



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان : العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة : علوم المالية والمحاسبة

التخصص : محاسبة وجباية معمقة

بغنوان :

**دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة
التصريحات الجبائية
الدراسة الميدانية مؤسسة رغبة الجنوب - تقرت -**

من إعداد الطالبين : - مصطفى خليفة - عليات ابراهيم

نوقشت وأجيزت بتاريخ بتاريخ :
لجنة المناقشة مكونة من السادة :

الأستاذ(ة):.....(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

الأستاذ(ة) الدكتور : زرقون عمر الفاروق(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

الأستاذ(ة): صغراوي رفيقة(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفة مساعدة

الأستاذ(ة):.....(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2020/2019



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان : العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة : علوم المالية والمحاسبة

التخصص : محاسبة وجباية معمقة

بغنوان :

**دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة
التصريحات الجبائية
الدراسة الميدانية مؤسسة رغبة الجنوب - تقرت -**

من إعداد الطالبين : - مصطفى خليفة - عليات ابراهيم

نوقشت وأجيزت بتاريخ بتاريخ :
لجنة المناقشة مكونة من السادة :

الأستاذ(ة):.....(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

الأستاذ(ة) الدكتور : زرقون عمر الفاروق(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

الأستاذ(ة): صغراوي رفيقة(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفة مساعدة

الأستاذ(ة):.....(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2020/2019

شكر و تقدير

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين

أولا الحمد لله على نعمة الإسلام والإيمان وعلى نعمة الصحة والمنا

أما بعد :

أتقدم بكل معاني الشكر و التقدير إلى أستاذي المشرف " زرقون عمر

الفاروق" والاستاذة المساعدة "غراوي ربيعة" الذين كانا سندنا لنا دون أن

أنسى المؤطر بوعافية عمر الذي كان سندنا بالمجموعات القيمة التي بذلنا

معي خلال فترة التريس و كل موظفي مؤسسة نخوة الجنوب تقرب و أخيرا نود

أن نشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد في انجاز هذا التقرير و في

مساري الدراسي

الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم
إلى من قال فيهم المولى عز وجل ووصينا الإنسان بوالديه إحسانا إلى
من أراد أن يحضر معنا هذا التخرج ولكن قدر الله حال دون ذلك
"والذي رحمه الله" إلى من قال فيهما الرسول صلى الله عليه وسلم "
"الجنة تحت أقدام الأمهات" أمي الغالية إلى جميع كل أفراد العائلة
من الصغير إلى الكبير إلى الأساتذة المحترمين بكلية العلوم
الاقتصادية بورقلة وإلى جميع الأصدقاء الذين قضيت معهم أطي
وأجمل اللحظات في المشوار الجامعي وإلى شهداء ثورة نوفمبر
المجيدة وإلى عمال روضة الجنوب تقربت الذين لم يبخلوا علي
بمجمداتهم طوال فترة الترتيب

وشكرا

المخلص:

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وضعيتها الجبائية على التحكم في مختلف الأعباء والتكاليف الجبائية الناتجة عن وترشيد قراراتها المالية، من خلال الحرص والإخلاق فالالتزامات القانونية الواقعة على عاتقها، وخاصة سوء التعامل مع القوانين والتشريعات التصريحات الجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة بإعتبارها وسيلة تفر بها على كافة المعلومات والحسابات التي تعكس وضعيتها الجبائية الحقيقية من أجل تحديد وعاءها الضريبي. وعلى ضوء ما سبق هدفنا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في الأخطاء تحسين جودة التصريح الجبائي لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف والإغفالات الجوهرية التي يتمنها التصريح.

من خلال الدراسة التي قمنا بها وإعتمادا على النتائج التي توصلنا إليها والتي دعمناها بإستطلاع آراء الأطراف ذات العلاقة بموضوعنا فقد تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة التصريح الجبائي.

الكلمات المفتاحية :

المراجعة، المراجعة الجبائية، التصريح الجبائي، جودة التصريح الجبائي، الإلتزام الضريبي

Résumé

On considère l'audit fiscal l'un des plus importants instruments que l'entreprise depend pour diagnoster sa situation fiscal et rationne les decisions financieres pour s'assurer que les differents couts et charges fiscal sont respectes par la connaissance des lois et les legislations, le non respect des dites lois qui porte prejudice a l'entreprise, et sur tout les déclation fiscal qui sont imposses pour l'entreprise dans laquelle figurent tout les renseignements necessaires pour refleter sa situation réelle pour pouver determiner l'assiete d'imposition.

Cette etude va nous permettre de clarifier le rôle de l'audit fiscal par sa participation d'améliorer la bonne et pricise declaration qui nous aide de detecter les anomalies et les omission, et enfin nous avons appuyes cette etude par un sondage avec les concernés dans le domaine de finances qui en été favorables poue l'amelioration de la qualité et la precision des données de la declaration

Les mots clé:

l'audit, l'audit fiscal, la declarations fiscal, la qualité de déclation fiscal, l'obligation fiscal.

فهرس المحتويات

الرقم	العنوان	الصفحة
	الشكر	
	الإهداء	
	الفهرس	
أ	المقدمة	
الفصل الأول : الجانب النظري		
02	أولا : المراجعة الجبائية	
03	المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول المراجعة	
03	المطلب الأول : نشأة ومفهوم المراجعة.	
03	الفرع الأول : نشأة المراجعة.	
04	الفرع الثاني : تعريف المراجعة	
06	المطلب الثاني : أهداف المراجعة وأهميتها.	
06	الفرع الأول : أهداف المراجعة.	
07	الفرع الثاني : أهمية المراجعة.	
08	المطلب الثالث : معايير المراجعة ومختلف تقسيماتها.	
08	الفرع الأول : معايير المراجعة.	
11	الفرع الثاني : التقسيمات المختلفة للمراجعة .	
13	المبحث الثاني : ماهية المراجعة الجبائية.	
13	المطلب الأول : مفهوم المراجعة الجبائية ، أنواعها وأهميتها.	
13	الفرع الأول : مفهوم المراجعة الجبائية.	
15	الفرع الثاني : انواع المراجعة الجبائية.	
17	الفرع الثالث : أهمية المراجعة الجبائية .	
18	المطلب الثاني : علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى ، والمفاهيم المشابهة لها.	
18	الفرع الأول : علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى.	

19	الفرع الثاني: المفاهيم المشابهة للمراجعة الجبائية.
19	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ مهام المراجع الجبائي.
19	الفرع الأول: مرحلة اعداد المهمة .
20	الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة.
21	الفرع الثالث: مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية.
23	المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية.
23	المطلب الأول: مراجعة الرسم على القيمة المضافة والرسم على رقم الأعمال.
23	الفرع الأول: مراجعة الرسم على القيمة المضافة .
25	الفرع الثاني: مراجعة الرسم على رقم الأعمال (TAP).
27	المطلب الثاني: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات (IBS).
27	الفرع الأول: مراجعة الوعاء .
29	الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.
30	المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي مرتبات وأجور (IRG/ Salair)
30	الفرع الأول: مراجعة الوعاء الضريبي
31	الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.
31	الخلاصة
32	ثانيا التصريحات الجبائية
32	المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية.
32	المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية.
32	الفرع الأول: تعريف التصريح الجبائي.
33	الفرع الثاني : طرق تقديم التصريح.
33	المطلب الثاني: أهمية وجودة التصريحات الجبائية.
33	الفرع الأول: أهمية التصريحات الجبائية.

34	الفرع الثاني: جودة التصريحات الجبائية.
37	المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية.
37	الفرع الأول: التصريح بالوجود.
38	الفرع الثاني: التصريح الشهري والفصلي
39	الفرع الثالث: التصريح بالتوقف (التنازل أو الوفاة).
40	المبحث الثالث: رزمة التصريحات الجبائية وفقا للأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر .
40	المطلب الأول: الأنظمة الضريبية في الجزائر .
40	الفرع الأول: الضريبة الجزافية الوحيدة.
40	الفرع الثاني: نظام الربح الحقيقي.
41	الفرع الثالث: النظام المبسط.
41	الفرع الرابع : نظام التصريح المراقب .
41	المطلب الثاني: رزمة التصريحات الجبائية
41	الفرع الأول: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين لنظام الربح الحقيقي.
44	الفرع الثاني: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام المبسط.
45	الفرع الثالث : الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام التصريح المراقب.
46	الفرع الرابع: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة.
47	. الفرع الخامس: الإلتزامات التصريحية المهنية الأخرى.
50	المطلب الثالث :العقوبات الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في رزمة التصريحات.
50	الفرع الأول: عقوبات الامتناع او التأخير في ايداع التصريح
51	الفرع الثاني: عقوبات الغش في التصريح.
52	الخلاصة
الفصل الثاني : الدراسات السابقة	
54	الدراسات العربية
59	الدراسات الاجنبية
61	مميزات الدراسة

61	الخلاصة
الفصل الثالث : الجانب التطبيقي	
63	تمهيد
64	المبحث الأول : دراسة حول المؤسسة
64	معلومات عامة عن المؤسسة
64	الهيكل التنظيمي للمؤسسة
66	معلومات عن نشاط المؤسسة
67	الضرائب المطبقة في مؤسسة رغبة الجنوب تقرت
67	أولا : الرسم على القيمة المضافة
67	ثانيا : الرسم على النشاط المهني
68	ثالثا : الضريبة على أرباح الشركات
68	رابعا : الضريبة على الدخل الإجمالي
ب	خاتمة

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
10	الشكل (01): معاير المراجعة المتعارف عليها.
11	الشكل رقم (02): تصنيفات المراجعة حسب جهات النظر المختلفة.
13	الشكل رقم (03) أنواع المراجعة الأخرى
16	الشكل (04) : دور المراجعة الجبائية الداخلية
17	الشكل (05): دور المراجعة الجبائية الخارجية
65	الشكل رقم (06) الهيكل التنظيمي للمؤسسة
66	الشكل (07) رسم تخطيطي لمراحل انتاج الاسفنج

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول
04	الجدول رقم (01) التطورات التاريخية للمراجعة
06	الجدول رقم (02) التطور التاريخي لأهداف المراجعة
48	الجدول رقم (03): نسب الضريبة على الأملاك
48	الجدول رقم (04) يوضح رزنامة التصريحات الجبائية
50	الجدول رقم (05)، عقوبات عدم الايداع أو التأخر في التصريح
51	الجدول رقم (06): عقوبات الغش والنقص في التصريح.



المقدمة

المقدمة

شهدت دول العالم منذ القرن العشرين تطوراً إقتصادياً سريعاً وكبيراً، وهذا بقيادة الدول الرأسمالية الكبرى مما أدى الى إشتداد المنافسة بين هذه الدول والمؤسسات حيث تشابكت وتداخلت المصالح والعلاقات الاقتصادية وهذا ما يخدم مصالح كل دولة ويخدم أهدافها من أجل دفع وتيرة الإقتصاد إلى النجاح والتقدم المستمر، وفي ظل هذه التحولات شهدت المؤسسات باعتبارها نواة الإقتصاد الحقيقية عدة تغيرات مست محيطها الخارجي مما جعلها مجبرة على التكيف والتأقلم مع هذه التغيرات.

لذلك وجب عليها بغية تحقيق أهدافها والعمل على تحسين إستغلال مواردها المتاحة أفضل إستغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد أفضل الطرق والوسائل لتدنيتها والحد منها، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب عليها تسييرها باعتبار ان الجبائية كتكلفة تنقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعقد وعدم الإستقرار في نصوصها، الأمر الذي ينتج عنه المزيد من المخاطر، كذلك هي دائمة التواجد في حياة المؤسسة وهذا من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها، ومن بين هذه الإلتزامات نجد التصريحات الجبائية.

وبما أن غالبية الأنظمة الضريبية في العالم هي أنظمة تصريحية، فمن الضروري على المؤسسات الإقرار بمدخلها، أرباحها وأرقام أعمالها باعتبارهم أهم الأوعية الضريبية التي تحدد إلتزامات المؤسسة تجاه الخزينة العمومية للدولة من جهة وكذلك حماية نفسها من العقوبات والغرامات التي قد تسلط عليها جراء الإخلال بهذه الإلتزامات وعدم تسديدها للضرائب المستحقة من جهة أخرى، لذلك فإن على المؤسسة تقديم تصريحات جبائية دقيقة وصحيحة ونزيهة تعكس الوضعية الجبائية الحقيقية لها وتخدم الأطراف ذات العلاقة بهذه الأخيرة، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق.

وعلى هذا الأساس فإن الحل الأمثل هو التعامل بوعي ومسؤولية مع التكاليف الجبائية وضرورة توظيف مراجعة تتعلق بالميدان الجبائي تعمل على تصويب وتصحيح التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات بغية تحسين العلاقة مع الإدارة الضريبية وتجنب أعباء إضافية في شكل غرامات وعقوبات.

الإشكالية :

يتوقف الإعتقاد على المراجعة الجبائية على مدى توفر بعض الشروط والضوابط يمكن من خلالها الوصول الى تصريحات جبائية صحيحة، وفي خضم هذا تبدوا أهمية طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية...؟

ولمعالجة هذه الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل لمحاور الدراسة يمكن عرض التساؤلات التالية:

- ماذا نعني بالمراجعة الجبائية؟ وما أثرها على المؤسسة؟

- ما مدى خطورة إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية؟

- هل يمكن ان تلعب المراجعة الجبائية دورا في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

الفرضيات :

وللإجابة عن تلك الأسئلة وضعنا الفرضيات التالية

-المراجعة الجبائية أداة هامة تعتمد عليها المؤسسة لتصويب وضعيتها الجبائية

-إن إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية يؤدي بها الى تحمل أعباء جبائية

-للمراجعة الجبائية دور فعال في التأثير على جودة التصريح الجبائي.

مبررات إختيار الموضوع :

لكل عمل وبحث علمي لشهادته ومبرراته لقيام الباحث هو، ولقد كانت عدة جعلتنا نختار هذا الموضوع منها:

-الميول الشخصي لدراسة مثل هذا النوع من المواضيع؛

- محاولة إثراء الدراسات الجبائية عامة والمراجعة الجبائية خاصة.

أهداف البحث :

يكمن الهدف من هذا البحث هو التعرف على وظيفة المراجعة الجبائية ودورها الفعال في إيجاد حلول للمشاكل

الضريبية التي تواجه المكلفين، وكذلك عملها على تصحيح وتصويب الأخطاء والإغفالات التي تصدر من المكلف

عن قصد او بدون قصد ومعرفة الآليات اللازمة لزيادة فعالية هذا الدور خاصة لدى مساهمتها في تحسين جودة

التصريح الجبائي.

أهمية الدراسة :

- كون هذه الدراسة تجمع بين التطبيق العلمي والعملية للقواعد المتعارف عليها في لرال الجبائية؛

- تسليط الضوء على الدور الهام الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تجنب المؤسسة أعباء جبائية وهذا من خلال

التحكم في تصريحاتها الجبائية.

-تغيير النظرة السلبية الشائعة في البيئة الإقتصادية عن الجبائية والتأكيد على أهميتها.

مصادقتها.

منهجية البحث :

لمعالجة الإشكالية محل البحث معالجة علمية وموضوعية، سنعتمد في دراستنا دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية ، فالمنهج الوصفي يتضح في الشق الأول من الدراسة أي إطارها النظري، أما المنهج التحليلي سيتم الإعتماد عليه في الدراسة التطبيقية بإعتباره أداة تمكننا من تفسير النتائج المتوصل إليها.

أدوات البحث :

سنعتمد في بحثنا على مجموعة من الوسائل المستخدمة في جمع المعلومات والبيانات، وهي تلك الأكثر شيوعاً، نختصرها في:

-المسح المكتبي للوقوف على ما تم تناوله في إطار دراستنا بهدف إرساء الدعامة النظرية.
-البحوث و الدراسات السابقة التي تحدد لنا مجالات التركيز الجديدة في هذا الموضوع دون إغفال النقد و الاستزادة كلما كان ذلك لشكنا؛

-المقابلات الشخصية لاستطلاع رأي الممارسين في كل المجالات التي لذا علاقة بالموضوع.
-البيانات الممنوحة من طرف المصادر الرسمية لمعالجتها وعرضها بشكل يدكنا من الحصول على استنتاجات لذا علاقة مباشرة بالموضوع؛
-البحث عبر شبكة الانترنت لجعل بحثنا لا يهمل المستجدات التي ترتبط مباشرة بموضوعه.

صعوبات البحث:

عند إعداد البحث واجهتنا جملة من الصعوبات أهمها:
-نقص المراجع الخاصة بالمراجعة الجبائية خاصة الكتب؛
- صعوبة الحصول على المعلومات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية بحجة السرية المهنية، مما جعلنا نعتمد في بحثنا هذا على الإستبيان.
- ضيق وقت ومدة إنجاز البحث بسبب الظروف الصحية التي تمر بها البلاد.

هيكلية أجزاء البحث :

انطلاقاً من الأهداف المرجوة من الموضوع ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية، تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول.

1- **مدخل للدراسة :** مقدمة ، وإشكالية الدراسة وفرضياتها وأهمية وأهداف الدراسة ..

2- **الفصل الأول :** أهم الجانبي النظري الذي يحمل شقين كل من الأول المراجعة الجبائية والثاني التصريحات الجبائية

3- **الفصل الثاني :** أهم الدراسات السابقة التي تناولت أجزاء الموضوع

4- **الفصل الثالث:** الجانب التطبيقي ودراسة حالة في مؤسسة رغبة الجنوب تقرت .

الفصل الأول: والذي يشمل مبحثين

المبحث الأول : تحت عنوان الإطار النظري للتصريحات الجبائية، تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، حيث تم إلقاء الضوء على النظام الضريبي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المطبقة فيه مروراً بمفهوم التصريحات الجبائية وأهميتها أنواعها والعناصر المساهمة في تحسين جودتها، وفي الأخير قمنا بإبراز رزمة التصريحات الجبائية وكيفية التحكم فيها.

المبحث الثاني: تحت عنوان الإطار التصوري للمراجعة الجبائية، تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، حيث تم شرح المراجعة بصفة عامة كمدخل الى الموضوع، ثم تم التطرق الى أحد أنواعها وهي المراجعة الجبائية التي هي موضوع بحثنا هذا حيث قمنا بشرحها مع ذكر أنواعها وأهميتها وعلاقتها بالمراجعات الأخرى وكذلك المراحل العملية للقيام بها، وفي الأخير تم إبراز الإطار العملي للمراجعة الجبائية حيث خصصناه لمراجعة التصريحات الجبائية.

الفصل الثاني : تطرقنا في هذا الفصل إلى العديد من الدراسات السابقة والمشباهة لدراستنا الحالية للإستفادة أكثر حول الموضوع واستنتاج أهم النتائج التي وصلت إليها هذه الدراسات.

الفصل الثالث: هو عبارة على دراسة تطبيقية قمنا من خلالها بإستطلاع آراء المختصين في هذا المجال ومن لهم علاقة بالمراجعة الجبائية، حيث هدفنا الى التحقق من مجموعة الاستنتاجات التي توصلنا إليها في الشق النظري للبحث ومعرفة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات وأهم العناصر المساهمة في ذلك. وفي الأخير تم عرض خاتمة عامة للموضوع نبرز فيها أهم النتائج التي تم التوصل إليها، مع تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التي تخدم الموضوع.

الفصل الأول

أولاً : المراجعة الجبائية

تمهيد

إن التطورات المتتالية التي طرأت على الساحة الدولية خلال القرن التاسع عشر أدت الى زيادة عدد المؤسسات وكبر حجمها فضلا عن ظهور شركات الاموال التي تتسم بانفصال الملكية عن الإدارة ونظرا لحاجة هاته المؤسسات والشركات للاستعانة بجهاز رقابي محكم ظهرت المراجعة وبرزت الى ارض الواقع وتفرعت الى عدة أنواع حسب الحاجة لها ، ومن بين هذه الأنواع المراجعة الجبائية حيث برزت حديثا نظرا الحاجة المؤسسات لتحكم في وضعيتها الجبائية وحسن تسييرها وإعطاء نظرة جيدة لدى إدارة الضرائب.

وكمدخل إلى هذا الميدان ، سنتعرض من خلال هذا الفصل الى:

-مفاهيم اساسية حول المراجعة.

-ماهية المراجعة الجبائية؛

-المراجعة الجبائية للتصريحات الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة

ان المراجعة ميدان واسع وشاسع ، عرف تطورات كبيرة ومتواصلة ، صاحبتها تعدد وتنوع النشاطات وتعقدتها ، وتلبية لحاجة المجتمع للمعلومات والبيانات العادلة والموثوقة لمدى صحة تسيير أنشطة المؤسسات وملائمتها ، ومدى تحقيقها لأهدافها المسطرة والمنشأة من أجلها ، بغية اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة. لذا سنحاول التطرق في هذا المبحث الى نشأة المراجعة ومفهومها في المطلب الاول أما المطلب الثاني سنخرج على أهداف المراجعة وأهميتها ، تلها معايير المراجعة المتعارف عليها و مختلف تقسيماتها في المطلب الثالث.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة.

سيدور حديثنا في هذا المطلب حول التطور التاريخي للمراجعة مختلف تعاريفها.

الفرع الأول: نشأة المراجعة.

المراجعة كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عال، وقد نشأت هذه المهنة منذ القدم، اذ ان الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل و روما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الاستماع الى المدقق في الساحة العامة حول الإيرادات والمصروفات ، كما و ان الخليفة عمر بن الخطاب " رضي الله عليه " قد جعل مواسم اتضح فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها، علما ان التدقيق كان يشمل المراجعة الكاملة 100 % ، وكان غرضه الرئيسي اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها ، وقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت بمقولة (هو لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية¹)

و لقد صاحب تطور المراجعة تطور النشاط التجاري والاقتصادي حيث تحسنت عملية التسجيل والمراجعة ونشر ، Lucca paciolo بعد تنظيم اتضسابات على أساس الطريقة انظر دوجة التي إكتشفها العالم الإيطالي (Summa de Arthmetice , Geometrica proptioni et propationlita) كتابه الذي ظهر في مدينة البندقية في القرن الخامس عشر عام 1494 ، غير أنو لم تكن الحاجة الى عملية المراجعة قوية اذا كان المالك مالكا ومستأ في نفس الوقت بمعنى ان كل فرد كان قادراً على القيام بالأعمال المحاسبية ومراقبة أعماله بنفسه² ، غير ان ظهور المنشآت الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تزيد بالحاجة الى رؤوس اموال كبيرة لمسايرة الركب ، فكانت الاموال على مستوى الافراد نادرة وكذا امتناع البعض حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما ادى الى ظهور شركات الاموال وهذا ادى بدوره الى انفصال التدريجي للملكية عن التسيير³ وبعد تبت الشركات الضخمة لأنظمة الرقابة الداخلية في القرن التاسع عشر والتي اصبح المراجع يعتمد عليها اعتمادا كلياً في عملية المراجعة حدثت ثلاث تغيرات هامة في عملية المراجعة وهي التحول من مراجعة

¹ . 1. بنادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3 ، دار وائل للنشر، الأردن، 6112 ، ص01 :

² محمدحولي ، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة -مؤسسة الحديد والفسفات" فرفوس " فرع نقل الموارد المنجمية sotrominc مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، اتصراثر، 2009 ، ص18 :

³ محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ، ص8

الحسابات مراجعة تفصيلية الى المراجعة بالعينات كأساس لإبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، صاحبه تطور في الإختبارات التي يقوم بها المراجع لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، كذلك اعتبار الغش والاحتيال هو أحد أهداف عملية المراجعة ولأن كل هذه التطورات المتلاحقة للمراجعة كانت رهينة الأهداف المتوخاة من أجلها من جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية على وجه الخصوص ، لذلك سنوضح جدول مختلف التطورات التاريخية للمراجعة¹.

