



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

مسار علوم مالية ومحاسبة، التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير

الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري ETUO بورقلة

من اعداد الطالب: جوهري يونس

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	(أستاذ "..." - جامعة ورقلة)	د /
مشرفا ومقررا	(أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة)	د / عتيق العلا
مناقشا	(أستاذ "..." - جامعة ورقلة)	د /

السنة الجامعية: 2020/2019



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

مسار علوم مالية ومحاسبة، التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير

الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري ETUO بورقلة

من اعداد الطالب: جوهري يونس

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	(أستاذ "..." - جامعة ورقلة)	د /
مشرفا ومقررا	(أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة)	د / عتيق العلا
مناقشا	(أستاذ "..." - جامعة ورقلة)	د /

السنة الجامعية: 2020/2019

الإهداء

"بسم لله بدأت، وبالعقل فكرت، وباللسان عبرت، وبالقلم خطت"

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى

◆ الى كل من اسمهما عال وقدرهما يلوح في العاللي.

◆ الى أمي وأبي أعلى انسانين في حياتي، اللذان كانا لي سندا، واللذان ارادا

لي الأفضل ودفعاني لأمضي قدما نحو مستقبل منشود، حفصهما لله.

◆ الى من أتق اسم معهم المحبة الأسرية أخي وأخواتي.

◆ الى كل من جمعني معه لحظة خير وعلاقة محبة، الى كل زملائي بكلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

◆ الى كل أسرتي، أهدي ثمرة عملي هذا، راجيا من المولى عز وجل ان يجد

القبول والنجاح ان شاء الله.

جوهري يونس

الشكر والتقدير

الحمد لله على سائر نعمه وعلى فضله العظيم أن وفقني وقدرني على إتمام هذا العمل، والصلاة والسلام على أشرف الخلق سيدنا محمد وعلى آله وصحبه الأطهار ما تعاقب الليل والنهار.

يشرفني أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف عتيق العلاء، وإلى جميع الأساتذة بقسم العلوم المالية والمحاسبة الذين أكن لهم كامل الاحترام والتقدير، كما لا يسعني إلا أن أشكر كل من تلقيت منه علما صالحا أو عملا مفيدا عائلتي وزملائي في دفعة الماجستير تخصص محاسبة وجباية معمقة.

كما أتقدم بالشكر الخالص لرئيس مصلحة المالية والمحاسبة غالمي حميد الذي قدم يد المساعدة في الدراسة التطبيقية وإلى كل من قدم يد العون من قريب أو بعيد. وأتقدم بعميق الشكر والاحترام إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم وتكرمهم بتقييم هذه المذكرة.

جوهري يونس

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية كآلية لرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري بورقلة، ونظرا لأهمية العامل الجبائي في المؤسسة فإن المراجعة الجبائية تسمح بتقدير المخاطر الجبائي وتقييمه لتفادي المؤسسة عقوبات وغرامات من خلال وضعها في موضع قانوني تجاه الإدارة الضريبية باعتبارها أداة فعالة تعمل على تقليص العبء الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة أيضا إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول المخاطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة، كما تسعى لتحقيق الانتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية بالإضافة إلى الاستعانة بخدمات المراجعة الجبائية لتحسين قدرة إدارة المخاطر في فهم وتحديد المخاطر الجبائية وتسييرها وبالتالي ضمان تحقيق الأمن وتسيير جبائي فعال بالمؤسسة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، المراجعة الجبائية، مخاطر جبائية، تسيير المخاطر الجبائية، الأمن الجبائي، العبء الضريبي.

Résumé :

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'audit fiscal en tant que mécanisme pour augmenter l'efficacité de la gestion fiscale dans l'entreprise économique à travers une étude de cas de l'entreprise de transport urbain et suburbain à Ouargla, et compte tenu de l'importance du facteur fiscale dans l'entreprise, l'audit fiscale permet d'évaluation du risque fiscale pour éviter l'entreprise encourt des pénalités et des amendes et en le plaçant dans une position juridique vers l'administration fiscale comme un outil efficace qui réduit la charge fiscale.

L'étude a conclu aussi que l'audit fiscale permet d'obtenir des indicateurs sur l'ampleur du risque fiscale encouru par l'entreprise, ainsi il s'attache à vérifier la régularité et l'efficacité de la gestion fiscale de l'entreprise ayant pour objectif d'éviter les risques fiscaux pouvant affecter sa situation financière. En plus l'importance de l'audit fiscale permet l'amélioration de la capacité de la gestion fiscale des risques dans la compréhension et l'identification et gestion des risques et d'assurer ainsi sa sécurité et gestion fiscale dans l'entreprise économique.

