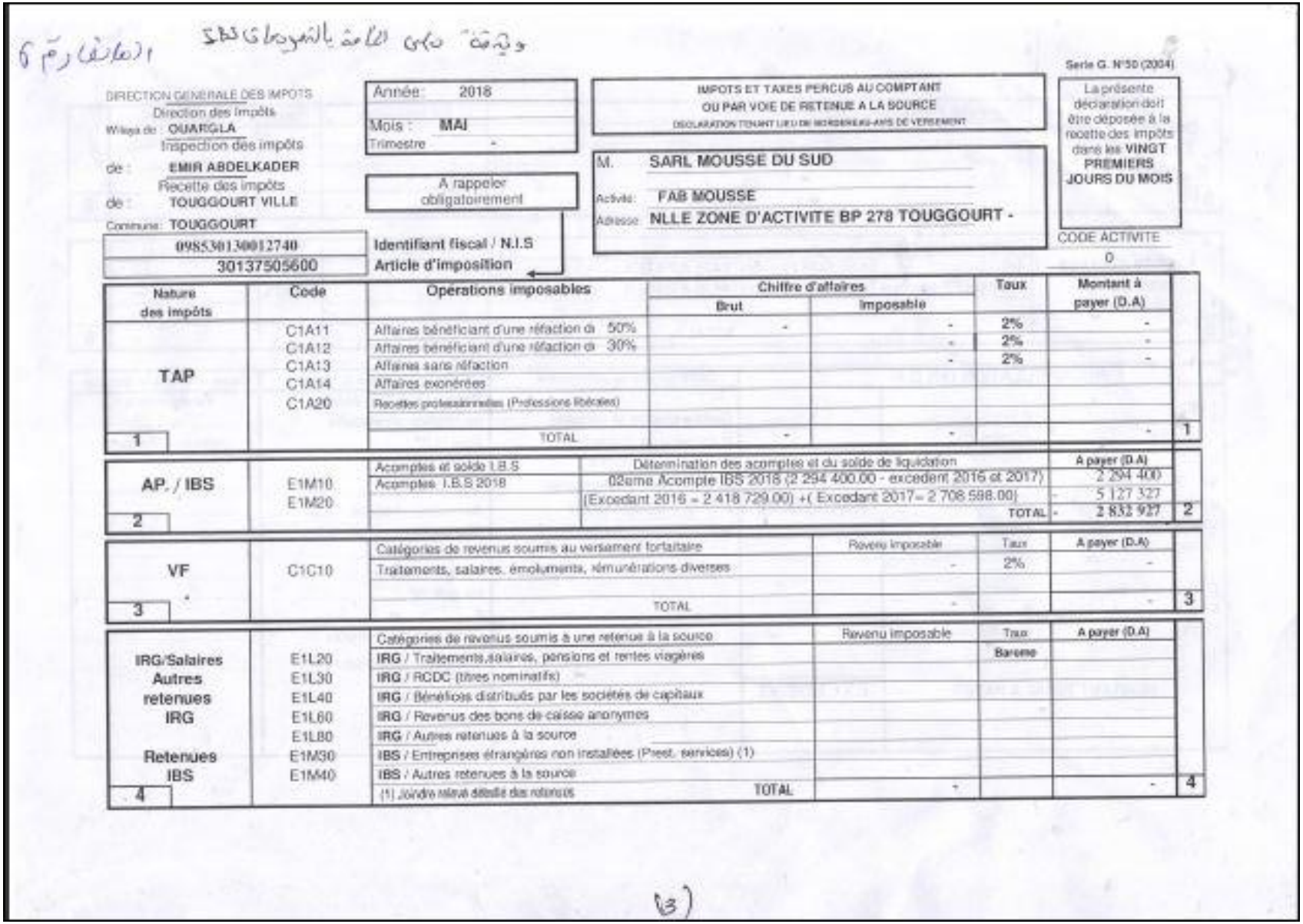
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	
E3B91	Précompte antérieur	3,814,319
E3B92	TVA / achats de matières et services (art 29 CTCA)	10,914,731
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art 30 CTCA)	
E3B94	Régularisation prorata déduction (art. 40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou Inc (art 18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (restitution de précomptes, etc.)	
	Total des déductions à opérer(B)	14,729,050

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	11,117,160
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	11,117,160
B	- Total des déductions	14,729,050
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	3,611,890

الملحق رقم : 06



الملحق رقم 6 وثيقة تبين الخانة الخاصة بالضريبة SBS

Serie G. N°50 (2004)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : OUARGLA
Inspection des impôts
de : EMIR ABDELKADER
Recette des impôts
de : TOUGGOURT VILLE
Commune : TOUGGOURT

Année : 2018
Mois : MAI
Trimestre : -

A rappeler obligatoirement

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

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

M. SARL MOUSSE DU SUD
Activité : FAB MOUSSE
Adresse : NLLE ZONE D'ACTIVITE BP 278 TOUGGOURT -

CODE ACTIVITE : 0

098530130012740 — Identifiant fiscal / N.I.S
30137505600 — Article d'imposition

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant à payer (D.A)	
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	2%	-	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		-	2%	-	
	C1A13	Affaires sans réfaction		-	2%	-	
	C1A14	Affaires exonérées					
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
1		TOTAL	-	-		-	1

AP. / IBS	E1M10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation		A payer (D.A)
	E1M20	Acomptes I.B.S 2018	02eme Acompte IBS 2018 (2 294 400.00 - excedent 2016 et 2017)		2 294 400
			(Excedant 2016 = 2 418 729.00) +(Excedant 2017= 2 708 598.00)	-	5 127 327
2			TOTAL	-	2 832 927

VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu Imposable	Taux	A payer (D.A)	
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	-	2%	-	
3		TOTAL	-		-	3

IRG/Salaires	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu Imposable	Taux	A payer (D.A)	
Autres retenues IRG	E1L30	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème		
	E1L40	IRG / RCDC (titres nominatifs)				
	E1L60	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux				
	E1L80	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes				
Retenues IBS	E1M30	IRG / Autres retenues à la source				
	E1M40	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)				
4		IBS / Autres retenues à la source				
		(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	-		-	4

(13)