المدة	الأمر بالمراجعة	المراجع
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك ، الامبراطور ، الكنيسة ، الحكومة	رجل الدين ، كاتب
من 1700 إلى 1850	الحكومة ، المحاكم التجارية ، المساهمين	المحاسب
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني
من 1900 إلى 1970	الحكومة ، البنوك والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة
من 1970 إلى 1990	الحكومة ، هيئات أخرى ومساهمين	شخص مهني في المحاسبة والاستشارة
إبتداء من 1990	الحكومة ، هيئات أخرى ومساهمين	شخص مهني في المحاسبة والاستشارة

المصدر: صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1 ، مطبعة مزوار، الجزائر،

2010 ، ص 09

الفرع الثاني: تعريف المراجعة

جرى العرف في الأبحاث الأكاديمية ان يبدأ بالمدلول اللغوي للظاهرة المدروسة لفهم أكثر واستيعاب افضل، حيث اشتق مصطلح المراجعة Audit بمعناه اللفظي من الكلمة اللاتينية Audire و الذي يعني الإستماع حيث كانت الحسابات تتلى على المراجع²

اما المراجعة بمعناها المهني فقد تعددت التعاريف الخاصة بها وتركز جلها على أهدافها ومجالات العمل بها، فنجد: وفقا لما قدمته لجنة المفاهيم الاساسية للمراجعة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية فإنه يتم تعريف المراجعة بأنها " عملية منظمة تنطوي على تجميع وتقويم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث

¹ مسعود صديقي ، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط0 ، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010 ، ص8 :

² أمين السيد أحمد لطفي ، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، مصر، 2005 ، ص3

وتصرفات اقتصاديه وذلك للتحقق من درجة التوافق بين المعلومات والمعايير الموضوعية مع توصيل النتائج .
للمستخدمين ذوي الإهتمام¹

أما Lionel et Gérard فقد عرفا المراجعة على أنها " عبارة عن الاختبار والفحص الذي يقوم به مهني كفاء ومستقل ، من اجل ابداء رأيه المعلل على دقة وعدالة ومصداقية الميزانية وحسابات النتائج بالنسبة . للمؤسسة المعنية بالمراجعة² "

وعرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على انها " مسعى او طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير . التقييم ، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم³ "

من مجمل التعاريف السابقة نلاحظ أن جملها يصب في مفهوم واحد وهو " المراجعة علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يدكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف ابداء رأي فني محايد في تعبت القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح او خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة⁴ "

وعلى ضوء كل هذه التعريفات التي ذكرناها يمكن تحديد ملامح ثلاث عناصر أساسية ترتكز عليها المراجعة وهي:

-الفحص.

-التحقيق.

-التقرير.

أولاً : الفحص : ويقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية وكل أدلة الإثبات ومسار المعالجة للتأكد من صحة وسلامة وحقيقة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها ، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة⁵

ثانياً : التحقيق : يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري كأداة للتعبير السليم لوقائع المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فئة زمنية معينة.

نشير أن الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المراجع من ابداء رأي فني محايد فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث الاقتصادية أدت الى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي

6

¹ .عبد الفتاح محمد فضحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2005 ، ص7

² فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2004 ص 27.

³ مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 11 :

⁴ .أحمد عناق ، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماسر، غير منشورة ، جامعة ورقلة، الجزائر 2012 ، ص 2.

⁵ عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009 ، ص 6 :

⁶ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2011 ص.

ثالثاً: التقرير (إبداء الرأي): يقوم المراجع بإبداء رأيه من خلال التقرير ، والذي هو عبارة عن عملية بلورة لرأي مراجع الحسابات في شكل تقرير مكتوب للجهات المعنية حول مصداقية القوائم المالية وتمثيلها العادل لوضعية المؤسسة، وهذا استنادا الى نتائج الفحص والتحقيق من طرف المراجع ، فالتقرير الذي يعده المراجع بمثابة المنتج النهائي لعملية المراجعة والذي تستخدمه مختلف الجهات المستفيدة من المعلومات محل المراجعة ، سواء الأطراف داخل المؤسسة او الأطراف الخارجية ، كشهادة على مصداقية هذه المعلومات¹

المطلب الثاني: أهداف المراجعة وأهميتها.

الفرع الأول: أهداف المراجعة.

إنطلاقا من التطور التاريخي للمراجعة والتعاريف المقدمة لها يظهر لنا جليا تطور هذه الأخيرة من حقبة زمنية الى حقبة أخرى .

والجدير بالذكر أن تطور أهداف المراجعة يرجع الى القضاء الإنجليزي و لعل العبارة المشهورة للقاضي (Lopase) سنة 1896 والتي وصف فيها المراجع بأنه " كلب حراسة وليس كلب ذا حاسة شم قوية لإفتاء آثار المحرمين"²

من خلال الجدول التالي سنوضح تطور تاريخي لأهداف المراجعة.

الجدول رقم (02) التطور التاريخي لأهداف المراجعة

الفترة	الهدف من عملية المراجعة	مدى الفحص
1850-1500 م	- الكشف عن التلاعب	- بالتفصيل
1850 – 1905 م	- الكشف عن التلاعب والأخطاء	- بالتفصيل وظهور بعض الإختبارات
1905 – 1933 م	- تحديد مدى صحة تقرير المركز المالي - الكشف عن التلاعب والأخطاء	- بالتفصيل - مراجعة اختيارية
1933- 1940 م	- تحديد مدى صحة ومصداقية تقرير المركز المالي - الكشف عن التلاعب والأخطاء	- مراجعة اختيارية
إنطلاقا من 1940 م	- تحديد مدى صحة ومصداقية تقرير المركز المالي	- مراجعة اختيارية

¹ فاتح سردوك، مرجع سابق ذكره، ص27

² صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنن المخاطر الجبائية- دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي -مذكرة ماجستير، غير منشورة جامعة ص30، 2012 الجزائر، ورقلة، .

المصدر: فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات . المحاسبية، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة المسيلة، 2004 ، ص 27

ان إستعراض التطور التاريخي لأهداف المراجعة يوضح لنا أن هذه الأخيرة تنقسم الى مجموعتين، أهداف حديثة وأهداف تقليدية ، ويدكن تلخيصها في ما يلي:

أولاً: الأهداف التقليدية¹

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- ابداء رأي فتٍ استنادا الى أدلة وبراهين على عدالة القوائم المالية.
- اكتشاف أعمال الغش والتزوير بالسجلات المحاسبية.
- التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات و اتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.
- مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

ثانياً: الأهداف الحديثة²

- مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات؛
- تقييم الاداء ونتائج الأعمال المحققة من قبل المؤسسات؛
- تحقيق أقصى كفاية إقتصادية وإنتاجية؛
- المصادقة على الوثائق المالية والتقارير المودعة من طرف الإدارة لإعطائها مصادقية اكثر حتى تساعدمستخدميها في اتخاذ القرار
- مساعدة الإدارات المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم مبلغ الضريبة الواجب دفعه
- المشاركة في تخطيط الاقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية. |

الفرع الثاني: أهمية المراجعة.

المراجعة تعتبر وسيلة وليست غاية، حيث تهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المراجعة وتعتمدها في إتخاذ قراراتها ورسم سياساتها ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات، المديرين الماليين والمستثمرين الماليين والبنوك ورجال الأعمال والهيئات الحكومية ... إلخ.

¹ الاخضر لقلطي ، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر- دراسة حالة من خلال الاستبيان -مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009، ص 21.

² عبد السلام عبد الله أبو سرعة، مرجع سابق ذكره، ص 11

فالمستثمر يتخذ قرارات الشراء والبيع الإستثمارية، البنوك تتخذ قرارات اعطاء القروض والسلطات الضريبية تقوم بإحتساب الدخل الخاضع لضريبة الدخل ومبلغ الضريبة، ودخول وخروج شريك في شركات التضامن ومعرفة مبلغ التركات وضريبة الغرث في حالة الوفاة، كل هذه الامور وغيرها تعتمد على معلومات جهزت او حضرت من قبل الآخرين، هذه الجهات ربما تتضارب مصالحها مع مصالح الجهات المستفيدة من هذه المعلومات ولهذا نشأت الحاجة إلى خدمة المراجع المستقل والمحايد هذا الشخص سيقوم بإعلام الأطراف الأخرى اذا كانت هذه البيانات والمعلومات المالية تمثل بإعتدال او بوضوح ومن جميع جوانبها المادية المركز المالي كما هو تاريخ معين والنشاط للسنة او الفترة المنتهية بذلك التاريخ¹.

ولنعطي مثالا: في حالة نية بنك من البنوك اعطاء قرض لشركة او مؤسسة معينة فإن هذا البنك يطلب معلومات محضرة من قبل ادارة الشرك او المؤسسة المستفيدة وكان هنالك تضارب مصالح بين هذه الجهة المستفيدة من القرض والجهة المانحة وهي البنك ولأجل أن يعتمد ويثق البنك بهذه المعلومات فإن المصادقة على عدالتها وانها خالية من أية انحرافات مادية من قبل المراجع يعطي هذه المعلومات قيمة وقبولاً من جميع الجهات².

المطلب الثالث: معايير المراجعة ومختلف تقسيماتها.

المراجعة كغيرها من مجالات النشاط والمهن الأخرى لها الكثير من الأنواع، كذلك تحتاج الى وجود اطار من المعايير التي توفر الارشادات اللازمة لممارسي هاته المهنة، لذلك سنهدف في هذا المطلب إلى عرض هذه المعايير وكذلك توضيح أنواع المراجعة.

الفرع الأول : معايير المراجعة.

المعايير بصفة عامة هي كل ما يستخدم للقياس، نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على الجدوى منها، بمعنى آخر هي تلك الانماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أداءه لمهمته، على أية حال سنستعرض و نحدد بإختصار هذه المعايير التي أصدرها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين حيث قسمها إلى ثلاث مجموعات، المعايير العامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير³.

اولا: المعايير العامة⁴

- يجب أن يتم أداء المراجعة بواسطة شخص او اشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوفر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمراجع.

¹ هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، ص20.

² هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، ص:20.

³ وليم توماس وامرسون هنريكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، ط1، دار المريخ للنشر، السعودية، 1998، ص:53.

⁴ امين السيد احمد لطفي، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية للنشر، القاهرة، مصر، 2005، ص:18.

- يجب أن يتوفر في المراجع او المراجعين خلال كافة مراحل العمل الحياد في الإتجاه الذهني
- يجب ممارسة العناية المهنية اللازمة عند أداء المراجعة وإعداد التقرير .

ثانيا: معايير العمل الميداني¹

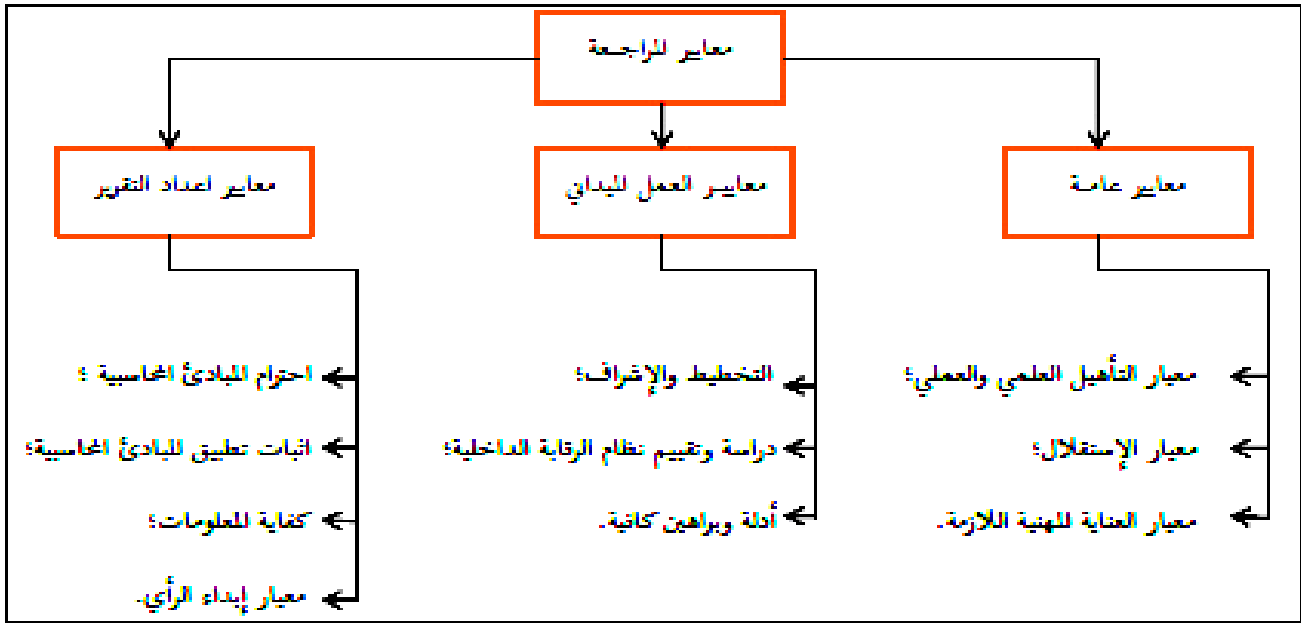
- يجب أن يتم تخطيط العمل تخطيطا مناسباً مع الإشراف الدقيق على المساعدين
- يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة بشكل مفصل حتى يمكن تقرير الإعتماد عليه ، وتحديد نوعية الإختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة.
- يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي حول القوائم المالية.

ثالثا: معايير التقرير.

- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها و تصويرها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد و تصوير القوائم المالية الخاضعة للمراجعة تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت عند إعداد و تصوير القوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة.
- يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات و الإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؟
- يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية باعتبارها وحدة واحدة، و في الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة ، و يجب أن يوضح التقرير خصائص و طبيعة الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة .

¹ إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة، معايير وإجراءات، ط5، منشورات جامعة قارونس، بنغازي، ليبيا، 2008، ص: 22.

الشكل (01): معايير المراجعة المتعارف عليها.

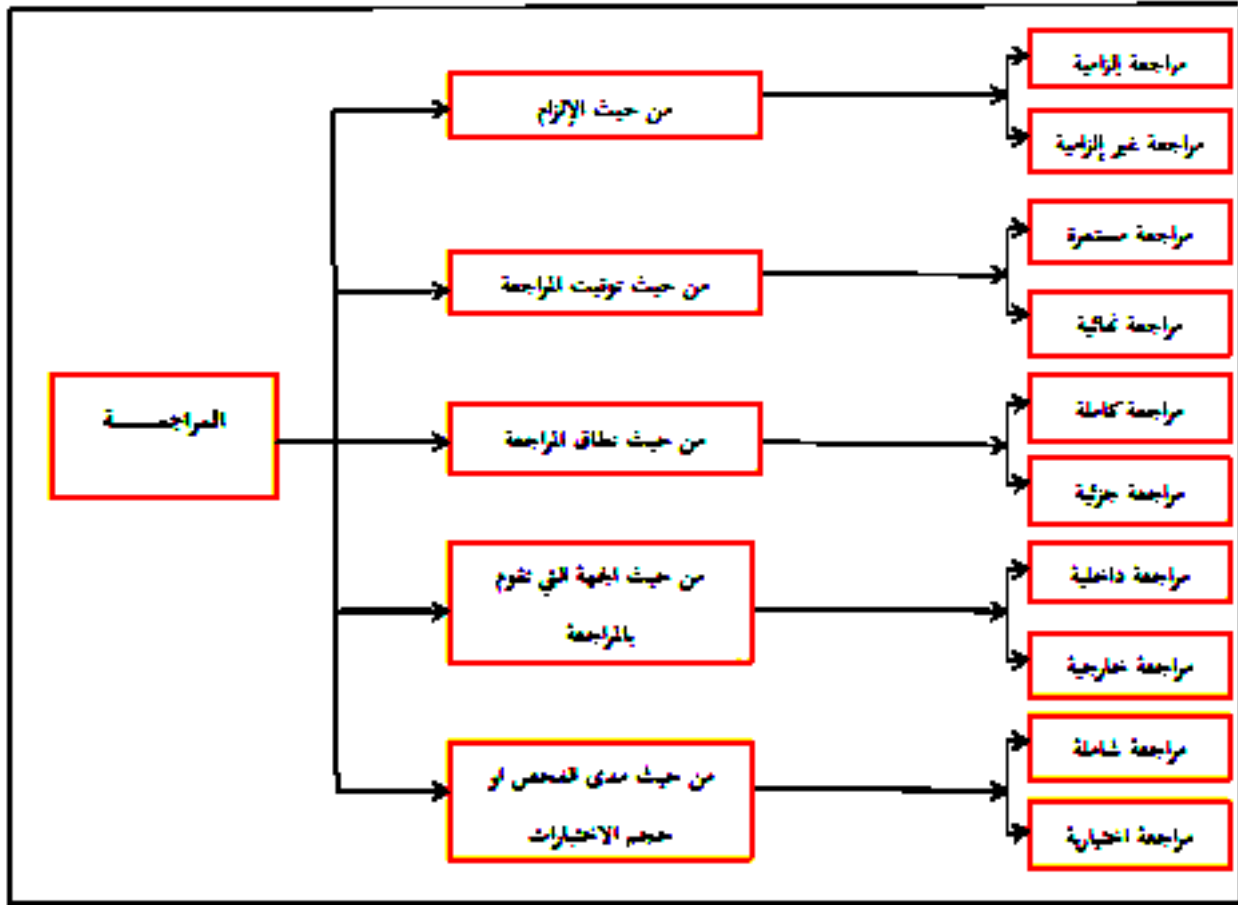


المصدر : من تصور الطالب بناء على ما جاء في الفرع السابق.

الفرع الثاني: التقسيمات المختلفة للمراجعة .

هناك عدة أنواع للمراجعة كل نوع ينظر اليه من زاوية معينة، فهناك من قسمها إلى مراجعة إلزامية ومراجعة غير إلزامية، أو من حيث توقيت المراجعة (مراجعة مستمرة ومراجعة نهائية)، أو من زاوية محال أو نطاق المراجعة (مراجعة كاملة ومراجعة جزئية)، أو من الجهة التي تقوم بهذه الخدمة (مراجعة داخلية و مراجعة خارجية)، أو من حيث مدى الفحص أو حجم الاختيارات المراجعة الشاملة والمراجعة الاختيارية)

الشكل رقم (02): تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة.



المصدر : عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص:22.

وهناك من يعطي للمراجعة تقسيمات اخرى حديثة تشمل الأنواع التالية:

أولاً: مراجعة العمليات : يدرس هذا النوع من المراجعة مدى نجاعة تطبيق سياسات الادارة ويزود متخذ القرارات عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي بتحليل واقتراحات قصد ترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة باعتبارها كنظام معقد مفتوح على محيط مسيطر متقلب وأعد منه بتعبير آخر، وللإلمام أكثر بمفهوم مراجعة العمليات نقدم تعريف المعهد الفدرالي المالي الكندي له "ان الهدف الأساسي لمراجعة العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتحقيق من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية، تقييم النشاطات وتقديم تعاليق واقتراحات حولها¹.

ثانياً: المراجعة المالية: انطلاقاً من القوائم المالية يقوم المراجع بالاعتماد على أدلة وقرائن يدعم بما رأيه حول مصادقة القوائم المالية، هنا جاء هذا النوع من المراجعة إذ يقتصر عمل المراجع هنا على فحص الحسابات الظاهرة

¹ محمد بوتين، مرجع سابق ذكره، ص:16

على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها، إذ يطلع المراجع في عمله هذا على جل المستندات المبررة، كما ينبغي الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة موضوع الدراسة الذي هو مجموع الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة وأنه بتقييمه لهذا النظام يمكنه الوقوف على مدى سلامته وبالتالي سلامة النظام المحاسبي والحكم على مجموعة العمليات المسجلة رغم أنه اكتفى بدراسة مقررات العينة فقط¹.

ثالثا: المراجعة الجبائية: هي فحص انتقادي بحمل الوضعية الجبائية للمؤسسة (هذا النوع من المراجعة سنتطرق إليه بالتفصيل في المبحث الثاني).

رابعا: أنواع أخرى للمراجعة

1- **المراجعة الإستراتيجية:** ويدرس هذا النوع من المراجعة الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وماهي التغييرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض من أجل التطوير والاستمرار.

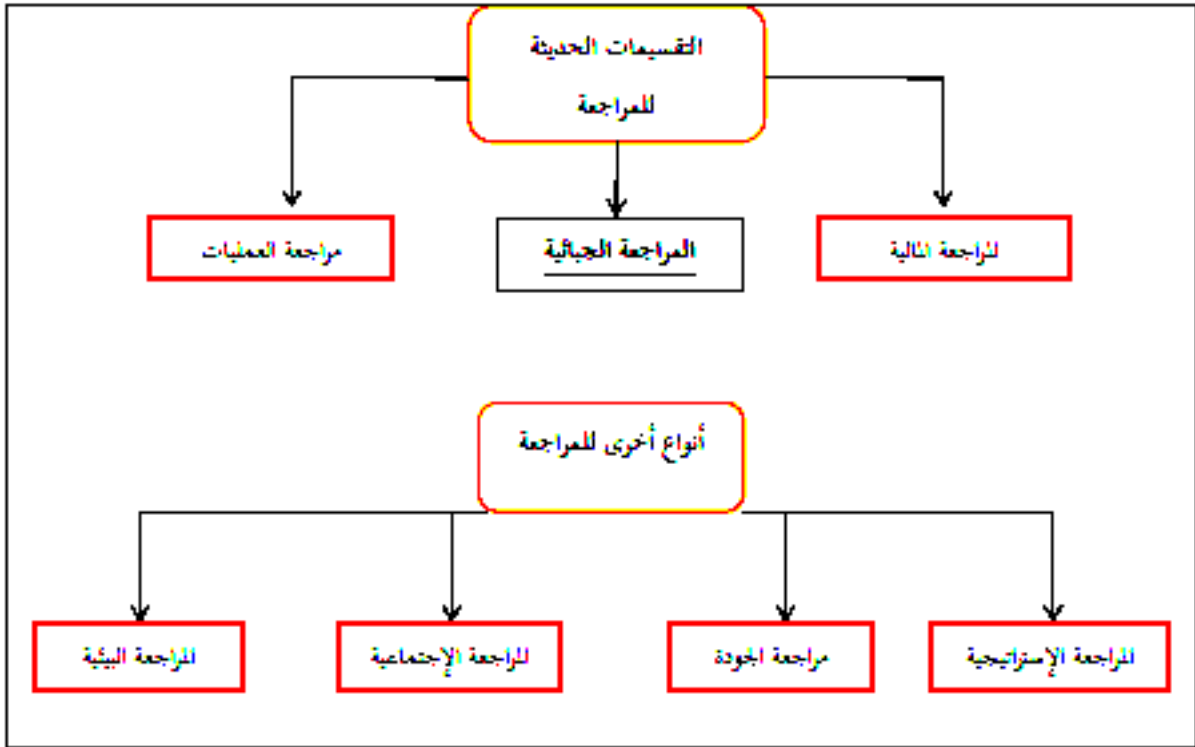
2- **مراجعة الجودة:** عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة بالإعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم إنجازها بصفة فعالة وفق معايير معينة من الجودة².