Mot clé : Gestion Fiscale, Audit fiscale, Risque fiscale, Gestion des risques fiscaux, Sécurité fiscale, Charge fiscale.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	الإهداء
-	الشكر والتقدير
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الرموز والاختصارات
أ	المقدمة العامة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي	
3	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية
20	المبحث الثاني: الإطار النظري للتسيير الجبائي
35	المبحث الثالث: الدراسات السابقة للموضوع
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة	
44	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
48	المبحث الثاني: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه الحضري بولاية ورقلة
71	المبحث الثالث تحليل النتائج والتأكد من صحة الفرضيات
75	الخاتمة العامة
78	قائمة المراجع
83	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	29
02	أهداف ومهام مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري لولاية ورقلة	46
03	الخصائص المالية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري	49
04	الضرائب الرسوم المفروضة على المؤسسة	51
05	يمثل الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017 – 2019	52
06	يمثل الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2017 – 2019	54
01-07	يمثل الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2019	56
02-07	يمثل مجموع الحسومات للرسم على القيمة المضافة لشهر ديسمبر	57
08	يمثل الضريبة على أرباح الشركات لسنوات 2017 – 2019	58
09	يمثل التكاليف الجبائية الشهرية والسنوية لسنوات 2017 – 2019	59
10	يمثل مدى توافق إيداع التصريحات الجبائية مع الآجال القانونية	60
11	تقييم كفاءة ومؤهلات الشخص المكلف بالتسيير الجبائي والمراجعة الجبائية	62
12	تقييم لمعرفة التنظيم والتسيير الجبائي فيما يتعلق بالوظيفة الجبائية	63
13	تقييم نظام الرقابة الداخلية من ناحية التسيير الجبائي للمؤسسة	65
14	تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الرسم على النشاط المهني (TAP)	66
15	تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات والأجور (IRG/S)	67
16	تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	68

69	تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (TVA)	17
73	ملخص نتائج الفرضيات	18

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
7	وصف المراجعة الجبائية	01
9	توضيح دور المراجعة الجبائية الداخلية	02
10	توضيح دور المراجعة الجبائية الخارجية	03
14	مهام المراجعة الجبائية	04
47	الهيكل التنظيمي للمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري لولاية ورقلة	05
50	تطور الخصائص المالية خلال الفترة من 2016 إلى 2019	06
53	تطور الرسم على النشاط المهني TAP خلال السنوات 2017-2019	07
55	تطور الضريبة على الدخل الإجمالي IRG خلال السنوات 2017-2019	08
58	تطور الضريبة على أرباح الشركات IBS خلال السنوات 2017-2019	09

قائمة الملاحق

صفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
84	ميزان المراجعة لسنة 2019	01
87	التصريح السنوي (G04) لسنة 2019	02
89	ميزانية الأصول لسنة 2019	03
90	ميزانية الخصوم لسنة 2019	04
91	جدول حسابات النتائج لسنة 2019	05
93	التصريح السنوي (G29) لسنة 2019	06
94	التصريح الشهري (G50) لشهر جانفي لسنة 2019	07
96	التصريح الشهري (G50) لشهر فيفري لسنة 2019	08
98	التصريح الشهري (G50) لشهر مارس لسنة 2019	09
100	التصريح الشهري (G50) لشهر أفريل لسنة 2019	10
102	مداخيل شهر ماي سنة 2019	11
103	التصريح الشهري (G50) لشهر ماي لسنة 2019	12
105	التصريح بالرسم على قسيمة السيارات لسنة 2019	13
106	التصريح بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2019	14
108	وصل دفع الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2019	15
109	التصريح الشهري (G50) لشهر أكتوبر سنة 2018 متضمن عقوبات تأخير	16
112	جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (T09) لسنة 2019	17

قائمة الرموز والاختصارات

الرموز والاختصارات	شرح باللغة الفرنسية	شرح باللغة العربية	الرقم
IRG	Impôt sur le Revenu Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	01
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	02
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnel	الرسم على النشاط المهني	03
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	04
DT	Droit de Timbre	حقوق الطابع	05
IFU	Impôt Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة	06
DGE	Direction des Grandes Entreprise	مديرية كبريات المؤسسات	07
DGI	Direction Générale des Impôts	المديرية العامة للضرائب	08
FNI	Fonds National d'Investissement	الصندوق الوطني للاستثمار	09
ETUS	Entreprise de Transport Urbain et Suburbain	مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري	10

المقدمة

توطئة:

تشكل الضرائب والرسوم أهم مورد مالي لميزانية الدولة والجماعات المحلية حيث تساهم وبشكل فعال في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، وقد عهد المشرع الجبائي الجزائري لإدارة الضرائب والخزينة العامة أمر فرض وتحصيل الضرائب، كما زودها بحق السلطة وأمدتها بامتيازات عامة بما يكفي لأداء وظيفتها.