3- **المراجعة الإجتماعية:** هي فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالأداء الإجتماعي للمؤسسة والذي يمكن تمييزه على النشاط الإقتصادي لها بغرض التحقق من مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها الإجتماعية.

4- **المراجعة البيئية:** عرفتها وكالة حماية البيئة الأمريكية أنها "فحص انتقادي دوري ومنظم موثق وموضوعي بواسطة المؤسسة أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها".

¹ عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدينة، الجزائر، 2009، ص:46
² صالح حميد اتو، مرجع سابق ذكره، ص: 27.

الشكل رقم (03) أنواع المراجعة الأخرى



المصدر : من تصور الطالب إعتامادا على ما جاء الفرع السابق

المبحث الثاني: ماهية المراجعة الجبائية.

تعتبر المراجعة الجبائية احدى أنواع المراجعة المتعددة كما ذكرنا سالفاً، والتي تعتبر مفهوما حديثاً كمراجعة تختص في الجانب الجبائي فقط، فهي مراجعة تقدم كقطعة محركة في إعداد تشخيص جبائي للمؤسسة يسمح لها باكتشاف نقاط الضعف والقوة لها وهذا بهدف تصحيح الأخطاء والاستغلال الأمثل ومواصلة العمل بالثانية بحيث يضمن حمايتها واتخاذ الاحتياطات الضرورية لعدم وقوعها في وضعية الخطر الجبائي.

لذلك فإن للمراجعة الجبائية مفهوم وأهمية، أنواع، خصائص والانتقادات الموجهة لها وهو ما سنتعرض اليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية ، أنواعها وأهميتها.

سنحاول في هذا المطلب إبراز مختلف التعاريف المقدمة للمراجعة الجبائية وكذلك أهم أنواعها وأهميتها .

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية.

سننطلق في هذا الفرع الى كل من التعاريف الخاصة بالمراجعة الجبائية وأهم الخصائص التي يتميز بها هذا النوع من أنواع المراجعة.

أولاً: تعريف المراجعة الجبائية.

وردت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية نذكرها في التالي :

عرفت مختلف مكاتب ومجالس المراجعة بأن " المراجعة الجبائية تعتبر الجانب الجبائي لمهمة المراجعة المحاسبية أو هي مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص مجمل الوضعية الجبائية لمؤسسة ما"¹.

كما عرفها البروفيسور م. كولين M . Colin " المراجعة الجبائية هي عملية مراقبة لمدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد الجبائية المطبقة لديها"².

وحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) فإن " المراجعة الجبائية هي إبداء رأي عن مجموع الهياكل الجبائية للمؤسسة بطريقة توظيفها"³.

من جهة أخرى عرفها الأستاذين P. bougon و M . Vallée بأنها" وسيلة تقيس كفاءة المؤسسة التعبئة مواد القانون الجبائي في اطار تسييرها بهدف تحقيق سياساتها العامة المرجوة"⁴.

ويرى الأستاذ صالح حميداتو بأن المراجعة الجبائية هي اختبار انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة ومدى احترامها للقوانين والتشريعات المعمول بها، فهي العملية التي تهتم بالتأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه ادارة الضرائب وكذا تطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد من مبلغ الضريبة"⁵.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف المراجعة الجبائية على أنها:

" المراجعة الجبائية هي فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة قصد ابداء رأي فني عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية من خلال التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية مما يجعلها (المؤسسة مؤهلة لاستعمال الجباية فيما يخدم مصالحها، حيث تساهم في تحقيق الأمن الجبائي * لها. هذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي"

ثانياً: خصائص المراجعة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص المراجعة الجبائية التي تعتبر كمسعى موضوعي متأسس على جمع المعلومات الملاحظة، التحليل والتحقق من الافعال و الأداء، وخصائص هذا النوع لا تتطلب البرهان

¹ - لطيفة بوزن، المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر، سنة 2008، ص:33.

² M. Colin: la vérification fiscale, Edition economica, Paris, 1985, p38.

³ Atic, l'audit naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet atic, d'après 50 responsable d'audit interne, paris 1985.

⁴ Ridha khellassi, présentation et mise en place d'une service d'audit fiscale, mémoire de fin d'étude, 2001, p: 07.

⁵ صالح حميداتو: مصدر سابق ذكره، ص: 37.

* يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الادارة الضريبية .

عليها لأن أهداف مهنة هذه الأخيرة من مميزات القانون الجبائي و خطوات وضع مهمة المراجعة الجبائية تعتبر من العوامل القوية لإظهار هذه الخصائص و أهمها¹ :

- قياس الخطر الجبائي.

- تقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة .

الفرع الثاني: انواع المراجعة الجبائية.

ينظر الى المراجعة الجبائية من عدة جوانب ومن ثم يتم تحديد أنواعها وسننظر إليها في هذه الدراسة من خلال زاوية الجهة التي تقوم بعملية المراجعة ، وسنقسمها حسب هذه الزاوية إلى مراجعة داخلية ومراجعة خارجية.

أولاً: المراجعة الداخلية:

المراجعة الداخلية هي عملية يقوم بتنفيذها شخص ما من داخل المؤسسة أي موظف تابع لإدارتها وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفاء ومستقل، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة وفقاً للقواعد القانونية والاجراءات المعمول بها، لذلك فإن نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة و تقييم كفاءة و واقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة².

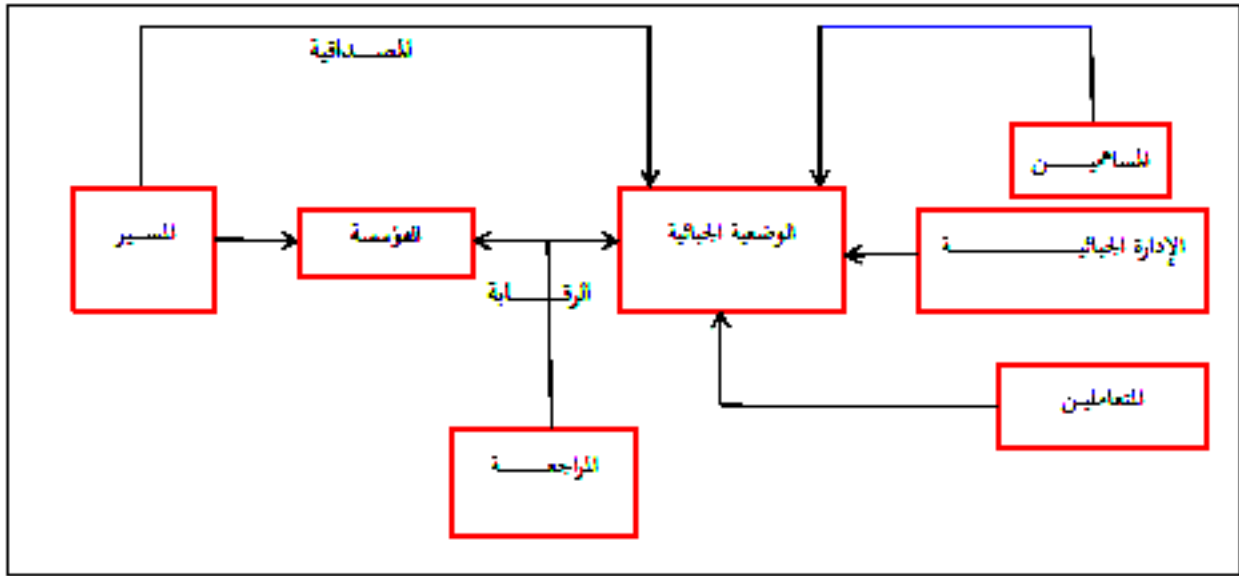
وعرفها كذلك المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين على أنها "وظيفة داخل المؤسسة أو المنظمة، وهي عبارة عن نشاط مستقل لتقييم الرقابة على عمليات المؤسسة كما هي في خدمة الإدارة، وفي هذا المجال تعتبر المراجعة الداخلية رقابة وظيفتها تقدير وتقييم فعالية الرقبات الأخرى، ويتعلق عمل المراجع الداخلي بكل مراحل النشاط التي تم الإدارة، ومنه وجب عليه الذهاب في عمله الى ابعد من الجانب المحاسبي والمالي للوصول إلى الفهم التام للعمليات التي قام بفحصها³.

¹ " د نجة حاجي ، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة دراسة حالة مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 31.

² بوعلام وطي ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص: 9.

³ سعد داسر ، عبد الحق عبدلي ، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجبائية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، لجزائر، 2005، ص: 43.

الشكل (04) : دور المراجعة الجبائية الداخلية



المصدر: لقبّيشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، دراسة حالة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص:52.

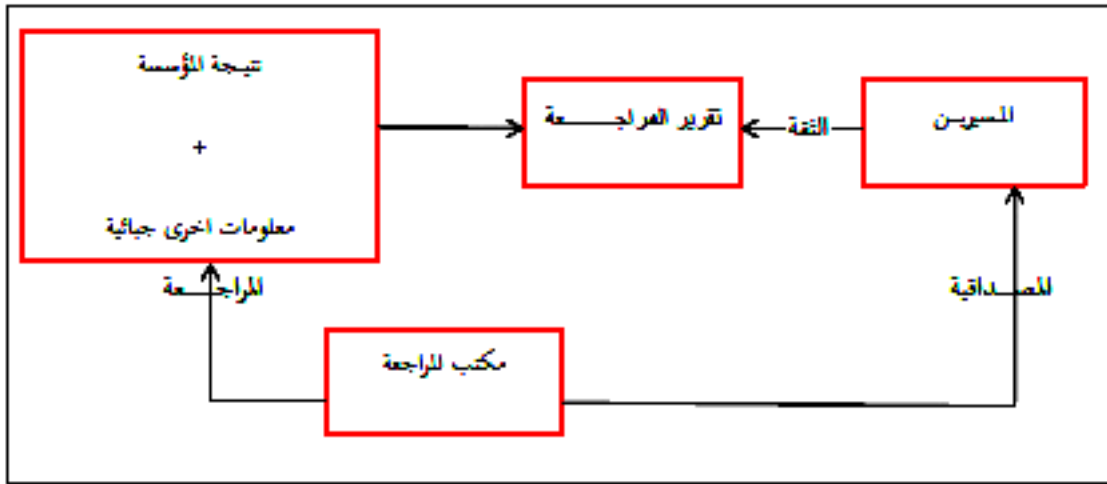
من خلال الشكل اعلاه يتضح اهتمام كل من المساهمين و الادارة الجبائية بالإضافة إلى المتعاملين بالوضعية الجبائية للمؤسسة حيث يلجأ هؤلاء إلى المراجعة للقيام بعمليات المراجعة الجبائية للبيانات والمعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة والتي يعتمد عليها المسيرون في اتخاذ القرارات.

ثانيا: المراجعة الجبائية الخارجية: تمارس المراجعة الخارجية من طرف شخص مستقل عن المؤسسة وهي مهمة متقطعة أو وقتية تأتي أحيانا لتكملة المراجعة الداخلية.

ويمكن للمراجعة الخارجية أن تكون متعاقدة وهذا يسمح للمؤسسة بأن تلجأ إلى مكتب مراجعة لتحقيق مهمة محددة في اطار عقد يربطها بهذا المكتب بهدف جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من اجل خفض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية¹.

¹ فيروز لقبّيشي ، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة دراسة حالة - مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص:

الشكل (05): دور المراجعة الجبائية الخارجية



المصدر : لقبوشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة - دراسة حالة -

مذكرة ماستر، منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 53.

يظهر من خلال الشكل الموضح أعلاه أن دور المراجعة الجبائية الخارجية المتمثل في مكاتب المراجعة يقوم بالتأكد من التصريحات الجبائية والتسجيلات المحاسبية لمختلف الضرائب و الرسوم كذلك تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها الشركة والتأكد من أنها غير معرضة لخطر جبائي لم يتم تحديده، كل هذا العمل من أجل اعداد تقرير يهتم به المسيرين قصد بناء قراراتهم المناسبة.

الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية .

المراجعة الجبائية تسمح باكتشاف نقاط الضعف للمؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي لها وهذا بهدف تصحيح الأخطاء والاستغلال الأمثل لنقاط القوة، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة من خلال اعطاءها قابلية استعمال الجباية لفائدتها وذلك بإلزامها بإنقاص العبء الضريبي الى اقصى حد ممكن في أطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات ... الخ ويمكننا القول أن المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفاعلية والأمن الجبائي.

وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل او من ناحية المضمون أو من ناحية الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم إحترامها بالطبع إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة وهذا ما تعمل المراجعة الجبائية على تفاديه.

باعتبار أن المراجعة وسيلة لا غاية وتهدف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بتوفير المعلومات التي لا بد أن تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، لذا فإن أهمية المراجعة الجبائية تم

إستنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة، أن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة، تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وابداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها¹.

المطلب الثاني: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى، والمفاهيم المشابهة لها.

هناك عدة أنواع من المراجعات تقترب في مفهومها ومجال تخصصها من المراجعة الجبائية و لذلك سنقوم بتوضيح العلاقة بينها وبين مختلف المراجعات الأخرى وكذلك بالمفاهيم الأخرى المشابهة لها.

الفرع الأول: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى.

أولا : علاقة المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية: هذان النوعان متشابهان من حيث منهجية المراجع، الأنما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، وذلك لأن المراجع في بداية مهمته يبدأ في التقييم من خلال نظرة عامة على المراجعة الداخلية (مراقبة داخلية)، وبمراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة وهذا التحقق من قانونية الحسابات المالية، غير أن الموازنة بين مسعى المراجع الجبائي والمراجع المحاسبي تسمح للأول من الإعتماد على الأعمال المنجزة من طرف الثاني، لأن إسهامات المراجع المحاسبي تبقى إلى حد ما محدودة خصوصا ما تعلق منها بالجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج إلى توجيه نوعي في المراجعة².

ثانيا : علاقة المراجعة الجبائية والمراجعة المعلوماتية: يتم استخدام التكنولوجيا عند المراجعة من أجل تسهيل وتبسيط وتوسيع نطاقها ووسائل تحديثها، والمراجعة المدعمة بالحاسوب هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادرا على الحصول على معظم بيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي يستخدمها المساعدته في اجراء المراجعة ، ويهدف هذا النوع من المراجعة إلى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكبر قدر ممكن، ومعالجة الملفات والسجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة واحسن كفاءة من الطرف التقليدي، كما أن تحليل البيانات يمكن أن يكون أكثر دقة كأن يستخدم المراجع الأساليب الاحصائية في تحليلها ما يعطي أكثر موثوقية ومصداقية³.

ثالثا: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الخارجية: المراجعة الجبائية الحقيقية تكون غالبا من طرف المراجع الخارجي، هذا الأخير له وظيفتين، يجب عليه أولا ان يحلل الوضعيات (الحالات) ثم يقترح وصفات او استراتيجيات كذلك يتبنى تقنيات قريبة من تلك التي تطبق من قبل المراجع الجبائي⁴.

¹ صالح حميدانو، مرجع سابق ذكره، ص:38.

² بوعلام وطي ، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الإقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الإقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005، ص:3.

³ سمية قعموش ، مرجع سابق ذكره، ص:25. سعد داسر ،

⁴ عبد الحق عيبدلي ، مرجع سابق ذكره، ص:53.

ثالثاً: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الداخلية: من المعروف أن فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من اختصاص المراجع الجبائي ، لكن يمكن للمراجع الداخلي أن بدون ملاحظاته وآرائه حول النظام الجبائي للمؤسسة لتكون في غاية الامر بين يدي المراجع الجبائي¹.

الفرع الثاني: المفاهيم المشابهة للمراجعة الجبائية.

اولاً : المراجعة الجبائية والاستشارة الجبائية : كما هو الشأن للمستشار الجبائي يمكن للمراجع اقتراح حلول للمشاكل المعقدة، والفرق يكمن أساساً في الطريقة المطبقة من طرف المراجع فهو يكشف عن المشاكل، بينما يستطلع المستشار عن المشاكل بعد معرفة المشكل².

ثانياً: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي: تعتبر المراجعة الجبائية من ادوات التسيير الجبائي باعتبارها تسمح بتشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة وتخفيض العبء وجعل التسيير أحسن أداء كما انها وسيلة لجعل المسيرين على وعي بأن الضريبة تكلفه يجب تسييرها³.

ثالثاً: المراجعة الجبائية والتحقيق (الرقابة الجبائية): يمكننا القول أن المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية من خلال سير المهمة شيء واحد، إلا أن الرقابة الجبائية والتي تقوم بها إدارة الضرائب يمكن أن تنتج عنها عقوبات مترتبة عن ملاحظة عدم الانتظام، أما المراجعة الجبائية فهي تهدف إلى اكتشاف عدم الانتظام الإجتناوب هذه العقوبات⁴.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ مهام المراجع الجبائي.

ان للمراجع الجبائي مهام وجب عليه القيام بها بعد الاتفاق مع المؤسسة محل المراجعة على بنود العقد الذي يربطها، كمدة المراجعة ونشاطات المؤسسة المعنية بالمراجعة كذلك إلى الضرائب المعنية بالمراجعة، هذه المهمة تعتمد على تقنيات ممنهجة تعتمد على ادوات قياس جبائي من جهة وادوات اخرى يستعملها المراجع الجبائي من جهة أخرى لتسهيل وتنظيم عمله، عموماً فان هذه المهمة لها ثلاث مراحل بدا بعمليات اعدادية ثم تنفيذية وأخيراً مرحلة اعداد التقرير.

الفرع الأول: مرحلة اعداد المهمة .

تبدأ هذه المرحلة باكتساب معرفة شاملة حول المؤسسة لتحليل الأخطار والمشاكل المحتملة وهذا من أجل تحديد اهداف المراجعة وتسطير برنامج لهذه المهمة، وتنقسم هذه المرحلة الى ما يلي:

1 أحمد لعناق ، مرجع سابق ذكره، ص:14.

2 د حاجي نجاة ، مرجع سابق ذكره، ص 27.

3 بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة- دراسة حالة مؤسسة نفضال "حاسي مسعود"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر ص: 35.

4 لطيفة بوذن ، مرجع سابق ذكره، ص:46.

اولا: الأعمال التحضيرية للمهمة: تحتوي هذه المرحلة على جمع كل المعلومات والأدلة التي تساعد على تحديد مصدر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بنشاطها او تنظيمها الإداري والمحاسبي والجبائي¹.

ثانيا: التخطيط لبرنامج العمل: يقوم المراجع بجمع أكثر للمؤشرات وتكثيف القوة الفعالة للعناصر المراجعة اثناء اشغال المراجعة حيث يتمكن من تقدير صحة الوضعية الجبائية للمؤسسة، وبعدها يقوم المراجع بوضع مخطط يعتمد عليه لسير مهمته هذا الأخير يحتوي على العناصر التالية:

- المعرفة العامة للمؤسسة (تاريخ المؤسسة ، شكل و موضوع وطبيعة نشاطها، قانونها الأساسي والشركاء وهيكل رأس المال، مقرها ومختلف فروعها، اهم الموردين والعملاء... الخ)².
- التعرف على الوثائق القانونية، المحاسبية والتسييرية للمؤسسة (تقارير محافظي الحسابات وقرارات مجلس الادارة والجمعيات العامة وكذلك تقارير المراجعين الداخليين والخارجيين والملاحق المحاسبية)³.
- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة و ذلك من خلال فحص عقود الايجار، عقود الرخص، عقود التأمين والعقود مع الشركات الاجنبية ... الخ .
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة وذلك بالتعرف على النظام الجبائي المطبق، التحقق من استفادة المؤسسة من امتياز جبائي او اذا كان عليها التزامات جبائية⁴.
- التعرف على علاقات المؤسسة تجاه ادارة الضرائب وذلك من خلال فحص البريد الوارد من ادارة الضرائب والتحقق من الطلبات المرسله منها فيما يخص الدورات الغير مصرح بها او المعلومات الخاصة بالأطراف المتعاملة مع المؤسسة⁵.

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة.

يقوم المراجع الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة في اطار جبائي قبل البدء في تنفيذ مهمته .

اولا : تقييم نظام الرقابة الداخلية: نعني بنظام الرقابة الداخلية " هو تلك الخطط التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المؤسسة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، رقابة واكتشاف الغش والأخطاء تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد معلومات ذات مصداقية"⁶.

1 رضا خلاصي ، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000، ص: 47.

² فيروز لقبوشي ، مرجع سابق ذكره، ص: 64. (بتصرف).

³ نجاة حاجي ، مرجع سابق ذكره، ص: 30، (بتصرف).

⁴ بشير عاد ، مرجع سابق ذكره، ص: 38. (بتصرف)

⁵ | سعد داسر ، عبد الحق عبدلي ، مرجع سابق ذكره، ص: 30.

⁶ S <http://mouhasaba.3oloum.org/t263-topic>, consulté le 20/03/2014

ان هدف المراجع من تقييمه لهذا النظام هو ابداء رأيه حول نوعية الاجراءات الجبائية المعمول بما في المؤسسة وهذا الإستنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف لهذا النظام، ومن أجل القيام بهذا التقييم وجب على المراجع اعدا قائمة اسئلة والتي تتضمن المهام والإجراءات وكيفية تقسيمها و تعد هذه الأسئلة وفقا لأهداف المرجوة منها:

1- إستبيانات الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي: تتلخص طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية

عن طريق قائمة الأسئلة الاستقصائية وهي عبارة عن قائمة نموذجية وافية عن الاجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المؤسسة وعملياتها المختلفة، حيث تعتبر هذه الأسئلة مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته حيث يسمح استعمال هذه القوائم بما يلي¹:

- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لإجراء ما، حيث تدل الأجوبة السلبية "لا" على نقاط الضعف والأجوبة الإيجابية "نعم" على نقاط القوة؛

- إحصاء كل النقاط الواجب فحصها ومعالجتها أثناء المهمة.

2- التحليل المالي للتصرّيات المكتبة من طرف المؤسسة: يمكن أن يستفيد المراجع الجبائي من

التقنيات الأساسية للتحليل المالي، هذه التقنيات تطبق على العناصر المصرح بها من خلال الوثائق الجبائية، والشيء المهم في هذا التحليل هو معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة الخزينة².

ثانيا: تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة: هذا التقييم يمكن إجراءه بطريقة إحصائية اذا تعلق الأمر بالخطر العام للتحقيق، هذه الرقابة التي تعتمد على احترام القواعد الجبائية، اذ ان الهدف من هذه الخطوة هو ابداء رأي حول قدرة المؤسسة على الإمتثال للتشريع الجبائي، ولهذا فإن على المراجع أن يربط من ناحية احترام القواعد وبين مدة الإلتزامات التصريحية³.

الفرع الثالث: مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية.

بعد فحص المسائل الجبائية من طرف المراجع في موضوع وشكل الإلتزامات الجبائية فإنه عليه البدء في اعداد خواتم المراجعة واعداد تقريره الذي يتضمن التوصيات الموجهة إلى مسيري المؤسسة.

اولا : شكل وخصائص التقرير : بحكم انه لا توجد معايير تضبط شكل وخصائص التقرير، لذا فالأمر والمراجع يتمتعان بالحرية الكاملة، بينما يمكن لبعض مميزات التقرير أن تكون محددة مسبقا بإتفاق الطرفين.

¹ صالح حميد اتو، مرجع سابق ذكره، ص:51، (بتصرف).

² رضا خلاصي، مرجع سابق ذكره، ص:50.

³ سمية قحموش ، مرجع سابق ذكره، ص: 33.

إذا لا توجد احكام عامة بالنسبة لشكل تقرير المراجعة الجبائية، ولكن يجب أن يحتوي هذا التقرير النهائي على النقطتين التاليتين¹:

- وصف كامل لأعمال التي قام بها في اطار مهمته؛

- تقديم الصعوبات التي واجهته وعمليات المراقبة التي لم يتم بها والتي لا يستطيع القيام بها.

ثانيا: **توصيات المراجع الجبائي:** عند انتهاء المراجع من مهمته فعليه تقديم توصيات في تقريره لمعالجة الأخطاء وعدم الوقوع فيها مستقبلا، تتمثل هذه التوصيات في نوعان هما:

1- **توصيات ذات طابع علاجي:** وتتمثل في:

- **تصحيح الأخطاء الجبائية فقط:** وهي الأخطاء المرتكبة عند اعداد التصريحات الجبائية واجراءات التسوية والتعديل، حيث تختلف كفيات التسوية حسب اصل المخالفات من نقص او تأخير في تحرير التصريحات والوثائق الجبائية أو حتى الأخطاء في مضمون التصريحات؛

- **تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية:** حسب ادارة الضرائب فإن هذا النوع من الأخطاء يصحح الا عن طرق التصريحات التصحيحية او الاحتجاجات، الا أن مشكل التصحيح الجبائي للأخطاء المحاسبية لا يكمن فقط في هامش التصرف ولكن في تواريخ التدخل التي لا تتلائم مع

التشريعات الحالية².

2- **توصيات ذات طابع وقائي:** يهدف المراجع الجبائي من هذه التوصيات الى ما يلي :

- **وقائية المخالفة:** يهدف المراجع هنا اساسا إلى اقتراح اجراءات موجهة لتجنب اعادة المخالفات

المكتشفة في المستقبل، فعلى المراجع ان يهتم بمصدر الخطر، ويقترح اجراءات لتفعيل الأمن

الجبائي جديدة لمعالجة الإجراءات القديمة.

- **وقائية رقابة المخالفة:** في اطار احصاء المخالفات الجبائية، يوضح المراجع الجبائي العناصر التي

تشكل تقصير الأحكام التشريع الجبائي، مهما كانت هذه المخالفات، يجب على المراجع الجبائي تقديم أجوبة وقائية وهنا لتحضير المؤسسة للرقابة الجبائية المحتملة³.

1 بشير عاد، مرجع سابق ذكره، ص: 42.

2 رضا خلاصي، مرجع سابق ذكره، ص: 54. (بتصرف).

3 فيروز لقبيشي، مرجع سابق ذكره، ص: 168.

المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية.

تعد التصريحات الجبائية من بين الإلتزامات التي فرضها المشرع الجزائري على المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية ، حيث أن محتوى هذه التصريحات عبارة عن ضرائب ورسوم وجب على المؤسسة الإقرار بها وتسديدها في آجال محددة، وفي هذه الحالة تلجأ المؤسسة إلى المراجع الجبائي بغية تنظيم العمليات سالفة الذكر .

لذلك سنحاول في هذا المبحث إبراز أهم الضرائب و الرسوم محل المراجعة .

المطلب الأول: مراجعة الرسم على القيمة المضافة والرسم على رقم الأعمال.

الفرع الأول: مراجعة الرسم على القيمة المضافة .

عندما يقوم المراجع الجبائي بمراجعة الرسم على القيمة المضافة وجب عليه التركيز على خمس نقاط رئيسية وهي: الحدث المنشئ للرسم، الوعاء الضريبي، المعدلات المطبقة، الحسومات الممنوحة والتصريحات المتعلقة بهذا الرسم.

أولا : مراجعة الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة.

الحدث المنشئ للرسم هي تلك الواقعة التي تولد دين على المكلف تجاه الخزينة العمومية للدولة ويختلف الحدث المنشئ للرسم باختلاف العمليات المحققة من طرف المكلف.

حيث وجب على المراجع الجبائي التحقق من ما يلي¹:

- القبض الكلي أو الجزئي للثمن بالنسبة للأشغال العقارية
- التسليم القانوني او المادي للبضاعة بالنسبة للمبيعات
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة والأشغال العقارية عليه التحقق من التسليم

الفعلي

- إدخال وتقديم البضاعة لدى الجمارك بالنسبة للواردات والصادرات
- القبض الكلي أو الجزئي بالنسبة للخدمات عموما؟

ثانيا: مراجعة الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة .

ويجب على المراجع الجبائي التحقق من العناصر الواجب إدراجها في الوعاء الضريبي وهي²:

- المبلغ الإجمالي للمبيعات بالنسبة لعملية البيع
- قيمة البضائع او المواد المسلمة مقابل تلك المستلمة مع زيادة الفرق عند الإقتضاء بالنسبة لعمليات

¹ المادة 14، معادلة بموجب المواد 70 من ق.م لسنة 1994 و34 من ق.م لسنة 1998 و6 من ق.م لسنة 2006.
2 : المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014

تبادل البضائع او المواد الخاضعة للرسم

- ثمن البيع المطبق على الشركة المشتريّة وهذا في حالة ما إذا تمّ البيع على يد شركة تكون فرعاً لشركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة او على يد شركة تكون أمّاً لتلك
 - ثمن البيع المطبق على الشركة المشتريّة إذا تمّ البيع على يد شركة يملك فيها تاجر خاضع للرسم على القيمة المضافة جزءاً من رأس المال مباشرة أو بواسطة شخص يمارس فيها وظائف تخول له سلطة القرار، سواء كانت الشركة المشتريّة خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو معفاة منه.
 - ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة او من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنوع بالنسبة للأموال المنقولة
 - ثمن تكلفة الإنجاز بالنسبة للأموال العقارية
 - الفارق بين من البيع والشراء بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفرازين وتجار الأملاك العقارية والمتاجر
 - القيمة المحددة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات الإستيراد¹
 - قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات التصدير².
- ثالثاً: مراجعة المعدلات المطبقة:** وجب على المراجع الجبائي التحقق من تطبيق المؤسسة لمعدل الرسم المناسب لها ويطبق في الجزائر معدلان أحدهما مخفض والآخر عادي.
- « **المعدل المخفض 7%**: ويطبق على السلع والخدمات التي لها منفعة اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية والمذكورة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال
- «**المعدل العادي 17%**: ويطبق على العمليات التي لا تخضع صراحة إلى المعدل المخفض.
- رابعاً: مراجعة الحسومات الممنوحة.** يتعين على المراجع الجبائي التأكد من شروط معينة للتحقق من عمليات الحسم ومدى صحة تطبيقها من خلال التصريحات الجبائية، وتتمثل هذه الشروط في ما يلي :
- 1- **شروط الشكل:** بموجب هذا الشرط يجب على المراجع التحقق من وجود العناصر التالية :
- بيانات الشراء.

1 المادة 19 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.
2 في المادة 20 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- فواتير الشراء مظهرا الرسم على القيمة المضافة
- وثائق جمركية بالنسبة لعمليات الإستيراد
- تصريحات خاصة بالرسم على القيمة المضافة .
- 2- **الشروط الزمنية:** فيما يخص الزمن على المراجع التأكد من ما يلي¹ :
 - ميلاد الحق في الخصم الذي يتحقق بتحقق الحدث المنشئ مع توفر الوثائق الإثباتية اللازمة.
 - عدم التقادم للتاريخ المحدد فيما يخص تصحيح الأخطاء، هذا التاريخ يمتد إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة.

- فيما يخص المؤسسات التي تخضع جزئيا للرسم، المراجع الجبائي عليه القيام برقابة خاصة متعلقة بآلية خصم الرسم على القيمة المضافة.
- يمتد حق الخصم كحد أقصى إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشوء الحق.

خامسا: مراجعة التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة.

- على المراجع الجبائي التحقق من ان المؤسسة أودعت التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة والمتمثل في وثيقة (Gn°50) شهري أو فصلي على حسب نوع وطبيعة نشاط المؤسسة متضمنا رقم الأعمال سواء كان خاضعا للرسم او معفيا منه، وللتأكد من إيداعه في آجاله المحددة لدى قبضة الضرائب التابعة لمقر نشاط المؤسسة.

الفرع الثاني: مراجعة الرسم على رقم الأعمال (TAP).

- المراجعة التصريحات الخاصة بهذا الرسم يجب المرور على مرحلتين مهمتين وهما مراجعة الوعاء ثم مراجعة التصفية والتسديد.

- أولاً: مراجعة الوعاء:** يتعين على المراجع التحقق من أن تأسيس الرسم على النشاط المهني متكون من المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية او رقم الأعمال مستثنى منه الرسم على القيمة المضافة، إضافة إلى تأكده من التخفيضات والعناصر التي لا تدرج في الوعاء كما سنوضحها فيما يلي:

- 1- **مراجعة التخفيضات :** يجب التحقق من أن التصريحات الخاصة بالرسم قد احتسبت فيها التخفيضات التي تستفيد منها المؤسسة على حسب طبيعة وشكل النشاط، وهي كالتالي² :

«تخفيض قدره 30 % بالنسبة لـ:

¹ د بشير عاد، مرجع سابق ذكره، ص:58..

² في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- مبلغ عمليات البيع بالجملة
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والتي يزيد سعر بيعها عن 50% من الحقوق غير المباشرة
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا
- تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني او المنظمة الوطنية لجبهة التحرير وأرامل الشهداء

« تخفيض قدره 50 % بالنسبة لـ

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق المباشرة
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، شرط أن يكون مبلغ الربح يتراوح بين 10 % و 30 %.

« تخفيض قدره 75 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت.

2- مراجعة العناصر التي لا تدرج في الوعاء: وتتمثل هذه العناصر في ما يلي¹ :

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من طرف الدولة والتي تستفيد من تعويض

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمواد الإستراتيجية.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام.

- مبلغ عمليات البيع او النقل او السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك

عمليات المعالجة قصد انتاج المواد البترولية الموجهة للتصدير.

ثانيا: مراجعة التصفية والتسديد.

- يجب أن يتأكد المراجع من أن معدل الرسم على النشاط المهني لا يفوق 2 % ، أما في

حالة نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب يجب أن لا يفوق معدل الرسم 3 %.

- التأكد من الرسم يحتسب على رقم اعمال الشركات التابعة للشركة الأم في كل البلديات؛ - اما فيما يخص

تجار الجملة يجب على المراجع التأكد من أن التصريحات مستندة على كشف الزبائن و ان كل المعلومات

مطابقة لما جاء في الكشف.

¹ المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

ثالثا: مراجعة التصريحات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

يجب أن يتحقق المراجع من أن التصريحات الخاصة بهذا الرسم والمتمثلة في التصريح (Gn°50) فصلي او شهري على حسب طبيعة ونشاط المؤسسة قد ملئت وفقا للقواعد والشروط المنصوص عليها في التشريعات والنصوص القانونية وقد تضمنت جميع العناصر التي يجب على المؤسسة الإقرار بها، ويتم ايداعها لدى قبضة الضرائب المختصة إقليميا وهذا قبل اليوم العشرين من شهر تحقيق رقم الاعمال .

المطلب الثاني: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

يتعين على المراجع المرور بمرحلتين مهمتين للقيام بمهمته وهما مرحلة مراجعة الوعاء ومرحلة مراجعة التصفية والتسديد.

الفرع الأول: مراجعة الوعاء .

حسب ما نصت عليه المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الربح الخاضع للضريبة على ارباح الشركات هو ذلك الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال وفي نهايته¹.

ويمكن تحديد الربح الصافي بالعلاقة التالية: النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات إستثنائية) مطروح منها الأعباء المختلفة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إمتلاكات ... إلخ)².

ولا يقتصر الأمر على الربح الخاضع للضريبة فقط وإنما يتعين على المراجع تصحيح وتعديل هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها، ويطلق على هذا الربح المصحح "الربح الجبائي" الذي سيكون أساسا الإقتطاع الضريبية، ويمكن صياغة علاقة الربح الجبائي كما يلي³:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

كما يقوم المراجع الجبائي بفحص النواتج والأعباء كذلك:

1 المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.
2 وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2012، ص: 14.
3 حميد بوزيدة، مرجع سابق ذكره، ص: 73

أولاً : مراجعة نواتج الإستغلال.¹

- التحقق من السلع المباعة فيما يخص المبيعات
- التحقق من الأعمال المحققة فيما يخص الأعمال العقارية .
- التحقق من الأعمال المحققة.
- التحق من المبالغ المتحصل عليها والحقوق المكتسبة.

ثانياً: مراجعة النواتج الإستثنائية الخاصة بالضريبة.²

- مراجعة مداخيل كراء العقارات المسجلة في الميزانية والممنوحة للبراء.
- مراجعة مداخيل القيم المنقولة .
- التحقق من التنازلات عن الديون الممنوحة من طرف الدائنين
- التأكد من تعويضات التأمين والتحقق من التخفيضات الضريبية؛
- التحق من الإعانات.

ثالثاً: مراجعة الأعباء القابلة للخصم :

يتأكد المراجع من توفر الشروط العامة للأعباء القابلة للخصم وهي كالتالي³:

- يجب أن ينجر عنها تخفيض في أصول الميزانية الصافية أو ارتفاع في ديون المؤسسة دون أن تحدث أي تغييرات على مستوى الميزانية .
- يجب أن تكون مسجلة محاسبياً ومبررة بوثائق اثبات، هذا الشرط يسمح بالتأكد من حقيقة هذه النفقات أو إلغائها، كما يسمح بتقرير ضمها إلى نفقات الدورة او عدم ضمها
- يجب أن تكون ضرورية لضمان السير العادية لوظائف المؤسسة.

¹ أحمد لعناق، مرجع سابق ذكره، ص51

² نفس المرجع السابق ، نفس الصفحة.

³ صالح حميد اتو، مرجع سابق ذكره، ص: 61.

الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.

على المراجع الجبائي التأكد من نقطتين مهمتين عند مراجعته للتصفية وهما: المعدل الذي تطبقه المؤسسة وكذلك التأكد من التزام المؤسسة من إيداع التصريح والتسديد.

أولاً: التأكد من صحة المعدل المطبق: أن لكل نشاط معدل سنه القانون الضريبي يتلاءم مع طبيعته، فعلى المراجع ان يكون على علم بطبيعة نشاط المؤسسة محل المراجعة حتى يتسنى له معرفة المعدل الصحيح الواجب تطبيقه، والمعدلات التي فرضها القانون هي كالتالي¹ :

« **المعدل 19%** : خاص بالأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية،

والأنشطة المختلطة في حال ما إذا كان رقم أعمالها يساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي او يفوقه . « **المعدل 25%** : خاص بالأنشطة التجارية والخدمات وكذلك الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسم.

ثانياً: التأكد من إلتزام المؤسسة بالتصريح والتسديد.

على المراجع الجبائي أن يتحقق من التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات والمتمثل في الوثيقتين (Gn°50) او (Gn°4) على حسب الحالة قد تم إيداعها قبل الفاتح ماي من سنة تحقيق رقم الأعمال لدى مفتشية الضرائب او مركز الضرائب التابع لمقر نشاط الشركة.

كما على المراجع التأكد من أن الشركة قد قامت بعملية تسديد التسبيقات التي عليها وهي كالتالي² :

- **التسبيق الأول:** من 20 فيفري إلى 20 مارس.

- **التسبيق الثاني :** من 20 ماي إلى 20 جوان .

- **التسبيق الثالث:** من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر

حيث يساوي كل تسبيق (30%) من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية³.

أما فيما يخص المؤسسات حديثة النشأة يساوي كل تسبيق (30%) من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر (05%) من الرأس المالي الاجتماعي المسخر⁴.

وفيما يخص رصيد التصفية الذي يمثل الفرق الموجب بين مبلغ الضريبة المستحق ومجموع السنوات، فيتم تسديده دون اخطار مسبق في أجل أقصاه 30 أبريل من سنة تحقيق الربح⁵.

1 لمادة 150 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

2 لمادة 356-الفقرة الثانية - من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

3 المادة 356 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

4 المادة 356 الفقرة الرابعة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

5 صالح حميداتو، مرجع سابق ذكره، ص:64.

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي مرتبات وأجور (IRG/ Salair) كغيرها من الضرائب يقوم المراجع الجبائي بالتحقق من وعاء الضريبة وكذلك تصفية وتسديد هذه الضريبة .

الفرع الأول: مراجعة الوعاء الضريبي

التحقق من أن العناصر التالية مدرجة في الوعاء الضريبي¹ :

- المرتبات والتعويضات والأتعاب والمنح والريوع العمرية.
- المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- المبالغ التي تم قبضها من طرف أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردة لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم.
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم
- علاوات المردودية والمكافآت .
- المبالغ التي يتحصل عليها الأشخاص زيادة عن نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذلك مكافآت الناتجة عن أنشطة ذات طابع فكري².

كما على المراجع الجبائي التأكد من أن العناصر التالية غير مدرجة في الوعاء³:

- تعويضات مصاريف التنقلات والمهام.
- الاجور والمكافآت المتحصل عليها في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب.
- التعويضات على المناطق الجغرافية.
- المنح ذات الطابع العائلي الذي ينص عليها التشريع الاجتماعي (الأجر الوحيد، المنح العائلية، منحة الأمومة ... إلخ).
- التعويضات والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة من طرف الدولة على شكل إعانة أو تأمين.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.
- معاشات مدفوعة بصفة إلزامية على أثر حكم قضائي.
- تعويضات التسريح.

¹ المادة 66 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

² المادة 67 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

³ المادة 68 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.

يتعين على المراجع التأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي قد تم حسابها وفقا للجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتأكد كذلك من أن التصريحات المتمثلة في النموذجين (Gn°50) أو (Gn°29) على حسب الحالة قد تم ايداعها وفقا للأجال المنصوص عليها والمحددة مسبقا لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان الوجود، ويتم دفع هذه الضريبة وفقا للشروط والآجال المنصوص عليها في التشريعات السارية المفعول.

الخلاصة:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل فإن المؤسسة تحتاج في غالب الأحيان إلى المراجعة الجبائية التي تعد وسيلة إلى تشخيص جبائي أمثل لوضعيتها تجاه الإدارة الجبائية، هذا التشخيص الجبائي المنوط للمراجعة الجبائية يعتبر أداة بين أيدي المسيرين لإتخاذ قرارات سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم المراجعة الجبائية) عن وجود خطر جبائي وكيفية التخلص منه وتجنبه مستقبلا، وكذلك من خلال الحكم على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

زيادة عن كل هذا فإن المراجع الجبائي يحرص على مساعدة المؤسسة في استغلال الخيارات والامتيازات الضريبية التي يطرحها التشريع الضريبي وذلك بغية تخفيض العبء الضريبي، وكذلك احترام اعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل ، المضمون ، مكان ووقت ايداع التصريح وفقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

ثانيا : التصريحات الجبائية

تمهيد

يعد النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي كالعديد من أنظمة الدول المتقدمة، لذا وجب على المكلفين الإقرار بمدخلهم ومعاملاتهم الخاضعة للضريبة قصد إقتطاع مبلغ الضريبة الواجب دفعه لخزينة الدولة، وينبغي كذلك على المكلفين الدراية الكاملة بالتصريحات حسب نشاطهم الممارسة سواء كان نشاطهم صناعيا، تجاريا، حرفيا او مهنة حرة، وتقديمها الإدارة الضرائب بشكل دقيق وصريح ممثلة الوضعية الجبائية والمحاسبية الحقيقية لهم، لأن عدم الإمتثال أو الإخلال بهذه الإلتزامات سيعرض المكلف للعقوبات والغرامات المنصوص عليها بحسب نوع المخالفة.

لذلك سيتم التطرق في هذا الفصل الى: ماهية النظام الضريبي الجزائري واهم مكوناته ، كذلك إلى اهم الضرائب والرسوم المطبقة فيه، أما في المبحث الثاني سنوضح مفهوم التصريحات الجبائية واهميتها مرورا بجودة هذه التصريحات و انواعها، وفي المبحث الأخير سنعرض الأنظمة الضريبة المطبقة في الجزائر و رزنامة التصريحات التابعة لكل نظام واهم العقوبات الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في هذه التصريحات.

المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية.

بأن النظام الضريبي الجزائري يفرض على المكلفين بتقديم إقراراتهم وتصريحاتهم الجبائية كالإزام لهم لتحديد وعاءهم الضريبي، فإن للسلطة الضريبية كامل الحق في مراجعة ومراقبة هذا التصريح.

لذلك سيكون محور حديثنا في هذا المبحث حول مفهوم التصريح الجبائي وكذلك أهميته وجودته ومختلف أنواعه.

المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية.

تعد التصريحات الجبائية أداة مهمة للإتصال بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة .

الفرع الأول: تعريف التصريح الجبائي.

يعرف التصريح لغة: هو الإقرار أو الإعتراف الخطي.

أما التعريف العملي للتصريح الجبائي: هو وثيقة موقعة قانونيا ملأ من طرف المكلف سواء كان طبيعى أو معنوي ليقوم بإرسالها إلى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الإجتماعي) وله موعد يحدده القانون، يتضمن التصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة به استنادا إلى ما تحتويه دفاتره ومستنداته مع إحتفاظ الإدارة لنفسها

بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ أو غش كما يمكن أن يقدم التصريح من غير المكلف شريطة أن تربطه علاقة به¹.

الفرع الثاني : طرق تقديم التصريح.

وهنا يمكن للمكلف بالضريبة او طرف آخر بتقديم تصريح لإدارة الضرائب وسنوضح ذلك فيما يلي :

اولا : تصريح مقدم من طرف المكلف: يلتزم المكلف هنا بتقديم إقرار أو تصريح عن نتيجة أعماله، كما هو موجود وموضح في دفاتره ومستنداته المحاسبية إلى إدارة الضرائب، أن العيب الموجود في هذه الطريقة هو إمكانية لجوء المكلف إلى التملص او عدم الكشف الحقيقي عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة التي يصرح بما وبذلك يتهرب جزئيا من دفع الضريبة، وعليه فإن القانون الضريبي يخضع تصريحات المكلفين لرقابة من طرف أعوان مكلفين و مختصين من ادارة الضرائب للتأكد من صحة هذه التصريحات. **ميزة هذا التصريح:** تتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، فينتج عنها زيادة الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل².

ثانيا: تصريح مقدم من طرف الغير: تلزم الإدارة الضريبية بموجب هذه الطريقة شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح، والأصل في هذه الطريقة أن يكون الغير مينا للمول بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة ويشترط كذلك أن تكون علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة والشخص مقدم التصريح³. **ميزة هذا التصريح:** تعد هذه الطريقة أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليست له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل والتهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح فصاحب العمل يكون محبرا على تقديم تصريح صحيح و مطابق للواقع ليتجنب العقوبات و الجزاءات التي من الممكن أن تقع عليه في حالة المخالفة⁴.