وعليه، فإن التطور الاقتصادي المستمر وتعميم التبادلات الدولية وكذا المنافسة القوية إضافة الى أهمية وظيفة الجباية بالنسبة للمؤسسة، كما فرضت على هذه الأخيرة تسخير جميع مواردها المحصورة في المجال الجبائي أي على المؤسسة التمكن من معرفة محيط والإطار القانوني وأن تكون على دراية تامة بوضعيتها الجبائية، وأن هذه الوضعية يمكن أن تكون مسؤولة عن عبء مالي ثقيل على المؤسسة والناجم عن نقص فعالية الأداء الجبائي. كما يمكن أن تكون مسؤولة في تعرض هذه الأخيرة الى عقوبات نتيجة اكتشاف الأخطاء والانحرافات من طرف الإدارة الجبائية نتيجة نقص في الانضباط اتجاه الالتزامات الجبائية.

ومن أهم الأدوات المحافظة على ذلك هي المراجعة الجبائية التي تعتبر أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة ونزاهة الحالة الجبائية للمؤسسة وخلوها من المخاطر الجبائي. كما أن المراجعة الجبائية للمؤسسة تحرص على التحكم في المؤسسة على التزاماتها الجبائية من خلال إيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم وكذلك تحديد الأوعية الضريبية التزاما بالنظام الضريبي المطبق واحتراما للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وذلك تفاديا للمخاطر الجبائية. وتعتبر الفائدة المرجوة من هذه المراجعة، هو تحديد نجاعة وفعالية المراجعة الجبائية في التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف ولمعرفة الأخطار التي تهدد المؤسسة، إضافة الى تقييم جودة المخرجات الجبائية والتي تعبر عن الصورة الحسنة للمؤسسة تجاه إدارة الضرائب.

وبهذا الصدد نجد أن المراجعة الجبائية التي تعمل على تصويب خطى المؤسسة نحو بلوغ أهدافها في هذا الجانب من خلال التقدير الجيد للمخاطر الجبائي المتوقع الحدوث، مما يجنب المؤسسة تكاليف جبائية إضافية تضعف من أداها التسييري والمالي، ومن هنا يمكن القول انه في إطار تعامل المؤسسة مع هاته الواجبات والتمتع بالحقوق بضمان مصالح كلا الطرفين بتوظيف السبل ولتحقيق ذلك مما ينعكس في صورة تجسد علاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية بتفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي.

إشكالية الدراسة:

بغية معالجة هذا الموضوع تبلور معالم الإشكالية الأساسية والتي يمكن صياغتها فيما يلي:

- ما مدى فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

ومعالجة هاته الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل محاور الدراسة يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ما المقصود بالمراجعة الجبائية؟ وماهي أهدافها؟
- هل تسمح المراجعة الجبائية في الكشف عن المخاطر الجبائية؟
- الى أي مدى تلعب كفاءات المسير الجبائي دورا فعالا في تقليل التكاليف الجبائية؟
- كيف تساهم المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي؟

الفرضيات:

- المراجعة الجبائية تحقق الانتظام والكفاءة الضريبية وهي وسيلة لمعرفة مدى فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة الاقتصادية.
- كفاءات ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف والمخاطر الجبائية.
- القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة سيؤثر بشكل إيجابي على أداء التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

أسباب اختيار الموضوع:

- أسباب ذاتية:
 - الميل الشخصي لدراسة هذا النوع من المواضيع المتعلقة بالجبائية.
- أسباب موضوعية
 - محاولة إثراء الدراسات الجبائية عامة والمراجعة الجبائية خاصة، والتعريف بالدور الأساسي للتسيير الجبائي ومدى فعاليته في المؤسسات الاقتصادية.
 - المساهمة في تقديم أهم طرق لمعالجة مشاكل المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المؤسسة.
 - محاولة إبراز مكانة دور المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المؤسسة.

أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية.
- إبراز مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تفعيل عملية تسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية بغرض تجنبها مخاطر جبائية متعددة.
- توضيح مدى انعكاس المراجعة الجبائية على تحسين أداء والرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

أهمية الدراسة:

- تكمن أهمية الدراسة في تناولها لموضوع المراجعة الجبائية وما تقدمه للمؤسسة الاقتصادية من خدمات تجعلها في مأمن جبائي.
- إبراز أن التسيير الجبائي الأمثل هو الذي يمكن المؤسسة من التحكم في الخطر الجبائي من خلال توعية المكلف بالضريبة بالطرق التي تضعه وضع قانوني يمكنه من الاستفادة من الامتيازات التي تمنحها التشريعات الجبائية أي عن طريق القراءة الجيدة للنصوص التشريعية، وهذا ما يتحقق بتفعيل المراجعة الجبائية كآلية للرفع من كفاءة التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.

حدود الدراسة:

- **حدود الزمنية:** تمت الحدود الزمنية لدراسة الحالية في شهر ديسمبر إلى غاية شهر جوان سنة 2020/2019.
- **حدود المكانية:** من أجل تسليط الضوء على فعالية المراجعة الجبائية في التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تم اختيار مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري لولاية ورقلة، بهدف إبراز مدى التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية وكيفية تسييرها لمختلف الضرائب والرسوم.
- **حدود الموضوعية:** اهتمت هذه الدراسة بدراسة موضوع فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

- **المنهج:** تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهج الوصفي والتحليلي من جهة وقراءة لبعض الدراسات السابقة بالنسبة للجانب النظري، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فتم اختيار مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري من أجل اسقاط الجانب النظري عليها وقد تم استخدام منهج دراسة الحالة.
- **الأدوات المستخدمة:** تم الاستعانة بمجموعة من الأدوات بالنسبة للدراسة النظرية والميدانية وكانت كالآتي:
 - **المسح الكتبي:** حيث تم الاطلاع على مختلف الكتب والمذكرات والمقالات إضافة الى مختلف القوانين والتشريعات التي لها علاقة بموضوع الدراسة.
 - **المقابلة:** كانت مع الإطار والمسيرين في المؤسسة.

صعوبات الدراسة:

- افتقار المؤسسات لمصلحة خاصة بالمراجعة والتسيير الجبائي.
- قلة المراجع والكتب والمصادر الحديثة المتعلقة بلب الموضوع.

هيكل الدراسة:

قصد معالجة الإشكالية الرئيسية والوصول إلى أهداف المرجوة من هذه الدراسة، اقتضت الدراسة تناول الموضوع في فصلين:

➤ الفصل الأول: حيث نتطرق فيه إلى الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- **المبحث الأول:** حيث تضمن مفاهيم حول المراجعة الجبائية وأهدافها ومبادئها وحدودها، وكذلك مراحل سير مهمة المراجع الجبائي
- **المبحث الثاني:** سنحاول فيه التطرق إلى مفاهيم حول ماهية التسيير الجبائي وتناول ماهية الخطر الجبائي ومعرفة المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في التشريع الجبائي
- **المبحث الثالث:** فقد قمنا بعرض بعض الدراسات السابقة للموضوع باللغة العربية والأجنبية في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني فقد قمنا بمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسات الحالية مبرزين فيها أوجه التشابه والاختلاف وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.

➤ الفصل الثاني: فقد خصصناه لدراسة الحالة من أجل إعطاء صورة عن تقييم الممارسات المراجعة الجبائية وفعاليتها في

التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية للنقل الحضري والشبه الحضري، كما يتمحور هذا الفصل على ثلاث مباحث والمتمثلة في:

- **المبحث الأول:** ذكرنا فيه الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ومنهجيتها
 - **المبحث الثاني:** تطرقنا فيه إلى تشخيص الوضعية الجبائية وتقييم عملية تسيير الضرائب والرسوم لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري، وتم تخصيصه لدراسة التطبيقية من خلال طرح أسئلة مع المسؤول المتمثل في رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وتحليلها والتعليق عليها
 - **المبحث الثالث:** تم التطرق فيه إلى اختبار الفرضيات والوصول إلى نتائج وتحليلها.
- وفي الأخير تطرقنا في هذا البحث إلى أهم نتائج الدراسة والتوصيات والاقتراحات التي رأيناها مناسبة للمؤسسة محل الدراسة، بالإضافة إلى اقتراح آفاق مستقبلية للبحث.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير

الجبائي

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

تمهيد:

تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة من وسائل التسيير الجبائي التي تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها المنشودة، وبالرغم لأهمية التي تلعبها المراجعة الجبائية في المؤسسة إلا أن بعض المؤسسات في الجزائر تكتسي غياب تام من حيث عملية المراجعة الجبائية، ولمعالجة موضوع فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية يجدر بنا الإشارة الى الإلمام ومعرفة مفاهيم التي تقودنا الى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل والذي سنتطرق فيه الى ابراز عموميات حول المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، وتم تقسيمها الى:

- المبحث الأول: يتناول الإطار النظري حول المراجعة الجبائية.
- المبحث الثاني: يتناول مفاهيم حول التسيير الجبائي وماهية الخطر الجبائي، المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري.
- المبحث الثالث: تمت فيه عرض للدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية

تختلف وسائل المراجعة من مؤسسة لأخرى نظرا لزيادة حجم أعمال واتساع المجال الذي تعمل فيه المؤسسات والتطور التكنولوجي الذي ساهم في التغيير الجذري لأساليب المراجعة وهو ما يحمل المراجع مسؤوليات كبيرة، كما تعد المراجعة الجبائية كضرورة حتمية من أجل الوصول إلى تسيير جبائي أمثل في المؤسسات الاقتصادية، بحيث تمكن من تحديد الخطر الجبائي ومسبباته كما انها تحسن من جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة

مرت المراجعة بعدة مراحل وهذا نظرا للتطور الذي تشهده من فترة لأخرى، وحسب هذا التطور أعطيت عدة مفاهيم لها، وهو ما سنعرضه في هذا المطلب من تعريف للمراجعة وأهميتها والأهداف المرجوة منها وكذلك المعايير التي تركز عليها.

الفرع الأول: تعريف المراجعة

هناك عدة تعريفات للمراجعة ومن بينها:

- **التعريف الأول:** المراجعة هي عملية فحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم للمنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي في محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها.¹
- **التعريف الثاني:** هي عملية فحص واختبار للبنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع الى حسابات سجلات المنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي محايد حول عدالة القوائم المالية.²
- **التعريف الثالث:** هي عملية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني.³

ومن خلال ما تم سرده في التعريفات السابقة يمكن استخلاص ثلاثة عناصر أساسية تركز عليها المراجعة وهي:

- ✓ الفحص؛
- ✓ التحقيق؛
- ✓ التقارير (إبداء الرأي).

¹ عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مكتبة شباب الجامعة، بيروت، 1994، ص27.

² إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر والتوزيع، 1996، ص12.

³ هادي التميمي، مدخل التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص200.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

الفرع الثاني: أهمية المراجعة والأهداف المرجوة منها

1. أهمية المراجعة:

ترجع أهمية المراجعة الى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المنشأة كلما زاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية وكلما أصبحت مهمة المراجع أكثر صعوبة نظرا لاستخدام هذه البيانات في اتخاذ القرارات أو القرارات الاقتصادية¹، وتتمثل الجهات المستفيدة من المراجعة في:

✓ أصحاب رأس المال (المستثمرون)؛

✓ إدارة المؤسسة؛

✓ البنوك؛

✓ الجهات الحكومية (إدارة الضرائب).

وهناك متعاملون مع المؤسسة يولون اهتماما كبيرا بنتائج المراجعة لمعرفة سلامة المركز المالي، السيولة المتاحة لدى المؤسسة، وهو ما يزيد من ثقتهم تجاه المؤسسة ويزيد من اتساع مجالات التعامل معها.

2. أهداف المراجعة:

ويمكن تقسيم أهداف المراجعة الى أهداف رئيسية (تقليدية) وأهداف حديثة:

■ الأهداف الرئيسية (التقليدية):

وتتمثل هاته الأهداف في:

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المقيدة في دفاتر وسجلات المؤسسة والحكم على مدى الاعتماد عليها؛
- التحقق من الوجود الفعلي للعناصر المادية والتأكد من أن جميع الممتلكات المقيدة في القوائم المالية موجودة فعلا؛
- التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء وأعمال الغش والتزوير وذلك من خلال تدعيم المؤسسة بنظام رقابة داخلية تحدته الزيارات الفحائية لمراجع الحسابات؛
- التأكد من أن كل العمليات المسجلة محاسبيا مقيمة وفق المبادئ المحاسبية المعروفة والمتفق عليها الذي نص عليها النظام الوطني المحاسبي.²

■ الأهداف الحديثة:

تحديث أهداف المراجعة كانت نتيجة التطور الذي شهده العالم وهي:

- تقييم الأداء ورفع مستوى فاعلية المؤسسة ومراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها؛

¹ أمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002، ص38.