المطلب الثاني: أهمية وجودة التصريحات الجبائية.

تزداد أهمية التصريحات الجبائية كلما زادت جودتها وذلك من خلال توضيح كل الاعمال التي قام بها المكلف خلال السنة والشهر بهدف معرفة الوضعية الجبائية الحقيقية للمؤسسة وتسويتها تجاه إدارة الضرائب .

الفرع الأول: أهمية التصريحات الجبائية.

وتشمل هاته الأهمية المكلف وكذا إدارة الضرائب كما سنوضحها كما يلي:

أولا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب.

¹ لطيفة غولة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمؤسسات إقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:56.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص:253.

³ راضية بن يز، أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات قطاع الخدمات - مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:56.

⁴ - د محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2004، ص: 145.

وتكمن أهميتها في مايلي¹ :

- يعتبر التصريح وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل دخول المكلف.
- يعطي التصريح الإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف و بدايته مما يتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها.
- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية حيث يوفر الكثير من الوقت و كذلك يسهل اجراءات التحصيل؛
- يعتبر التصريح غير مكاف للمصالح الضريبية باعتبار أن تأسيسه كان ذاتيا، حيث لا يمكن للمكلف أن يطعن فيه.
- يسهل على الإدارة الضريبية الاحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة.
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية، حيث يبنى على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين؛
- يتسنى لإدارة الضرائب مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم².

ثانيا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف.

و تتمثل هذه الأهمية فيما يلي³ :

- يرضي التصريح المكلف لأنه هو ادري بمقدرته التكاليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه
- يضمن اسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف باعتبار أنه ادري بوضعية السيولة الخاصة به، وتترجم درجة الوضع الضريبي، حيث أن الإلتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الإلتزام بالتصريح وجانب الإلتزام بالتسديد بما هو مصرح به)
- يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف، حيث تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضرائب المستحقة عليه، فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس ايجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.

¹ سمية قحوش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر ، 2012، ص: 50-51 بتصرف).

² مصطفى عوادي ، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة أم البواقي، 2008، ص: 117.

³ سمية قحوش، مرجع سابق ذكره، ص: 49.

- تسوية وضعية المكلف بينه وبين ادارة الضرائب وتجنبه لعقوبات هو في غنى عنها.

الفرع الثاني: جودة التصريحات الجبائية.

بما أن محتوى التصريحات الجبائية يعتبر معلومات مالية ومحاسبية فمن الأهمية بما كان أن تكون هاته الأخيرة ذات جودة حتى يتيح لمستخدميها اتخاذ قرارات في صالح المؤسسة وتجنبها أعباء وتكاليف هي في غنى عنها.

أولاً: مفهوم جودة المعلومات.

نعني بالجودة هي دقة استخدام الخدمة أو المنتج ومطابقته مع متطلبات المستفيد منها، أما جودة المعلومات فهي دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، حيث تتحقق هذه الجودة بأمرين أحدهما الموضوعية و الثاني تجنب الأخطاء و التزوير، ويقصد بالموضوعية هو عدم التحيز في معالجة البيانات وطرق عرضها، ولهذا فإن المعلومات لا تكون ذات جودة ولا قيمة إستعمالية إلا اذا توفرت على ما يحتاجه المستفيد منها لتوظيفها في مجال معين لحل مشكلة ما.

ثانياً: تعريف جودة التصريحات الجبائية .

لا يوجد تعريف محدد لجودة التصريحات الجبائية ولكن يمكن تحديد مفهومها واستخلاصه من جودة المعلومات، لأن في الأخير التصريح الجبائي ما هو الا معلومات مالية ومحاسبية تتعلق بالمكلف، أذن:

جودة التصريح الجبائي هو مطابقة لبعض المواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح من أجل الحصول على منتج (تصريح) ذا جودة بما يتضمنه من معلومات تبين وضعية المكلف الحقيقية وكذلك صحة معلوماته الشخصية و الاخرى المتعلقة بنشاطه وكذلك التوقيت المناسب أو الأجل المحدد لإيداع التصريح دون تأخر في المكان المحدد على حسب نوع كل تصريح.

ثالثاً: خصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية.

تبين جودة التصريحات الجبائية بجودة المعلومات التي تحتويها والتي تحدد من خلال الخصائص التالية¹:

- ملائمة معلومات التصريح للغرض الذي أعدت من أجله ولتكون لها القدرة على إحداث تأثير في اتجاه قرار مستخدميها

- قابلية معلومات التصريح للمقارنة مع إمكانية استخدامها في الرقابة والتقييم وتصحيح الأخطاء التي تنتج عن سوء الاستخدام.

بالإضافة إلى الخصائص السابقة هناك خصائص عامة والتي ينبغي على معلومات التصريح أن تتضمنها وهي:

- الموثوقية أو المصدقية، بحيث تمتاز المعلومات بالحيادية والقابلية للتحقيق

- الإفصاح الكامل والشفافية، حتى تكون المعلومات متاحة أمام المستخدمين

¹ عبد الرحمان الدهومي وآخرون، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة أدرار، الجزائر ، 2014، ص: 24.

- الدقة، وتعني تجنب الأخطاء في المعلومات والحد منها
- الثبات أو التماثل أي استخدام نفس الطرق والأساليب في قياس وتوصيل المعلومات من فترة إلى أخرى؛
- قابلية المعلومات للفهم ليتمكن المستخدمون من الاستفادة منها بشكل تام.

رابعاً: العناصر المساهمة في جودة التصريحات الجبائية

تساهم في جودة التصريحات الجبائية مجموعة من العناصر أهمها ما يلي 1:

- المعالجة الضريبية والإبلاغ والمرتبطة بالموثوقية في تقارير المؤسسة
- ارتفاع الوعي الضريبي والثقافة الضريبية والأخلاقية لدى المكلفين فكلما كانا مرتفعين أدى ذلك إلى انخفاض نسبة التهرب الضريبي في المجتمع
- الاستراتيجية الجبائية للإدارة الجبائية من حيث تبسيط التصريحات الجبائية والتي تساعد المكلفين على إتمام تصريحاتهم بدقة و زيادة التزامهم
- خوف المكلفين من احتمال الكشف بعد عملية الرقابة حيث يعمل هذا العامل على تشجيع دافعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن مداخيلهم والمرتبطة بمدى تطبيق المؤسسة للقوانين والإجراءات الجبائية
- لجوء المكلفين بالضريبة الى المراجع الجبائي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة تصريحاتهم الجبائية
- المراجعة الجبائية تساهم في توعية المكلف بالتزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح (تجنب قانوني لدفع الضريبة)

المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية.

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفين بالإكتمال والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه، منها ما يصرح به في بداية نشاطه ومنه ما يقدم خلال السنة المالية أو خايتها ومنه ما يصرح به عند التوقف عن النشاط، ويجب في ذلك مراعاة مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية، وفيما يلي سنستعرض جملة هذه التصريحات.

الفرع الأول: التصريح بالوجود.

¹ عبد الرحمان الدهومي وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص: 25.

هو تصريح يلزم به كل مكلف جديد بالضريبة يمثل كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي او مهني خاضعين للضريبة الجزافية وللضريبة على الدخل الإجمالي او الضريبة على ارباح الشركات، ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الادارة الجبائية المتمثل في سلسلة G رقم 8 (serié Gn° 8) * ويتم تقديمه في الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب متعددة °

s الخدمات التابعين لها¹.

يجب أن يحتوي هذا التصريح على المعلومات التالية² :

- الاسم واللقب

- عنوان بالجزائر وخارج الجزائر ان كان المكلف من جنسية أجنبية ويجب أن يكون مدعما ب³ :

- نسخة مطابقة قانونا لشهادة الإزدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلديات التي ولد فيها المكلفون ذو الجنسية الجزائرية او الاجنبية

- نسخة مطابقة لعقد او عقود الدراسات او الأشغال التي ينوي هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر .

أما فيما يخص المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة فوجب عليهم اكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال 30 يوما من بدأ عملياته و يتم تقديمه لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها ويذكر في هذا التصريح ما يلي⁴ :

- اسمه ولقبه و عنوانه، واذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها

- رقم التعريف الاحصائي للمؤسسة

- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي تستغلها

- موقع المؤسسة او مؤسسات المصنع، وكذلك اسمه و عنوانه، اذا كان ينتج بواسطة الغير

- موقع او محل او محلات البيع التي يملكها؛ - طبيعة السلع أو المواد او الأشياء التي ينتجها او يتاجر فيها

- عنوان و مقر الشركات.

و حسب ما جاء في المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتعين على الشركات أن يرافق التصريح بنسخة مطابقة و مصادق عليها من قانونها الأساسي، وبالإمضاء المصادق عليه من المسير او المدير و في حالة عدم النص

* الملحق رقم (01).

¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لجمهورية الجزائرية سنة 2014

² 51: p, Direction générale des impôts, Ministère des finances, Algérie, 2011, Guide pratique de Contribuable,

³ المادة 83 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

⁴ المادة 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014

عليها في قانونها الاساسي فوجب عليها تقديم نسخة مطابقة او مصادق عليها لمداولة الإدارة او مجلس المساهمين الذي عينها.

الفرع الثاني: التصريح الشهري والفصلي

اولا : التصريح الشهري¹.

وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر، يتم ايداعه في العشرين يوما الاولى لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف، والخاضعون لهذا التصريح هم:

- المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة يجب اكتتاب تصريح (سلسلة ج 50)

- المؤسسات التابعة للنظام العام وكذا من طرف الإدارات العمومية (سلسلة ج 50 أ) .

ثانيا: التصريح الفصلي او الثلاثي.

وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للنظام المبسط، حيث وجب عليهم اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوما الاولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور او تحقيق رقم أعمال فيه². **الفرع الثالث: التصريح السنوي.**

هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على ارباح الشركات او الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية، أن يكتتبوا قبل اول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الارباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة، ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية وفلاحية او المهن غير تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في اطار مداخيلهم الصنفية³.

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية الضرائب، الجزائر، 2012، ص:50.
* الملحق رقم (02).

** الملحق رقم (03).

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ذكره، ص: 51.

³ مصطفى عوادي، مرجع سابق ذكره، ص: 64.

الفرع الثالث: التصريح بالتوقف (التنازل أو الوفاة).

في حالة التنازل او التوقف عن النشاط الممارس من طرف المكلف، يتعين عليه اكتابة تصريح في اجل عشرة ايام ابتداء من تاريخ التنازل او التوقف.

اما في حالة وفاة المكلف، يجب أن تكون المداخل الخاضعة للضريبة موضوع

- تصريح اجمالي

- تصريح خاص.

يجب اكتابة التصريح الاجمالي والتصريح الخاص من ذوي حقوق المتوفي، في اجل ستة اشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة¹.

¹ Guide pratique du contribuable, Op-cit, p :54.

المبحث الثالث: رزنامة التصريحات الجبائية وفقا للأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر .

تختلف الأنظمة الضريبية باختلاف الضرائب والرسوم المطبقة في كل نظام، لذلك قسم النظام الضريبي الجزائري المكلفين بالضريبة على عدة أنظمة على حسب طبيعة المكلف ونوعية نشاطه وشكله، وخص كذلك لكل نظام تصريحات جبائية خاصة تابعة له بغية تسهيل مهمة الاتصال بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة. لذلك سنسلط الضوء في هذا المبحث على أنواع الأنظمة الضريبية في الجزائر و كذلك إلى رزنامة التصريحات الخاصة بكل نظام و العقوبات الناجمة على الإخلال بهذه التصريحات.

المطلب الأول: الأنظمة الضريبية في الجزائر .

تختلف الأنظمة الضريبية باختلاف الضرائب المطبقة بذلك النظام كما سنوردها في ما يلي:

الفرع الأول: الضريبة الجرافية الوحيدة.

يخص هذا النوع المكلفين بالضريبة الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي على 10.000.000 دج حيث يحدد رقم أعمالهم و لسنتين متتاليتين الربح الخاضع للضريبة تحديدا جرافيا، أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا رئيسيا يتمثل في بيع السلع والمواد واللوازم الموجهة للإستهلاك في عين المكان او توفير السكن وباقي النشاطات اذا تعلق الأمر بغيرهم أي غير المكلفين بالضريبة، في هذه الحالة فان الإدارة الضريبية هي من تقوم بتحديد رقم الاعمال والارباح والضرائب التي تنتج عليها، لذا تقوم ادارة الضرائب بالتحريات المستمرة، واستطلاعات عن المكلف بالضريبة يمكن أن تكون مختلفة في السنوات الثلاثة (يكون تحديد رقم الاعمال والارباح لسنتين فقط)¹.

الفرع الثاني: نظام الربح الحقيقي.

هذا النظام موجه للمكلفين الذين يزيد رقم أعمالهم على 30.000.000 دج و كذا كل أنواع الشركات المشار إليها في المادة - 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، حيث يحدد ربهم الحقيقي على اساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها².

وفرض كذلك وجوبا على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي الغير تابعين للنظام المبسط أن يكتبوا على الاكثر يوم 30 من كل سنة تصريحا خاص عن مبلغ ربهم الصافي للسنة او السنة المالية السابقة وعندما ينتهي اجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي³

¹ د منصور بن اعمارة ، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص:32.

² المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

³ المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

الفرع الثالث: النظام المبسط.

هو نظام ضريبي تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010 يخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزائرية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة¹. ويفرض على المكلفين تقديم تصريحاتهم كل ثلاثة اشهر وفقا لنموذج مقدم من ادارة الضرائب لكافة الضرائب والرسوم الخاصة بالثلاثي وهم كذلك ملزمون بمسك محاسبة مبسطة ويصرحون بها قبل 1 ماي من كل سنة مالية لسنة النشاط وهم غير ملزمون بمصادقة حساباتهم من قبل محافظ حسابات حسب قانون المالية 2011².

الفرع الرابع : نظام التصريح المراقب .

يتعلق هذا النظام بأصحاب المهن الحرة ويكون التصريح به كل ثلاثة اشهر بالنسبة لجميع الضرائب والرسوم، اما التصريح السنوي فيكون خاص بالضريبة على الدخل، وتضم محاسبة مبسطة من تكاليف وايرادات لتحديد النتيجة واذا كانت غير مبررة فتخفص الأرباح ب 10 % تلقائيا فهم خاضعون لنسبة محررة 20 % من ارباح الضريبة على الدخل³

كما ألزم قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة كما جاء في المادة 28 منه كل المكلفين الخاضعين لهذا النظام أن يكتتبوا تصريحا يوم 30 افريل على الأكثر من كل سنة يتم توضيح فيه المبلغ المضبوط لربحهم الصافي وتدعيمه بكل وثائق الاثبات اللازمة، أما عندما ينتهي اجل الايداع يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم المفتوح الموالي⁴.

المطلب الثاني: رزنامة التصريحات الجبائية.

بما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فأوجب على المكلفين ايداع تصريحاتهم وفقا لرزنامة محددة مسبقا، وتختلف ايداع التصريحات حسب نوع الضريبة وكذلك النظام الضريبي المتبع وعليه يمكننا توضيح هذه الرزنامة حسب الأنظمة كما يلي.

الفرع الأول: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين لنظام الربح الحقيقي.**اولا : ايداع التصريح (Gn °50):**

و هو تصريح ذو لون ازرق، تمنحه ادارة الضرائب، يتم ايداعه شهريا، يقوم مقام حافظة اشعار بالتسديد ويشمل كل الضرائب والرسوم المحصلة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر، ويتم ايداعه لدى قبضة الضرائب المختصة

¹ المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014

² منصور بن عمارة ، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، مرجع سابق ذكره، ص: 33. د نفس المرجع السابق، ص:33.

³ نفس المرجع السابق ص 33.

⁴ المادة 28 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

ودفع المبالغ المقابلة خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية او الذي تم فيه حسم الاقتطاعات من المصدر.

اذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة اقل من 50.000 دج فإنه يرخص لدافع الضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويدفع هذه الحقوق في العشرين يوما الاولى من الشهر الموالي للثلاثي¹

ويتضمن هذا التصريح ما يلي²:

- اسم ولقب المكلف
 - طبيعة ونوع النشاط وعنوان مقر النشاط
 - الشهر الذي تم فيه النشاط.
- ويجب التصريح فيه كذلك بـ:
- الرسم على النشاط المهني
 - التسبيقات على الحساب للضريبة على ارباح الشركات
 - الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور، والاقتطاعات الاخرى من المصدر ل (IRG) و (IBS)
 - حق الطابع
 - الضرائب والرسوم الاخرى .
 - الرسم على القيمة المضافة

ثانيا: ايداع التصريح (Gn °11) 3: و هو تصريح سنوي خاص بالمكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية³ (IRG / BIC) يقدم الى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاط المكلف قبل الفاتح ماي من كل سنة ، ويرفق هذا التصريح بـ الميزانية الجبائية معرفا بنفسه من خلال (الاسم واللقب، المقر. الاجتماعي، المبلغ الاجمالي لعمليات البيع، رقم التسجيل الخاص بالسجل التجاري⁴

ثالثا: ايداع التصريح (Gn °4): يعد تصريحا سنويا خاصا بالأشخاص الخاضعين للضريبة على ارباح الشركات (IBS)، فيتعين على هؤلاء المكلفين تقديم هذا التصريح قبل 30 أفريل على الاكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي تتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، حيث يكون موضح في التصريح مبلغ

¹ اسيا العقون، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الوفاء بالالتزامات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 53.

² Guide pratique des déclarations fiscale , Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014, p:16-17.

³ الملحق رقم (04).

⁴ Calendrier fiscal, Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014, p :17.

الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة للسنة المالية السابقة، وإذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط¹.

إلى جانب تقديم التصريح فإن على المكلفين بالضريبة ملزمين بتقديم الوثائق التالية² :

- مستخلصات الحسابات الخاصة لعمليات المحاسبة كما تحددها الانظمة والقوانين المعمول بها
- جدولاً للناتج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛ - كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور؛

- كشفاً مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على ارباح الشركات

* اما المكلفين التابعين لمراكز الضرائب فتوجب عليهم التصريح بسلسلة (Gn° 4 Ter).

* وبالنسبة لكبريات المؤسسات التي يتجاوز رقم أعمالها 100.000.000 دج فتتبع في تسييرها إلى مديرية المؤسسات الكبرى (DGE) وملزمة بدفع تصريح (Gn° 4 Bis) يحمل نفس مواصفات (Gn° 4)

رابعاً: ايداع التصريح (Gn° 29)³ :

يعتبر تصريح سنوي خاص بالمرتبات والأجور حيث جاء في نص المادة 75-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي⁴ :

يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجورا او تعويضات او اتعاب او معاشات او ريوعا عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب التابع لمكان وجود مسكنه او مقر مؤسسه او المكتب الذي اجري الدفع خلال السنة السابقة، على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية :

- الاسم واللقب والعمل والعنوان

- الحالة العائلية.

¹ الملحق رقم (05).

² المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

³ الملحق رقم (06).

⁴ المادة 75-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

- المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية والاقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاقتطاعات والاشتراكات المرتبات والاجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة

- مبالغ الاقتطاعات التي تتم من اجل ضريبة الدخل على المرتبات والاجور المدفوعة الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن سنة واحدة .

ملاحظة : التصريح (Gn °29) خاص بجميع الأنظمة الضريبية (النظام الحقيقي والنظام المبسط ونظام التصريح المراقب وكذلك الى الضريبة الجزافية الوحيدة).

الفرع الثاني: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام المبسط.

اولا: ايداع تصريح (Gn °50) فصلي: يلزم القانون الجبائي المكلفين الذين يتحصلون على أرباح صناعية وتجارية (IRG / BIC) بتقديم هذا التصريح الفصلي لقبضة مركز الضرائب او قبضة مفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط في العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل¹.

ويجب أن يشير هذا التصريح إلى المعلومات التالية²:

- تحديد مكتب التحصيل الموجه له
- رقم التعريف الجبائي
- الثلاثي الذي يتعلق به
- اسم وعنوان الخاضع الرسم؛
- طبيعة الصناعة او التجارة أو العمليات التي تخول الحق في الضريبة
- مبلغ العمليات الخاضعة للرسم
- مبلغ الرسم القابل للإسترجاع
- مبلغ الرسم الواجب دفعه.

ثانيا: إيداع التصريح (Gn° 11 Ter)³: و هو تصريح سنوي خاص بالمكلفين بالضريبة على الدخل الاجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية، يتم تقديم على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة لمفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط، ويجب أن يرفق هذا التصريح ب:

- ميزانية ملخصة

¹ 1Calendrier fiscal ,Op-cit, p :09.

² في المادة 79 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

³ الملحق 07

- حساب مبسط للنتيجة الجبائية بين الربح الاجمالي و كذا المصاريف والأعباء
- جدول الإهلاكات
- كشف المؤونات
- جدول تغيرات المخزون.

الفرع الثالث : الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام التصريح المراقب.

اولا : ايداع تصريح (Gn° 50) ثلاثي: و يعد هذا التصريح فصلي خاص بالمكلفين الذين يتحصلون على ارباح غير تجارية ، الخاضعين للرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP) حيث يتعين عليهم اكتابة تصريحهم والتسديد الفصلي للرسم المستحق في العشرين يوما الاولى من الشهر الذي يلي الفصل لدى قباضة الضرائب التابعة لمقر نشاطهم¹.

ثانيا: ايداع التصريح (Gn° 13): و هو تصريح سنوي يخص مداخل الأشخاص يزاولون المهن الحرة ويحققون ارباح غير تجارية كالأطباء ، المحامون ، المهندسون، المحاسبون الخ، حيث وجب عليهم اكتابة هذا التصريح موضحين فيه مبلغ ربحهم الصافي وهذا في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، وتقديمه إلى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاطهم، اما اذا كانوا تابعين لمركز الضرائب فيتعين عليهم تقديم التصريح (3Gn° 13 Bis).

ووجب عليهم تدعيم هذا التصريح بالوثائق التالية² :

هي كل الأرباح الناتجة عن ارباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع صاحبها بصفة التاجر، وكذلك المستمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي الى صنف آخر من الأرباح او المداخل.

- سجل يومي مرقم وموقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعة لدائرهم، مقيد فيه كل ايراداتهم ونفقاتهم المهنية

- مسك وثيقة مدعمة بوثائق الاثبات المطابقة تتضمن تاريخ الاقتناء وسعر تكلفة العناصر المخصصة الممارسة المهنة ومبلغ الإهلاكات المحققة على هذه العناصر.

¹ المادة 78 من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

² المادة 29 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

الفرع الرابع: الالتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للضريبة الجزائية الوحيدة.

اولا: ابداع التصريح (Gn °12) : وهو تصريح على رقم الأعمال خاص بالمكلفين المكلفين الخاضعين النظام الضريبة الجزائية الوحيدة، حيث وجب عليهم اكتاب وارسال هذا التصريح الى مفتشية الضرائب التابعة المكان ممارسة النشاط وذلك قبل الفاتح ماي من السنة التي تلي سنة تحقيق رقم الاعمال¹.

وتحتوي هذه الوثيقة على المعلومات التالية²:

- اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط وعنوان المؤسسة او المحل

- الرقم الجبائي، ورقم التسجيل التجاري وعنوان إقامة المصروح او الشركاء الأشخاص .

ويتعين عليهم تدعيم التصريح بالوثائق التالية³:

- سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف الإدارة الجبائية يتضمن تلخيصا سنوية، وتسجل فيه بالتفصيل

مشترياتهم وتدعيمها بالفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.

- سجل مرقم و مؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

ثانيا ابداع التصريح (Gn °3) "4 : و هو جدول مفصل خاص بالعملاء، حيث يتعين على تجار الجملة وكما وجب عليهم حسب شروط البيع بالجملة أن يدعموا تصريحاتهم بهذا الجدول متضمنا المعلومات التالية عن كل زبون⁵:

- رقم التعريف الجبائي

- الإسم واللقب او العنوان التجاري

- مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية

- رقم التسجيل في السجل التجاري

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

. و هذا من أجل الإستفادة من تخفيض قدره 30% من الرسم على النشاط المهني⁶

¹ المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2014

² www.DGI.dz. (consulté le 23/04/2014).

³ منصور بن اعمارة ، مرجع سابق ذكره، ص: 134.

⁴ الملحق رقم (09).

⁵ الملحق رقم (10) المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

⁶ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

الفرع الخامس: الإلتزامات التصريحية المهنية الأخرى.

هناك كذلك عدة تصريحات خاصة بأصحاب المهن الأخرى نص عليها القانون الجبائي سنذكرها فيما يلي. أولا : التصريح (Gn °1) : يعتبر تصريح سنوي وجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي حيث يوضحون فيه مبلغ مداخيلهم مهما كانت طبيعتها، المقبوضة في الجزائر من جهة وفي الخارج من جهة أخرى، من أجل اقرار اساس هذه الضريبة وهذا في أجل أقصاه 30 افريل من كل سنة ويتم تقديمها إلى مفتشية الضرائب التابعة لمقر إقامتهم¹.

ويخضع لهذا الإلتزام أيضا الاجراء الذين يتقاضون فضلا عن اجرهم الرئيسي والمنح والتعويضات المتعلقة به ، مداخيل اجرية أو غير اجرية، ما عدا²:

- الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا؟
- والأشخاص الذين يمارسون فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطا تعليميا او يقومون ببحث بصفقتهم مستخدمين مؤقتين او شركاء في مؤسسة تعليمية .

ثانيا: التصريح (Gn° 15): يخص هذا التصريح المداخيل الفلاحية (RA /IRG)، فحسب ما نصت المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتعين على كل مستثمر فلاحي او مربي مواشي أن يكتب هذا التصريح الخاص بإيراداته الفلاحية ويرسله إلى مفتشية الضرائب بمكان وجود مستثمرته على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة. ويجب أن يتضمن هذا التصريح ما يلي³ :

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي
- عدد الرؤوس حسب الفصائل: البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب
- عدد خلايا النحل.
- الكميات المحققة من نشاط تربية المحار وبلح البحر واستغلال الفطريات في سراديب داخل باطن الأرض.

ثالثا: التصريح (Gn °31): و هو تصريح يخص الملكيات المبنية والغير مبنية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء المعفيين من الضريبة صراحة، من أجل تأسيس رسم عقاري على هذه الأملاك⁴. حيث يتم التصريح بالبنائيات الجديدة وكذا التغيرات في هيكل او تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك الى مصالح الضرائب المباشرة المختصة اقليميا خلال شهرين بعد إنجازها النهائي⁵. اما خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري يجب على المكلفين اکتتاب هذا التصريح وارساله إلى مصالح الضريبة المختصة اقليميا⁶.

رابعا: التصريح (Gn °37): وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الأملاك وهم⁷:

1 2 أسيا العقون، مرجع سابق ذكره، ص: 54.

2 المادة 99-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

3 المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

4 المادة 278 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2020.

5 المادة 278 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2020.

6 المادة 278 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2020.

7 المادة 278 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2020.

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر او خارج الجزائر
 - الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم بالجزائر .
- و تحدد نسبة الضريبة على الأملاك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (03): نسب الضريبة على الأملاك

النسبة(%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0 %	- من 100.000.000 دج.
0.15 %	- من 100.000.001 الى 150.000.000 دج.
0.25 %	- من 150.000.001 الى 250.000.000 دج.
0.35 %	- من 250.000.001 الى 350.000.000 دج.
0.50 %	- من 350.000.001 الى 450.000.000 دج.
1 %	- يفوق 450.000.000 دج

المصدر : المادة 278 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2020. حيث وجب عليهم تقديم هذا التصريح كل اربع سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل. مقرين بأملاكهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم¹. اما في حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر تاريخ التصريح الى ستة اشهر ابتداء ا من تاريخ الوفاة² وفي الأخير سنوضح جدول يلخص رزمة التصريحات الجبائية على حسب النظام التابع لكل تصريح و هو كالتالي:

الجدول رقم (04) يوضح رزمة التصريحات الجبائية

نوع الوثيقة	تاريخ إيداع التصريح	مكان ايداع التصريح	النظام الضريبي	طبيعة التصريح
Gn° 8	في الثلاثين يوما الاولى من تاريخ بداية النشاط	مفتشية الضرائب التابعة لدقر الاجتماعي		تصريح بالوجود
Gn° 50	في 20 يوما الاولى من كل شهر	قباضة الضرائب التابعة لدقر النشاط	نظام التصريح الحقيقي	تصريح شهري او ثلاثي للضرائب والرسوم المدفوعة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر
Gn° 1	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لدقر الوجود		تصريح بالدخل الاجمالي IRG
Gn° 11 Bis	على الاكثر في 30	مركز الضرائب	النظام المبسط	تصريح بالأرباح

¹ المادة 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2020.

² المادة 281 مكرر 12 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

الصناعية والتجارية		التابع لدقر الوجود	افريل من كل سنة	Gn° 11 Ter
BIC	النظام الحقيقي	مفتشية الضرائب التابعة لمقر الوجود	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 11
التصريح بالأرباح غير التجارية BNC	نظام التصريح المراقب	مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود النشاط مركز الضرائب التابع لمكان وجود النشاط	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 13
التصريح برقم الاعمال	الضريبة الجزافية الوحيدة	مفتشية الضرائب التابعة لدقر النشاط	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 12
تصريح بالضريبة على ارباح الشركات IBS		مفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 4
التصريح بالمرتبات والاجور IRG/Salaires	نظام الربح الحقيقي	مفتشية الضرائب التابعة لمكان الوجود	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 29
تصريح بالمداخيل الفلاحية IRG/RA		مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود المستثمرة	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	Gn° 15
تصريح بالرسم العقاري للملكيات الدبئية وغير المبئية		مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود العقار	بالنسبة للبناءيات الجديدة وكذلك تغيير الشكل والانجاز لال الشهرين الاولى من تاريخ الانجاز النهائي	Gn° 31
تصريح بالضريبة على الاملاك ISP		مفتشية الضرائب لمكان الاقامة	كل 04 سنوات على الاكثر يو 30 مارس من السنة الرابعة	Gn° 37

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية لوزارة الداخلية، 2014.

المطلب الثالث: العقوبات الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في رزنامة التصريحات.

بما أن التصريح الجبائي يعد الزاماً على المكلف بالتربوية الأسلاك تبيان الإخلال هذه الالتزامات بعرض المؤسسة إلى عقوبات ناجمة عن سوء التحكم في المادة الضريبية من حيث الانتظام الضريبي وكتنا توضيح جملة هذه العقوبات كما يلي:

الفرع الأول: عقوبات الامتناع أو التأخير في ايداع التصريح

يتعرض المكلف الى عقوبات مالية جبائية في حالة اعتناعه عن التصريح أو تأخره في ايداع تصريحه، مستذكر هذه العقوبات في الجدول التالي :

الجدول رقم (05)، عقوبات عدم الايداع أو التأخر في التصريح

طبيعة التصريح	غياب التصريح	التأخر في ايداع التصريح
التصريح بالوجود	غرامة مالية تقدر ب30.000دج	مدة التأخر شهر، 30.000دج
التصريحات الشهرية نموذج (Gn°) (50)	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الادارة الجبائية الى الغرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25 % من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فوراً	- عقوبة 10% عن الحقوق المستحقة عقوبة 25% بعد قيام الادارة الجبائية بإصدار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد
التصريحات التي تحمل عبارة " لا شي" المستفيدين من اعفاء جبائي والمحققين لخسارة.	عقوبة قدرها 500 دج عن كل شهر تأخير.	- مدة التأخير شهر 2500 دج - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين 5000 دج - مدة التأخير تتجاوز الشهرين: 1000دج
التصريحات الخانة بالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل اقصاه شهر وعند عد التجاوب تلجأ الادارة الجبائية الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 35 % من الحقوق المستحقة كعقوبة.	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة % 10 عن الحقوق المستحقة - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20% من الحقوق المستحقة.
		- مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة % 25 من الحقوق المستحقة؛ - تسديد متأخر للضريبة تطبق 10 مع اضافة 3 % عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ الاستحقاق الضريبة دون تجاوز 25%
تصريح الضريبة على الأملاك	- إن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على	- مدة التأخير لم تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10 % عن

<p>الحقوق المستحقة - مدة التأخير تجاوزت الشهر ولم تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 20% عن الحقوق المستحقة.</p>	<p>الأملاك يؤدي الى الاخضاع التلقائي للضريبة - لا تطبق اجراءات الاخضاع الضريبي التلقائي الا اذا لم يسوي المكلف وضعيته في اجل ثلاثين يوما من تبليغ الاذار الأول ، غير ان تاريخ التسوية يمدد الى شهرين في حالة وجود مبررات.</p>	
	<p>عقبة قدرها 5000 دج.</p>	<p>تصريح على الرسم العقاري</p>
<p>- يحدد تلقائيا مبلغ الحقوق المستحقة بصدد ضريبة الدخل عن المرتببات والأجور لكل شهر من الشهور التي تأخر في دفعها. - تحسب هذ الحقوق بتطبيق نسبة 20 % على اساس تقدر الادارة تلقائيا ويتعين على المكل الدفع خلال 10 ايام التالية لتاريخ التبليغ.</p>		<p>التصريح بالضريبة على المرتببات والأجور</p>

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مواد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية
2014

الفرع الثاني: عقوبات الغش في التصريح.

يتمثل الغش في التصريح هو كل نقص او خطأ متعمد يرتكبه المكلف بغية اخفاء رقم أعماله او ربحه
المحقق او دخله الإجمالي الخاضع للضريبة او تقلم وثائق مزورة او غير صحيحة بغية الاستناد عليها للحصول
على تخفيض او إعفاء او استرجاع للرسم على القيمة المضافة او الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية.
وسنوضح في الجدول التالي عقوبات النقص والغش في التصريح.

الجدول رقم (06): عقوبات الغش والنقص في التصريح.

عقوبات الغش في التصريح	عقوبات النقص في التصريح	
<p>- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة ، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة الحقوق الدستحقة بعنوان نفس السنة. - لا يمكن ان تقل هذ الزيادة عن 50 % و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100 %</p>	نسبة العقوبة	الحقوق المتملص منها
	<p>نسبة الزيادة: 10%</p>	<p>مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج او يساويه</p>
	<p>نسبة الزيادة 15%</p>	<p>مبلغ الحقوق المتملص منها 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج او يساويه.</p>
<p>نسبة الزيادة 25%</p>	<p>اذا فاق مبلغ الحقوق المتملص منها 200.000 دج</p>	

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الفقرتين الأولى والثانية من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014

الخلاصة

تعد التصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية باعتبارها وسيلة ضريبية وقانونية هامة وفعالة ، كذلك كلما كان التصريح ذا جودة متضمنا معلومات صحيحة ودقيقة معبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين جنبهم ذلك أعباء وتكاليف زائدة ناتجة عن عقوبات وغرامات قد تسلط عليهم في حالة قيامهم بأعمال تدليسية او غش أو عدم الإفصاح الحقيقي عن ارباحهم وأرقام أعمالهم لذا وجب على المكلفين بالتربية الالتزام بالكتاب و إيداع تصريحاهم في الأوقات والأماكن (متفشيات ومراكز الضرائب المحددة مسبقا وفق القوانين والتشريعات المنصوص عليها).

الفصل الثاني

تمهيد :

تعد الدراسات السابقة من أهم المراجع التي يتطرق عليها الباحث أو الطالب في بحثه العلمي لأنها تعتبر العملية التسهيلية لمواصلة البحث المراد دراسته وملاحظة أهم المواضيع التي يجب التطرق إليها من خلال معرفة أهم المعلومات التي تحتويها هذه الدراسات والطرق المنهجية التي يمكن الاعتماد عليها من أجل السير الحسن والدقيق للبحث أو الدراسة التي يرغب الطالب في إكمال بحثه.

1/ الدراسات السابقة حول الموضوع:

الدراسات العربية

1- دراسة سمية قحموش، المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية، البحث هو

عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2102 ، إشكاليته حول: ما هو دور

المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية؟

قامت الطالبة بتقسيم دراستها الى جزئين، الجزء الأول فصلين، قامت في الفصل الأول بشرح مفهوم المراجعة وأهميتها والجهات المعنية بها مروراً بأنواع المراجعة حيث ركزت على المراجعة الجبائية من خلال تقديم إطار نظري شامل لذا ذكرت فيه مفهوم المراجعة الجبائية وأنواعها والانتقادات الموجهة لها وكذا أهم مراحلها والمعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي، وفي الفصل الثاني تناولت فيه مفهوم التصريحات الجبائية وأنواعها إستناداً على القوانين والتشريعات الضريبية، وذكرت كذلك أهم العناصر التي تساهم في تحسين جودة التصريحات وعلاقتها بالمراجعة الجبائية. أما الجزء الثاني من البحث فدمت دراسة تطبيقية تبرز فيه العلاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريحات من خلال دراسة بعض ملفات المكلفين لمديرية ضرائب ولاية بسكرة.¹

2- دراسة ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، البحث هو عبارة عن

مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2112 ، إشكاليته حول: ما مدى تأثير مردودية

المراجعة الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي؟

قام الطالب بتقسيم دراسته الى خمس فصول، تطرق في الفصل الأول للمفاهيم العامة للمراجعة ، وفي الفصل الثاني قام بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي وأثره على إقتصاد الدولة أما في الفصل الثالث حاول إبراز أهم الوسائل والتقنيات للحد من هذه الظاهرة كالمراجعة الجبائية والمحاسبية ، وفي الفصل الرابع قام بشرح تقنيات المراجعة الجبائية مظهراً أهم طرقها ومراحل تنفيذها، وفي الفصل الأخير قام بتحليل وتقييم مردودية المراجعة الجبائية وتطورها لأهم المعاملات العقارية.²

¹ محمد هشام ملوكة ، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير ، بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، ص 07

² محمد هشام ملوكة ، المرجع السابق ، ص 07.

3- دراسة عاد البشير، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة ، البحث هو عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، جامعة ورقلة ، إشكاليته حول :ما مدى مساهمة المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية المتخذة بمختلف مستوياتها الإدارية داخل المؤسسة؟

تمت دراسة هذا البحث من خلال أربع فصول ، الفصل الأول يمثل الإطار العام للمراجعة والجباية والفصل الثاني تم فيه شرح الإطار النظري للمراجعة الجبائية وهذا من خلال إبراز أهدافها وأهميتها وكذلك علاقتها بالمراجعات الأخرى مروراً بإطارها العملي وكيفية القيام بهذه المهمة من خلال مراجعة حسابات الميزانية ومراجعة الضرائب والرسوم ، وفي الفصل الثالث تم توضيح دور المراجع الجبائي وقدرته على ترشيد قرارات المؤسسة الجبائية وهذا من خلال ضرورة تحسين التسيير الجبائي عن طريق مراجعة الخيارات الجبائية للمؤسسة وترشيدها، أما في الفصل الأخير قام بدراسة ميدانية لمؤسسة " نفال" حيث قام بتقديم نبذة تاريخية على هذه المؤسسة وأهم فروعها وإبراز مهام فرع الجباية وكيفية قيامها بإعداد حساباتها وتصريحاتها الجبائية.¹

4- محمد محمود ذيب حوسو، " التدقيق للأغراض الضريبية"، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2005.

بين الباحث أن النظام الضريبي يتوقف نجاحه على كفاءة وحيوية التفاعل بين جميع محاور وأطراف هذا النظام، فالتشريع والتنفيذ وإدارة الجهاز الضريبي كلها عناصر متكاملة. والعملية التدقيقية هي سلسلة من العمليات التي لا يجب أن ينظر إلى كل منها بشكل منفصل عن الأخرى، وإنما هي سلسلة متصلة من الحلقات المتفاعلة، لذلك فالوسيلة الفعالة في محاربة أعمال الغش والتهرب الضريبي لا تكمن في الوسيلة الردعية والتغريمية بقدر ما تكمن في انضباط الإدارة وأجهزتها وحسن استخدام الموارد المتاحة وأهمها الفرد. وقد استنتج الباحث أن تحقيق النجاح في عملية التدقيق أو الفحص يرتكز على قيام بجمع كل الموارد وعناصر البيانات المالية وتحويلها إلى مخرجات ذات قيمة من خلال التخطيط والتوجيه، التنظيم والرقابة وحسن اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب من أجل إنجاز برنامج التدقيق الفعال.

5- ناصر احمد أمين الخطيب، تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة في الأردن،

أطروحة دكتوراه في الاقتصاد والتخطيط، جامعة تشرين، سوريا، 2007 - 2008

حيث اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة بمحاولة إبراز القواعد الأساسية للضريبة، بالتطرق إلى أحكام وعاء ضريبة الدخل ثم أحكام الضريبة العامة على المبيعات، ثم بعرض وتحليل الفحص الضريبي من خلال ماهيته وأهدافه، والمعايير التي يمارسها، فمفهوم جودة الفحص الضريبي وأهميته من منظور الجودة الشاملة.

¹ محمد هشام ملوكة ، المرجع السابق ، ص 08.

وقد خلص الباحث إلى أن قيام الإدارة الضريبية بأداء أعمال تدقيق بدرجة عالية من الجودة، سيؤدي بما لا شك فيه إلى تحسين الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين وتخفيض معدلات التهرب الضريبي في إطار نظام ضريبي كفاء يجلب ثقة المكلفين ودعمهم.¹

6- دراسة حفاي عبد القادر (2004):

تناول الباحث من خلال دراسته المخطر الجبائي كوجه من أوجه المخاطر التسييرية الذي تواجهه المؤسسة والذي ينبغي ان تدرجه ضمن أولوياتها الحيوية والإستراتيجية، لكونه رهان حقيقي لبقاءها واستمرارها فضلا عن نموها، وعدم التحكم فيه يؤدي إلى تهديد مصيرها وبقائها، وخلصت هذه الدراسة إلى إبراز بعض الأساليب التي يرى الباحث أنها تعتبر وسائل للحد من المخطر الجبائي وهذا اعتمادا على التشريع الجبائي في حد ذاته والذي يعتبر المرجع الأساسي لمواجهة المخطر الجبائي دون إهمال دور المسير في التعامل مع المخطر الجبائي من خلال تحسين التسيير وتجنب المؤسسة خطورته. وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات المتمثلة في:

- ضرورة الإهتمام بالجانب الجبائي في المؤسسة عن طريق المتابعة المستمرة للملف الجبائي؛
- ضرورة انشاء مصلحة جبائية مستقلة عن المحاسبة والمالية، تخول لها صلاحيات مناسبة وكافية، تسمح لها بمواكبة التعديلات المستمرة ويقوم عليها كفاءات مؤهلة في مجال الجباية والتسيير والعمل على رسكنتها كلما اقتضت الضرورة لذلك؛
- توسيع دائرة الاستشارة أثناء إعداد قانون المالية بدل الاكتفاء بإعداد الجوانب الجبائية في نطاق ضيق على مستوى وزارة المالية؛
- إعطاء فرصة التلقي بين الأطارات المغادرة للتقاعد وما لديها من خبرة مع مستخلفيهم.²

7 - دراسة صابر عباسي (2016):

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور مقارنة التسيير بالقيمة بواسطة الضريبة في اتخاذ القرارات المالية وإشكالية عدوانية السلوك في المؤسسات الاقتصادية، بالتركيز على محورين، الأول يتمثل في دراسة سلوك ممارسة إدارة الأرباح بواسطة محددات هذا السلوك، والثاني تسيير المخطر الضريبي، توصلت نتائج الدراسة إلى أن المؤسسات الأجنبية تهتم بالضريبة كونها خطر وتحاول تسييرها، بينما هناك متغيرات تستعمل في عدوانية تسيير الضريبة. المؤسسات الجزائرية لم تكن فيها النتائج دالة لأسباب متعددة، كذلك توصلت نتائج الدراسة إلى أن في هذا الصدد توصي الدراسة بـ:

- ضرورة توعية قادة المؤسسات الكبيرة بالتكوين النوعي للمسيرين من أجل فهم خصائص مختلف الأنظمة الجبائية، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان.

¹ قמוש سمية ، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية ، بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ص 15
² فتيحة أميرة ، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية ، ص (ج)

- توعية المسيرين بمخاطر إدارة الأرباح التي تتجاوز الحدود القانونية مما يدخل المؤسسات في إطار التهرب الضريبي والمتابعات القضائية.
- ضرورة انفتاح السلطات الضريبية على التجارب الدولية من أجل الاستفادة لتكريس قوانين هدفها زيادة الشفافية وتوفير المعلومة لكافة المتعاملين.
- ضرورة التكوين التطبيقي للمسيرين من أجل كسب مهارات تسيير المخاطر للمشاريع بواسطة التربصات .
- إبراز أهمية المسؤولية الاجتماعية اتجاه الضريبة، خاصة للمؤسسات الكبيرة، وأن الهدف من وجودها هو خلق القيمة للمجتمع، وبالتالي دفع الضريبة بطريقة صادقة هو مساهمة في المجتمع.¹

8- دراسة بن عدة فتحي: (2004)

الإشكالية الرئيسية للبحث كانت: " هل المؤسسة بحاجة إلى المراجعة الجبائية؟ وما هي الخصائص و المراحل الواجب تتبعها عند تنفيذها؟ "

للإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بتقسيم الدراسة إلى جزئين الأول نظري ومقسم بدوره إلى ثلاثة فصول الأول تمثل في ماهية المراجعة الجبائية من تعريفها و تاريخ ظهور المراجعة الجبائية والفصل الثاني خصصه للخصائص الواجب توفرها في المراجعة الجبائية من المراجع الجبائي إلى المخاطر الجبائية ثم تطرق في الفصل الثالث إلى المراحل العملية للمراجعة الجبائية التي يجب تتبعها لإنجاح المراجعة الجبائية.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للتفصيل في سيرورة عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة وهذا من خلال ثلاث فصول الأول مخصص للمراجعة الجبائية للوثائق المحاسبية في المؤسسة كمراجعة الميزانية و مراجعة حسابات التسيير ومراجعة النتيجة الجبائية، وفي الفصل الثاني قدم فيه مراجعة مختلف الضرائب والرسوم أما الفصل الثالث فكان لتقديم مراجعة الخيارات الجبائية من الخيارات التكنيكية إلى الخيارات الإستراتيجية. وفي الخاتمة استنتج ما يلي: المراجعة الجبائية لا تعني إيجاد ثغرات القانون لاستغلالها للتهرب الضريبي لكن تسعى إلى التخلص من التكاليف الجبائية الزائدة وتقليلها مع احترام القوانين والتشريعات الجبائية مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة ، والأهم المراجعة الجبائية وسيلة تسمح للمؤسسة بالسيطرة على جبايتها وليس الجباية التي تسيطر عليها.²

¹ فتيحة أميرة ، المرجع السابق ، ص (ح)

² بن عدة فتحي

9- دراسة حميداتو صالح (2012) .

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟" اعتمد الباحث في هذه الدراسة على تحديد دور المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها إما باستعمال مراجع داخلي أو مراجع خارجي، وهذا من خلال أربعة فصول الثلاثة الأولى نظرية إما الفصل الرابع فخصمه للجانب التطبيقي

الفصل الأول قدم فيه جملة من المفاهيم الأساسية حول المراجعة و الجبائية وفي الفصل الثاني تطرق إلى المراجعة الجبائية من خلال سرد ماهية المراجعة الجبائية والكفاءات الواجب توفرها لدى المراجع الجبائي وكذا مراحل المراجعة الجبائية، أما في الفصل الثالث فقد خصمه لإبراز دور التسيير الجبائي وكذا المخاطر المحيطة بالجانب الجبائي وتقييم هذه المخاطر وعلاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة

الفصل الأخير كان تطبيقي حيث قام الباحث بدراسة ميدانية لـ 81 مؤسسة تنشط بولاية الوادي لإبراز دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، وقام أيضا بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية لدعم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، وفي الأخير استخلص النتائج التالية:

المراجعة الجبائية تسمح بـ :

- الكشف عن مناطق الخطر الجبائي؛
- القيام بتشخيص جبائي للمؤسسة؛
- ضمان ايداع التصريحات الجبائية؛
- تقييم الخطر الجبائي.

10- حميداتو صالح " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية.جامعة ورقلة 2012

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية
الإشكالية الرئيسية للدراسة كانت عبارة عن سؤالين:

- ما هي مسببات، مختلف ميادين ومصادر المخطر الجبائي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟
- كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحقق أمن جبائي في ظل المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟

الباحث قسم الدراسة إلى جزئين في كل جزء يجيب فيه عن سؤال من السؤالين المطروحين.

في الجزء الأول ذكر مسببات المخطر الجبائي وقسمها إلى نوعين متعلقة بالتسيير الجبائي ومتعلقة بالرقابة الجبائية ثم تطرق إلى مختلف ميادين ومصادر المخطر الجبائي حيث قسم ميادين المخطر الجبائي إلى ثمانية مخاطر متعلقة بتسيير المؤسسة كالتحويلات، المحاسبة ، مخالفة القوانين ...الخ ثم تطرق إلى مصادر الخطر الجبائي وقسمها إلى خمسة أنواع.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للمراجعة الجبائية وقدرتها على الوقاية من الخطر الجبائي وتقليله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تطرق إلى أهداف المراجعة الجبائية المختلفة ثم ذكر مختلف أنواع المراجعة الجبائية سواء من حيث هدف المراجعة ، فترة المراجعة ، دراسة مختلف نشاطات المؤسسة ومراجعة مختلف الضرائب والرسوم وبعد ذلك تطرق الباحث إلى تقديم المراحل الواجب تتبعها في عملية المراجعة الجبائية من التحضير لعملية المراجعة إلى إعداد التقرير. وكنتيجة للدراسة استخلص الباحث بأنه على المؤسسات المتوسطة والصغيرة أن تقوم بمراجعة جبائية دورية من طرف مختص في المراجعة الجبائية لمواجهة مختلف المخاطر الجبائية.

الدراسات الأجنبية

1- دراسة Benadda Fethy (2002)

تطرق الباحث من خلال دراسته لموضوع "المراجعة الجبائية الجوانب النظرية والتطبيقية"، إلى عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية وخطوات تطبيقها على مستوى المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة إلى دراسة مختلف المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية، وقد خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تعتبر أداة تسمح بتفعيل عملية التسيير بالمؤسسة، من خلال مساعدة الميسيرين في اتخاذ قراراتهم التسييرية، وتوفير معلومات كافية حول وجود الخطر الجبائي وحجمه، بالإضافة إلى إبداء حكم على ملائمة القرارات التسييرية السابقة.

2- دراسة Mohamed Ben Hadj Saad (2009)

حيث تناول الباحث في دراسته لموضوع "المراجعة الجبائية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة" بتونس، حيث تعرض الباحث لأهمية المراجعة الجبائية بوصفها امتداد لعملية المراجعة في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصداقية البيانات المالية المعدة لغرض الضريبة، وقد هدفت هذه الدراسة تطرق إلى مظاهر الخطر الجبائي وكيفية تسييره. للبحث في المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبيان مختلف مراحل سيرها، بالإضافة إلى أن الباحث تطرق إلى مظاهر الخطر الجبائي وكيفية تسييره.

وخلص الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بتقدير وتقييم نقاط القوة والضعف من اجل تسليط الضوء على المخاطر الجبائية المحتملة، وبذلك فهي ترفع الحجاب على الشكوك، والمسائل المالية للكيان ومن ثم تسهيل عملية صنع القرار، بالإضافة إلى التأكيد على أهمية التزامها بقواعد التشريع الجبائي، كما أنها تسمح بتفعيل عملية تسيير المخاطر الجبائية بالمؤسسة. القيام بمراجعة جبائية على مستوى المؤسسات التونسية، فالمراجعة الجبائية تسمح للمؤسسة بقياس مدى

3- دراسة Felli Mounira (2011)

تناولت هذه الدراسة موضوع "المراجعة الجبائية وما لها من أهمية بالمؤسسة الاقتصادية التونسية" حيث تطرقت الباحثة إلى نشأة المراجعة الجبائية في تونس ومفهومها، اهميتها والمراحل العملية للمراجعة الجبائية، وقد توصلت الباحثة إلى أن المراجعة الجبائية وسيلة للتنبؤ بالخطر الجبائي وبالتالي الوقاية منه، بالإضافة

إلى أنها تعمل على تفعيل عملية التسيير الجبائي وبالتالي تجنب المخاطر الجبائية الناتجة عن سوء التسيير، وأشارت الباحثة أن المراجعة الجبائية في تونس لم تعتبر بعد مهمة منفصلة لمراجعة الحسابات المالية والمحاسبية وبنهجها الخاص.

4- دراسة Omar Lhasnaoui (2013)

تعرض الباحث من خلال دراسته لـ " أهم المشاكل الضريبية التي تواجهها المؤسسات الفندقية"، وقد خلصت الدراسة إلى انه للتقليل من حدة التكلفة الجبائية بأكثر فعالية، وبدون التعرض لمخاطر جبائية، فإنه مجموعة من القرارات التي يجب أن تؤخذ بالتزامن مع وظائف المؤسسة، وهذا لا يتحقق إلا في نقاط ضعف وقوة المؤسسة من الناحية الجبائية. إطار تسيير جبائي فعال، ولهذا يجب القيام بتشخيص جبائي أو ما يعرف بمراجعة جبائية تسمح بمعرفة نقاط ضعف وقوة المؤسسة من الناحية الجبائية

5- دراسة Mokhtar Mohamed Aboussalam (2013)

تناولت هذه المذكرة بالدراسة موضوع " المراجعة الجبائية في الشركة النيجيرية للاتصالات" وقد هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أهمية تفعيل التسيير الجبائي بالمؤسسة من خلال القيام بمراجعة جبائية على مستوى شركة SONITEL، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية سمحت بمعالجة المسائل الضريبية المعقدة بالشركة، كما أنها ساهمت بشكل كبير في تفعيل عملية تسيير المخاطر الجبائية وبالتالي تمكنت من تحقيق الفعالية الجبائية بشركة SONITEL.

6 - دراسة Mouna Guedrib Ben Abderrahmen (2013)

تطرق الباحث من خلال دراستها والتي هي بعنوان "أثر الآليات الداخلية للحكومة على المخاطر الجبائي" لتحديد أهم المشاكل الجبائية التي تنشأ بين إدارة الضرائب والمؤسسات التونسية من خلال تحليل أحكام التشريع الجبائي التونسي وتحديدًا من خلال دراسة وتحليل 108 مادة جبائية خلال السنوات 2007، 2006، 2005، و2008، وقد خلصت الدراسة إلى أن جل المخاطر الجبائية هي مخاطر عدم الامتثال لأحكام التشريع الجبائي، مخاطر ناتجة عن التهرب الضريبي وسوء التسيير الجبائي، بالإضافة للمخاطر الجبائية الناتجة عن تعقد وغموض أحكام التشريع الجبائي.

7- Mesfin Gebeyehu, Tax Audit Practice And Its Significance In Increasing Revenue In Ethiopia The Case Of Addis Ababa City Administration, Addis Ababa University, Faculty Of Business& Economics, .Addis Ababa, 2008

حيث تعرض الباحث هنا لأهمية المراجعة الجبائية بوصفها امتداد لعملية المراجعة، في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصداقية البيانات المالية المعدة لغرض الضريبة، باعتبارها أداة قوية لزيادة إيرادات الإدارة الضريبية

ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، وقد هدفت هذه الدراسة للبحث في المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبيين مختلف طرق تطبيقها، وتحليل أهمية المراجعة الجبائية في مجال تعزيز قدرات الإدارة الضريبية. وخلص الباحث إلى تقديم ملاحظات ونتائج بناءً حول كفاءة وفعالية ممارسة المراجعة الجبائية، باعتبارها آلية تستطيع الدولة التصدي والتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

مميزات الدراسة :

المميزات النظرية :

يسمح هذا البحث بتعميق الإطار المفاهيمي من خلال التعرف على ماهية المراجعة الجبائية وعملي خطواتها ، وخصائص المراجع الجبائي التي يجب أن يتوفر عليها، وكذا أنواع التصريحات الجبائية المطلوبة. حيث يلقي هذا البحث الضوء على أحد المواضيع المتعلقة بالمراجعة الجبائية، بغرض مساعدة القائمين والمصالح الضريبية المختصة لإعادة تقييم أسلوب تقديم التصريح الجبائي والبيانات الواردة فيه بما يحقق الأهداف التي يُرجى تحقيقها من الضريبية، من خلال التعرض للنقاط التي تعد مشكلات تواجه المكلفين وآليات التغلب عليها وصولاً إلى محاولة تعظيم الإيرادات الضريبية دعماً للخزينة العمومية .

كذلك يعمل هذا البحث على إبراز المهام والوظائف الملقاة على عاتق المراجعة الجبائية، لكي تخرج من دورها التقليدي الذي تؤديه إلى الدور الجديد الذي يتلاءم والتغيرات والتطورات الحاصلة وثقافة الجودة، مما يؤدي بتفعيل دور المصالح الضريبية وهذا ما يحقق تنمية المجتمع والاقتصاد بشكل عام.

المميزات العملية :

يسمح هذا العمل بدراسة واقع العلاقة السببية التي تربط عملية المراجعة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية المطلوبة من طرف المكلفين، مما يسمح لنا بالخروج بأفكار وتوصيات عملية يمكن أن تستفيد منها المصالح المعنية في دعم نشاطها والتصدي لظاهرة الغش الضريبي لما له من اثر سلبي على التنمية الاقتصادية.

الخلاصة:

من خلال التطرق إلى أهم الدراسات الماضية والسابقة التي اعتمدنا عليها في هذا البحث أو بالأحرى في دراستنا لموضوع المراجعة الجبائية وعلاقتها التصريحات الجبائية فقد وجدنا العديد من المعلومات التي تخص الموضوع وتقييم المنهجية التي يسري فيها البحث وقد اعتمدنا في هذه الدراسة وتطرقنا إلى العديد من المراجع العربية والاجنبية والمذكرات التي تحصلنا على مجموعة من المعلومات التي تفيدنا في الدراسة.

الفصل الثالث

تمهيد

يعتبر الإسفنج او رغوة البولي يوران المرية The flexible polyurethane am من فئة البلاستيك الخلوي، من المواد المستشرة كثيرا في الحياة اليومية، يتم استعمالها في مجالات عديدة، بسبب الخصائص التي يتمتع بها من مرونة، وتوفير الراحة والدعم ، فهي تستخدم كمواد للتوسيد بشكل اساسي في الأرائك والأفرشة وغيرها من الاثاث المنزلي والتجاري والمؤسسي وفي السيارات الطائرات والقطارات ويعتبر سوق الفرش والاثاث السوق الأخير استهلاكاً لهذه المادة .

يتم تصنيع هذه المادة في الأساس انطلاقاً من منتجات بترولية، تتمثل في البوليول و TD التي تعتبر المواد الأساسية في تصنيع الإسفنج، بالإضافة إلى عناصر أخرى شاعد في عملية التفاعل الكيميائي والبناء العلوي، يعتبر كل من البوليول وTDL المواد الرئيسية التي تمنح الإسفنج خصائصه، تعتبر الأكثر استهلاكاً والأكثر تكلفة، فهي تمثل العامل المهم المؤثر في تكلفة الإسفنج، لقد اهتم العديد من الباحثين في هذا المجال، على إيجاد طرق وبدائل تخفض من استهلاكات المواد البترولية والتكلفة من جهة وتخفيض أثرها على البيئة من جهة أخرى .

ونظراً لأهمية المادة في الحياة اليومية وتعد استعمالاتها، وارتفاع استهلاكها، أصبح من الضروري على المؤسسات العمل على ضمان التوعية والسعر، من أجل ضمان القدرة على المنافسة فقديم منتج نوعية جيدة عبر كافي، إذا لم تتمكن المؤسسة من التحكم في تكاليفها، لا يمكنها مجابهة ومنافسة الأسعار المنخفضة، لذلك يتوجب على المؤسسة الاعتماد على طريقة تمكنها من ادارة والتحكم في التكاليف، دون أن يؤثر ذلك على جودة ونوعية منتجاتها التي ينتظرها العملاء، تفسير القيمة واحدة من أنوات الادارة الاستراتيجية للتكلفة، والتي يمكن أن تساعد المؤسسة على تحقيق ذلك، أي خلق توازن بين الجودة والوظيفة والتكلفة، وسيتم التطرق إلى ذلك من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : تطبيق تسير القيمة في المؤسسة . - المبحث الثاني : تحليل وتفسير النتائج .

المبحث الأول : دراسة حول المؤسسة

سيتم في هذه المرحلة تطبيق مختلف مراحل المحددة من قبل SAVE الدولية في المؤسسة محل الدراسة .

مرحلة جمع المعلومات : الهدف من هذه المرحلة هو الحصول على أكبر قدر من المعلومات حول المنتج والصناعة والمواد الأولية وكل ما يمكن أن يؤثر على المنتج، وقد تم تقسيم هذه المرحلة الى خطوتين : في الخطوة الأولى معلومات عامة عن الصناعة، وفي الخطوة الثانية معلومات عن المؤسسة ونشاطها .

معلومات عامة عن المؤسسة¹ : أسست مؤسسة رخوة الجنوب سنة 1983 بدأت النشاط الفعلي في جانفي 1985، برأسمال يقدر بحوالي 110 مليون دينار، وهي عبارة عن مؤسسة ذات مسؤولية محدودة تقع بمنطقة النقط الصناعي بترت، تقارب عند عمالها حوالي 270 عامل، بنتل نشاطها الرئيسي في صناعة الإسفنج بمعدل 120 كلة اسفنجية خلال نصف ساعة، يتم تفصيله إلى عدة أنواع من الأفرشة : أفرشة عادية، أفرشة بغلاف، أفرشة بنوابيض تعد مؤسسة رغوة الجنوب في تموينها بالمواد الأولية على الإستيراد، أما منتجاتها فوزعها على مستوى الوطني، كما توجهت إلى تصدير المنتج إلى الدول الإفريقية، وتعمل على تصديرها إلى الدول الأوروبية، وعملت على تحقيق الاسفنج محير قابل للاحتراق بالشراكة مع المانيا

الهيكل التنظيمي للمؤسسة :

المدير العام : يشرف على جميع الأنشطة داخل وخارج المؤسسة .

المصلحة التجارية : تتمثل مهامها في القيام باستقبال طلبات الزبائن، الإشراف على مبيعات المؤسسة المصانقة على فواتير البيع، الإشراف على تسويق المنتج، الإعلانات والإشهار للمنتجات إعداد دراسات السوق، لمعرفة الأسعار والمنافقين والعملاء.

مصلحة المشتريات : تولى هذه المصلحة المهام التالية تبع أسعار المواد الأولية في السوق الخارجية التفاوض مع المورد الشراء المواد إرسال الطلبات الخاصة بالمواد الأولية، تبع عملية الشراء إلى غاية وصول المواد إلى المقارن، عراقية من مطابقة المادة المواصفات .

مصلحة المحاسبة والمستخدمين : تهتم بالعمليات المحاسبية للمؤسسة الأمور المتعلقة بالعمل والموظفين، تضم قسم المحاسبة وقسم المستخدمين

مصلحة الإنتاج : وهي المصلحة التي يتم على مستواها الاهتمام بإنتاج الإسفنج والأفرشة وتضم

كل من :

¹ مقابلة مع رئيس المحاسبه جوان 2020

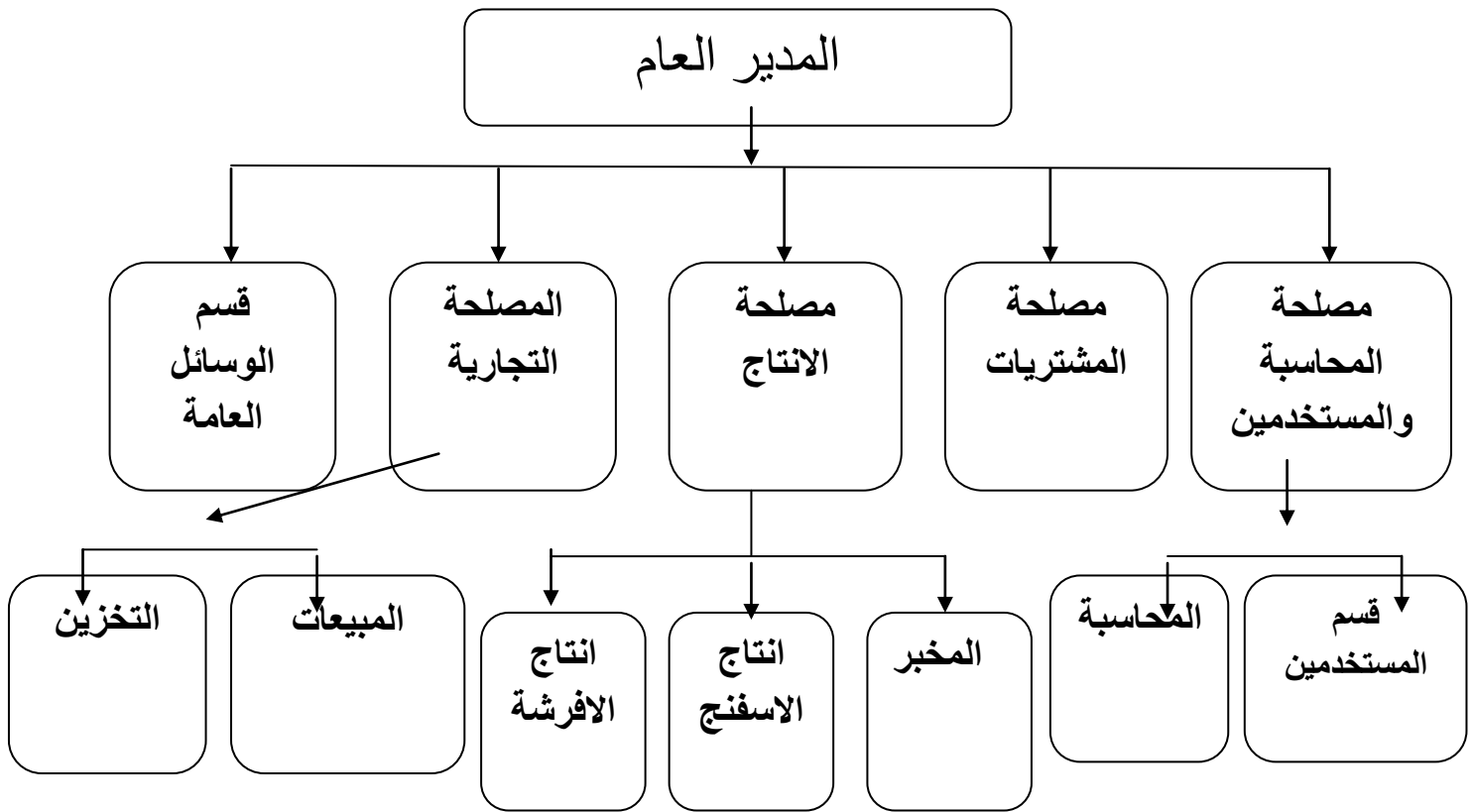
المخبر : يتم على مستواه تحليل المواد الأولية، وقص المزيج وتقديم نتائج التحليل لضمان جودة المواد القيام بعملية
جرد أسبوعية للمواد الأولية واللوازم، ل بها لمصلحة المشتري

قسم إنتاج الإسفنج (الرغون) : يهتم انتاج الإسفنج التي يرسل إلى قسم القص الإنتاج الأفرشة .

قسم إنتاج الأفرشة : يتم على مستواها تقسيم قطع الإسفنج إلى أفرشه، بمقاسات مختلفة وأشكال متعددة بضم كل

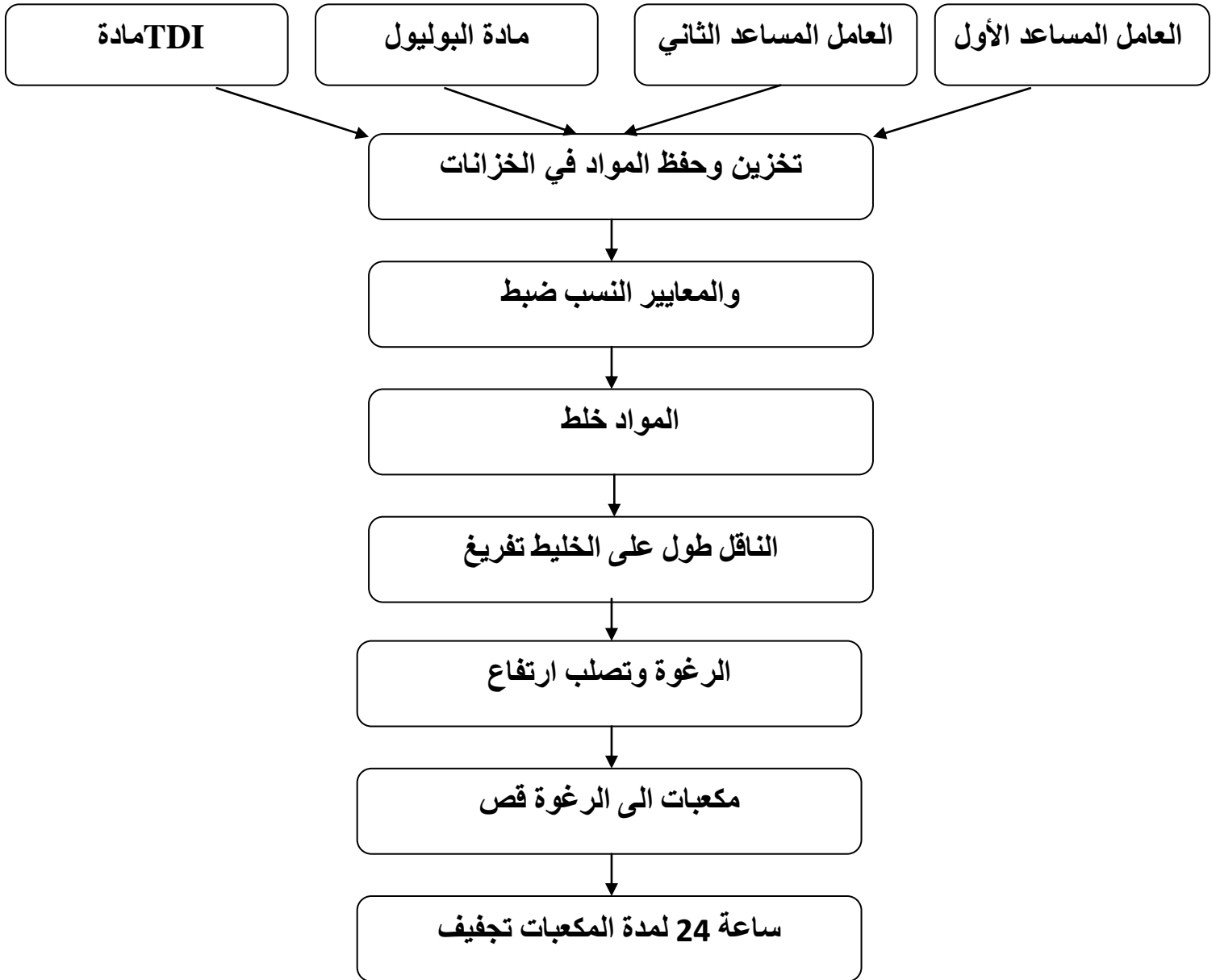
قسم من أقسام الإنتاج تقني سامي، الصيانة ومراقبة عمل الآلات والتخل عن الحاجة .

الشكل رقم (06) الهيكل التنظيمي للمؤسسة



الشكل (07) رسم تخطيطي لمراحل انتاج الاسفنج

تحضير المواد الأولية :



المصدر : إعداد الطالب (بالاعتماد على ما سبق)

- معلومات عن نشاط المؤسسة : في هذه المرحلة يتم جمع المعلومات المتعلقة بعملية إنتاج الإسفنج:
- 1-نشاط المؤسسة : تنتج المؤسسة منتجات متنوعة، انطلاقاً من الإسفنج الذي يتم إنتاجه في المؤسسة بشكل مستمر باستخدام آلة الإنتاج الأتوماتيكية، إذ يبلغ معدل إنتاجها حوالي 120 مكعب خلال نصف ساعة، وتستهلك حوالي 2000 طن من المواد الأولية في اليوم.
 - 2-استعمالات الإسفنج : يستعمل الإسفنج في عدة مجالات من بينها:
 - صناعة الأثاث : مفروشات .أرائك
 - العزل : يستخدم الإسفنج في عمليات العزل الحراري فيستخدم في بطانات صناديق حفظ الطعام .
 - التغليف : يستخدم في مواد التغليف كأداة حماية للأجهزة .

التنظيف : بسبب قدرته على امتصاص الماء ومواد التنظيف والمساعدة في عملية الإرغاء .
3-المواد الأولية المستخدمة : تعتمد المؤسسة في إنتاج الإسفنج على المواد الأولية التالية:

CHLORUIE METHLEUE . ADDITIFS . POLYOL . TDI

معظم المواد الأولية التي يتم استعمالها في إنتاج الإسفنج يتم استيها من الخارج (اسبانيا، ايطاليا، تايلاند.)

تتم عملية إنتاج الإسفنج من مرحلة ضبط المعايير الى غاية عملية قص المكعبات، بشكل آلي من خلال آلة الانتاج المستمر التي تمتلكها المؤسسة وبالتالي فتدخل العنصر البشري خلال هذه العملية يكون محدود ج
الضرائب المطبقة في مؤسسة رغوة الجنوب تفرت :

- 1- الرسم على القيمة المضافة.
- 2- الرسم على النشاط المهني
- 3- الضريبة على أرباح الشركات
- 4- الضريبة على الدخل الاجمالي.

أولا : الرسم على القيمة المضافة:

تعتبر مؤسسة رغوة الجنوب لإنتاج الإسفنج مؤسسة إنتاجية وخدماتية تطبق المؤسسة معدل 19% حيث تسدد في كل شهر وهذا ما يوضحه لنا في الملحق رقم (03) وهذا ما توضحه لنا العملية التالية:

$$\text{المبلغ المستحق} = \text{رقم الأعمال} \times 19\%$$

$$7.537.690 = 19\% \times 39.672.050$$

ثانيا : الرسم على النشاط المهني :

تطبق المؤسسة معدل 1% بما أنها مؤسسة كبيرة وفي الجنوب أي تخضع إلى تخفيض 50% من الرسم على النشاط المهني وتسدد أيضا خلال كل شهر وهذا ما يوضحه لنا الملحق رقم (01)

$$\text{المبلغ المستحق} = \text{رقم الاعمال} \times 1\%$$

$$396.721 = 1\% \times 39.672.050$$

ثالثا : الضريبة على أرباح الشركات :

بما أن المؤسسة مؤسسة إنتاجية وخدماتية تطبق المؤسسة معدل 19% من رقم الأعمال حيث تدفع على عام على شكل أقساط الدفعة الأولى تكون في شهر مارس والثانية تكون في شهر جوان والثالثة تكون في شهر نوفمبر وفي الأخير تكون عملية مقاصة

- إذا كانت الضريبة المستحقة أكبر من المقدرة فيجب على المؤسسة أن تدفع قيمة الزيادة .

- إذا كانت الضريبة المستحقة أصغر من المقدرة فتؤجل إلى العام القادم .

رابعا : الضريبة على الدخل الإجمالي :

تسدد هذه الضريبة شهريا كما أن هناك برنامج مخصص لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي وتتم فيه جميع عملياتها الملحق رقم (01)

$$3.894.494 \text{ Bareme} = 310.186$$

وهذه العمليات تتم التصريح بها في (G.N°50) و (G.N°29) الخاص بفئة المرتبات و الأجور

ملاحظة : المؤسسة تعتمد على المراجع الجبائي الخارجي



الخاتمة

الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية" وهذا ما دفعنا للبحث في مجال المراجعة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل التي تلجأ لها المؤسسة من أجل المساهمة في تخفيض أعباءها الجبائية بالطرق المشروعة وذلك من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة ومساهمتها في تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة عن طريق إكتشاف الثغرات الموجودة في التصريحات الجبائية والعمل على تصحيحها وتصويبها والعمل على زيادة إلتزام المؤسسة الضريبي من خلال إيجاد أفضل السبل لتدفئة أعباءها الجبائية.

حيث خصصنا في مدخل الدراسة الذي يتضمن كل من اشكالية البحث وفرضيات البحث وأهم أهداف البحث والأهمية التي تطرقنا إليها وحدود الدراسة .

أما الفصل الأول فتم تخصيصه للمراجعة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل التي تعتم عليها المؤسسة من أجل الإستفادة من مزايا التشريع الجبائي وكذلك العمل على تدنئة أعبائها من خلال التحكم الجيد في الضرائب والرسوم عن طرق إعداد تصريحات جبائية صحيحة ودقيقة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وهذا ما تصبوا المراجعة الجبائية لتحقيقه.

أما الفصل التطبيق ف جاء مكملا للدراسة النظرية، فمن خلال إعتقادنا على دراسة حالة بمؤسسة رغبة الجنوب بتقترت تبين الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في التقليل من الأخطاء والثغرات الموجودة في التصريحات الجبائية للمؤسسة مما يعمل على تحسين جودتها.

وبعد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج منها ما يتعلق بنتائج إختبار الفرضيات وأخرى عامة.

نتائج إختبار الفرضيات:

فيما يخص الفرضية الأولى والتي تعتبر أن المراجعة الجبائية أداة هامة لتصويب وضعية المؤسسة الجبائية، إتضح من خلال الجانب النظري للدراسة وكذلك الجانب التطبيقي من خلال إجابات أفراد العينة حيث أجمعوا على أن للمراجعة الجبائية دور هام حيث تعمل على تشخيص وضعية المؤسسة الجبائية من خلال تصحيح الأخطاء والإستغلال الأمثل لنقاط القوة وتقييم نجاعتها الجبائية وكذلك إنقاص أعباءها الضريبية إلى أقصى حد ممكن وذلك وفقا للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.

أما الفرضية الثانية والمتمثلة في أن إخلال المؤسسة بإلتزاماتها التصريحية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية، بما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي فإنه أعطى الحق للمكلف بإعداد تصريحاته بنفسه، لذلك فإن الإخلال بما يعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متمثلة في عقوبات وغرامات مالية. وقد دعمنا هذه النتيجة من خلال إختبار عينة

الدراسة حيث أجمع أغلبية المستجوبين على أن الأعباء الجبائية هي نتيجة إنحراف المؤسسة عن التشريعات والقوانين الجبائية.

أما الفرضية الثالثة والمتمثلة في أن للمراجعة الجبائية دور فعال في التأثير على جودة التصريحات الجبائية حيث أوضحنا في الجانب النظري أن المراجعة الجبائية تعمل على إكتشاف الأخطاء والإغفالات الموجودة على مستوى التصريحات وكذلك التحقق من التصريح الجبائي يعكس الوضعية الحقيقية للمكلف إستنادا على الوثائق والإثباتات * تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة فعالة تمكن المؤسسة من تشخيص وضعيتها الجبائية من خلال معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف

* ان التوصيات التي يقدمها المراجع الجبائي بطابعها العلاجي والوقائي تمكن المؤسسة من تجنب أخطار مستقبلية

* تساعد المراجعة الجبائية المؤسسة على إتخاذ قرارات تخدم مصالحها المالية

* معرفة المراجع الجبائي لطبيعة نشاط وعمل المكلف يؤدي الى معرفته أي الأنظمة التفضيلية التي يجب استخدامها من أجل إستفادة المكلف من الإمتيازات الضريبية مما يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.

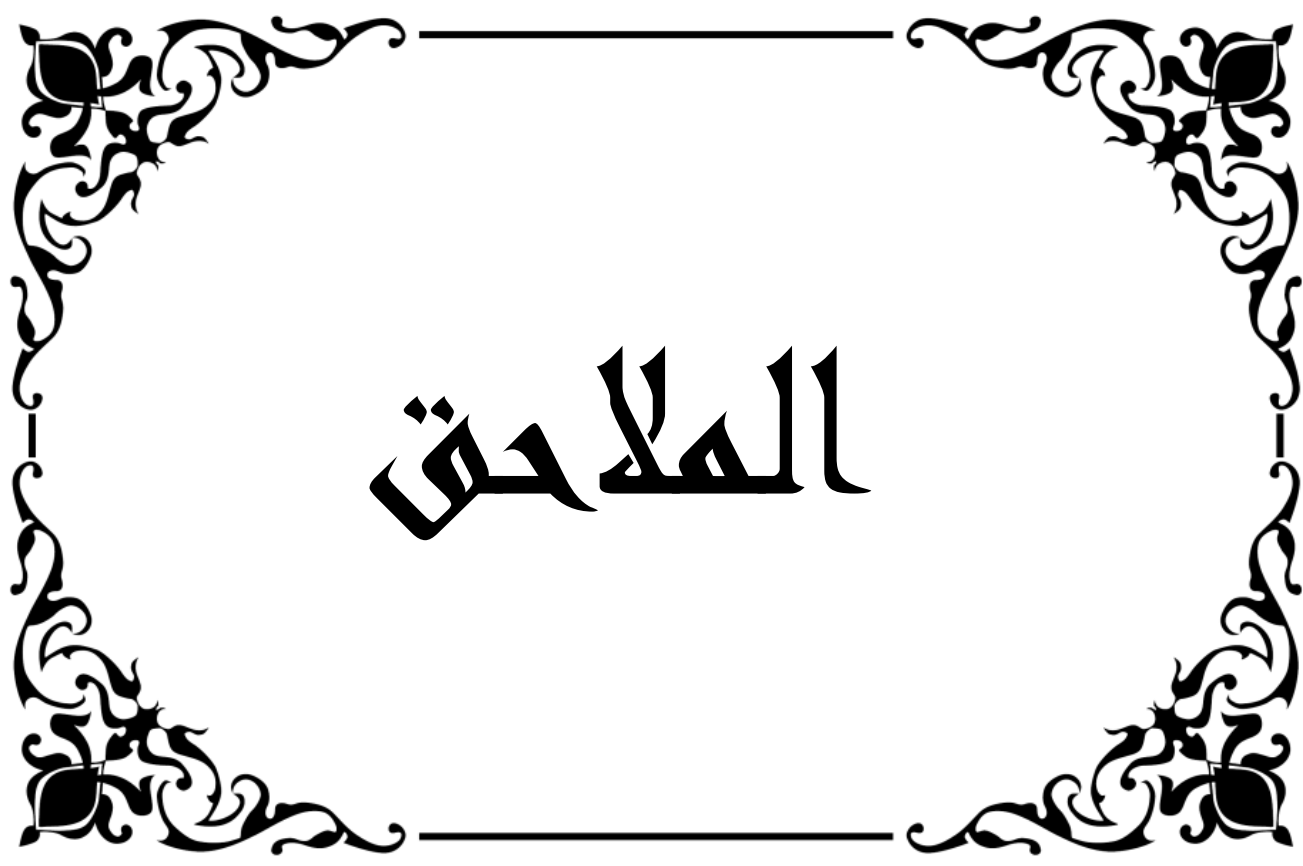
التوصيات والاقتراحات:

من خلال النتائج السابقة يمكننا تقديم جملة من التوصيات، وهي كالتالي:

- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المؤسسات وذلك من خلال تفعيل الوظيفة الجبائية والإهتمام بالالتزامات التصريحية لتجنب أعباء مالية
- ضرورة الإهتمام بالمراجعة الجبائية وإعطاءها الطابع الرسمي وتحديد صلاحيتها وحدودها
- ضرورة إدخال تكنولوجيا المعلومات والإتصال في عملية التصريح والتحصيل لتسهيل عملية الإتصال بين المكلفين والإدارة الضريبية
- العمل على زيادة مستوى الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال تأهيلهم وتدريبهم والإرتقاء بمستواهم العلمي والعملية، وبالتالي تمكينهم من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة.

آفاق البحث:

- تفعيل المراجعة الجبائية في الجزائر
- دور المراجعة الجبائية في تقييم الفعالية الجبائية للمؤسسات
- مدى تأثير المراجعة الجبائية على الخيارات الجبائية للمؤسسة
- دور المراجعة الجبائية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات



الملاحق

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts

Wilaya de : **OUARGLA**

Inspection des impôts

de : **EMIR ABDELKADER**

de : **Recette des Impôts**

de : **TOUGGOURT VILLE**

Commune: **TOUGGOURT**

098530130012740

30137505600

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

Année: **2020**

Mois : **MARS**

Trimestre

A rappeler
obligatoirement

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

Serie G. N°50 (2004)

CODE ACTIVITE

0

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)	
			Brut	Imposable			
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	1%	-	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	1%	-	
	C1A13	Affaires sans réfaction	39,672,050	39,672,050	1%	396,721	
	C1A14	Affaires exonérées	-	-	1%	-	
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	-	-	-	-	
1	TOTAL		39,672,050	39,672,050		396,721	1
AP / IBS	E1M10 E1M20	Acomptes et solde IBS				A payer (D.A)	
		Solde de liquidation					
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses			2%		3
3		TOTAL					
IRG/Salaires Autres retenues IRG	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
	E1L30	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		3,894,494	Barème	310,186	
	E1L40	IRG / RCDC (titres nominatifs)			10%	-	
	E1L60	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux			15%	-	
	E1L80	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes			30%	-	
Retenues IBS	E1M30	IRG / Autres retenues de la source			20%	-	
	E1M40	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1) IBS / Autres retenues à la source			24%	-	
4		TOTAL		3,894,494		310,186	4

(1) Joindre relevé détaillé des retenues

Droit de Timbre Sur Etat		Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (D.A)	
E2E00		-	-	82,155		978	
5		TOTAL		82,155		978	5
Impôts et taxes non repris ci-dessus		Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (D.A)	
6		TIC		-	0.50%	-	
		TAXE SUR FP CONTINUE A PAYER		-	0.50%	-	
		TAXE SUR FP CONTINUE A PAYER					
		TOTAL					6
RECAPITULATION (EN D.A)							
1 - TAP		C/500026/A	396,721	Cadre réservé au contribuable		Cadre réservé à la recette	
2 - AP/IBS		C/201001/M1		Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables		Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n°	
3 - VF		C/500026/C		A : TOUGGOURT		Payée par	
4/1 - IRC/Salaires		C/201001/100	310,186	le : 13-09-2020		Chq banque N°	
4/2 - IRC/Autres retenues		C/201001/A,B,C		A : TOUGGOURT		du Agence	
4/3 - IBS Ret. à la source		C/201001/M2 et 3		le : 13-09-2020		Chq poste du	
- TIC		C/201003/303/A/B		Cachet, Signature		En numéraire.....	
5 - Droit de timbre		C/201002/201	978	Signature		Prise en recette par quit. N°	
6 -		Taxe s/FP continue		Cachet, Signature		A le	
7 - TVA		C/201003/300/A/B/C	386,886	Le receveur des impôts		Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER			1,094,771				

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325,626 DA = 325,620

MARS
2020

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 Exportiers	-	-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'énergie	-	-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées	39,672,050	-	39,672,050	19%	7,537,690
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 téléx	-	-	-	-	-
E3B28	Autres prestations de services	-	-	-	-	-
E3B31	Débts 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 diversifs autres	-	-	-	-	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	-	-	-	-	-
E3B37	Consommations sur place	-	-	-	-	-
TOTAL GENERAL DES CA		39,672,050	1,248,414	39,672,050		7,537,690
B/ Déductions à opérer						
NATURE DES DEDUCTIONS						
E3B91	Précompte antérieur	4,941,038				7,537,690
E3B92	TVA / achats de matières et services (art. 29 CTCA)	2,209,766				
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art. 38 CTCA)	-				
E3B94	Régularisation prorata déduction (art. 40 CTCA)					7,537,690
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art. 18 CTCA)					7,150,804
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)					386,886
Total des déductions a opérer(B)		7,150,804				386,886
C/ TVA à Payer						
E3B97	- Total des droits dus Régularisation du prorata (art. 40 CTCA)					7,537,690
E3B98	- Reversement (art. 40 CTCA)					
TOTAL A RAPPELER (C)						7,537,690
E3B00	- Total des déductions A PAYER au titre du mois (C-B)					7,150,804
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)					386,886

الملاحق رقم (03)

المصادر والمراجع

قائمة المراجع والمصادر

- 1- إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة، معايير وإجراءات، ط5، منشورات جامعة قار يونس، بنغازي، ليبيا، 2008.
- 2- أمين السيد أحمد لطفي ، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، مصر، 2005 ،
- 3- بادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3 ، دار وائل للنشر، الأردن، 2006 ،
- 4- بوعلام وطي ، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الإقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الإقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005.
- 5- بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرق للنشر، البويرة، الجزائر، 2010.
- 6- د محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر ، 2004.
- 7- عبد الفتاح محمد فصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2005 .
- 8- في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.
- 9- محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 .
- 10- محمد حولي ، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة -مؤسسة الحديد والفسفات" فر فوس " فرع نقل الموارد المنجمية sotrominc مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، اتصائر، 2009
- 11- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2008
- 12- مسعود صديقي ، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010 ، .
- 13- منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
- 14- وليم توماس وامرسون هنريكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، ط1، دار المريخ للنشر، السعودية، 1998.

المراجع الاجنبية

- Guide pratique des déclarations fiscale , Ministère des finances, Direction général des ¹
impôts, 2014.
- Mir Mohamed Alavi. Nikje, Polyurethane waste reduction and recycling from bench to ²
pilot scales, Designed monomers and polymers, France, Vol.14, 2011.
- Ganiya K. Latinwo, et al, Effects of calcium carbonate of different compositions and ³
particle size distributions on the mechanical
- Samuel E. Agarry et al, Model performance of filled flexible polyurethane foame, ⁴
American journal of polymer science, USA, Vol.5,
- Uzoma.P.C et al, development of alternative extenders for flexible polyurethane foame ⁵
production using bambara nut shell and con cheff, The international journal of
engineering and science, vol 4. Issue 7,2015,
- M. Colin: la vérification fiscale, Edition economica, Paris, 1985. ⁶
- Atic, l'audit naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet atic, d'après 50
responsable d'audit interne, paris 1985.
No.1, 2015.
- properties of flexible polyurethane foam, Nature et Science, USA, vol.8, No.9, 2010.
- Ridha khellassi, présentation et mise en place d'une service d'audit fiscale, mémoire de ⁷
fin d'étude, 2001.

المواقع الالكترونية

- <http://www.dow.com/en-us/products/voranateisocyanate.11/10/2018> -1
- <inerchin.ru/docs/des;odur%2044v20%20.pdf>.11/10 -2
- <tps://www.almrsl.com/post/337464>. 20/10/2017 . -3
- <www.matweb.com/search/datasheetesct.aspx?matguid=80dac4840a284bc4b1efd> -4
fed045e95a. 11/10/2018
- <www.thijes.com> -5

المذكرات:

- 1- أحمد لعناق ، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة ، جامعة ورقلة، الجزائر 2012 .
- 2- الاخضر لقلطي ، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر- دراسة حالة من خلال الاستبيان -مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009
- 3- اسمر عبد الرحمان محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2004.
- 4- اسيا العقون، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الوفاء بالالتزامات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
- 5- بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة- دراسة حالة مؤسسة نפטال "حاسي مسعود"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر
- 6- بعضي آسيا مساهمة تسيير القيمة في التحكم في تكاليف الإنتاج في المؤسسة الصناعية الجزائرية دراسة حالة : مؤسسة رغوّة الجنوب بتقوت ، مذكرة متطلبات نيل شهادة الدكتوراه علوم التسيير
- 7- بوعلام وطي ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.
- 8- د عبد السلام وكواك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر -دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي - ، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة ، الجزائر.
- 9- د نجاة حاجي ، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة دراسة حالة مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
- 10- دلال عيسى موسى ميسمي، السياسة الضريبية و دورها في تنمية الإقتصاد، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006.
- 11- راضية بن يزّه ، أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات قطاع الخدمات - مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012
- 12- رضا خلاصي ، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000
- 13- سعد داشر ، عبد الحق عبدلي ، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجبائية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، لجزائر ،2005.

- 14- سمية قموش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر ، 2012، ص: 50-51 بتصرف).
- 15- صالح حميدانو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية- دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي -مذكرة ماجستير ، غير منشورة جامعة
- 16- عبد الرحمان الدهومي وآخرون، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة أدرار، الجزائر ، 2014.
- 17- عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009
- 18- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2009.
- 19- عياشى عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل. 1992-2009، حالة ولاية المسيلة - مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر ، الجزائر، 2006.
- 20- فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة ، جامعة المسيلة، الجزائر، 2004
- 21- فتيحة أميرة ، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية
- 22- فيروز لقبيشي ، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة دراسة حالة - مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
- 23- لطيفة بوذن، المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر، سنة 2008،
- 24- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2011 .
- 25- محمد هشام ملوكة ، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير ، بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ،
- 26- مصطفى عوادي ، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة أم البواقي، 2008، ص: 117.
- ورقلة، الجزائر، 2012 .