² محمد حولي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص11.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛¹
- إعطاء صورة حسنة على المؤسسة لمستخدمي القوائم المالية ومنحهم الثقة بما يصدره المراجع من أحكام.²

الفرع الثالث: معايير المراجعة

إن المبادئ العامة التي تحكم عمليات المراجعة تعرف بمعايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها، وهي تمثل الإطار العام الذي من خلاله يقوم المراجع باستخدام إجراءات المراجعة المناسبة والتي يراها ضرورية في الظروف المحيطة وفي جميع مراحل عملية المراجعة.³

وتتكون معايير المراجعة من عشرة معايير مقسمة الى ثلاث مجموعات حسب مجمع المحاسبين الأمريكي وهي:

- ✓ **معايير عامة (شخصية):** وهي مجموعة المعايير التي تتعلق بالتكوين الذاتي لمن يزاولون مهنة المراجعة ولهذا أطلق عليه معايير شخصية من طرف البعض؛
 - ✓ **معايير العمل الميداني:** وهي عبارة عن مجموعة المعايير المتعلقة بإجراءات تنفيذ عملية المراجعة؛
 - ✓ **معايير إعداد التقرير:** وهي عبارة عن مجموعة المعايير المتعلقة بإعداد التقرير وشروط ذلك التقرير.
- وتعتبر هذه المعايير المعمول بها في معظم دول العالم، لأنها تعتبر بمثابة المستويات المثلى تقريباً.⁴

المطلب الثاني: ماهية المراجعة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية وأهميتها

أولاً: مفهوم المراجعة الجبائية

وردت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية يمكن ذكر البعض منها كالآتي:

- 1) تعريف الأستاذ ولهي بوعلام أن المراجعة الجبائية "هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة واحترام القوانين الجبائية من جهة وبغرض تحرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المالية المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية".⁵
- 2) كما عرف الباحث رضا خلاصي المراجعة الجبائية على أنها "عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم، الهدف منه هو إعداد وتشخيص جبائي للمؤسسة".⁶

¹ محمد حولي، مرجع سبق ذكره، ص10.

² الأخصر لقلبي، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، 2009، ص22

³ ادريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قار بونس، ليبيا، 2008، ص15.

⁴ فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومة المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة مسيلة، 2004، ص44.

⁵ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص9.

⁶ خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2000، ص20.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

(3) عرفها الدكتور "P.Bougan et J.M.vallée" المراجعة الجبائية على أنها: "الفحص المحاسبي المطبق وهي عبارة عن مراقبة واحترام القوانين الجبائية".¹

(4) تعريف "J.f.costa et A.mikol" للمراجعة الجبائية على أنها: "هي اختبار هدفها التحقق من أن نشاط المؤسسة يتزم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية إضافة لاحترام القواعد الجبائية".²

(5) عرفت "Atic" المراجعة الجبائية: "بأنها تسمح بإبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للمنشأة وطريقة توظيفها، فالجبائية هي موضوع المراجعة داخل المؤسسة".³

(6) تعريف الأستاذين "P.boutgon et Vallée" من خلال كتابيهما "Audit gestion fiscal" للمراجعة الجبائية على أنها: "تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجبائية في إطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة".⁴

(7) يمكننا القول إن المراجعة الجبائية هي عملية ينفذها طرف داخلي أو خارجي تقودنا الى أن:

- التدقيق في الوضعية الجبائية للمؤسسة؛
- منح التحسينات اللازمة للإجراءات الجبائية؛
- تحديد التشوهات المؤثرة على الإجراءات ذات الطبيعة الجبائية؛
- تقييم المخاطر الجبائية التي تتكبدتها المؤسسة نتيجة التقصير أو الحذف؛
- التحقق من استفادة الشركة من الامتيازات الممنوحة كالإعفاءات الجبائية أو الهيكل القانوني.⁵

ومما سبق من التعريفات نستنتج بأن المراجعة الجبائية هي عبارة عن فحص انتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة وذلك يتعلق بمدى احترام والتزام المؤسسات للتصريحات الواجب القيام بها والقواعد الخاصة لتحديد الوعاء الضريبي والنتيجة الخاضعة، كما تعطي المراجعة الجبائية قابلية استعمال المؤسسة لفائدتها بحيث أنها تساهم في الأمن الجبائي وكذا تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة.

¹ ولهي بوعلام، الملتقى الدولي الأول حول "المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 04-03 ماي 2005، ص02.

² راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 12، جوان 2017، ص487.

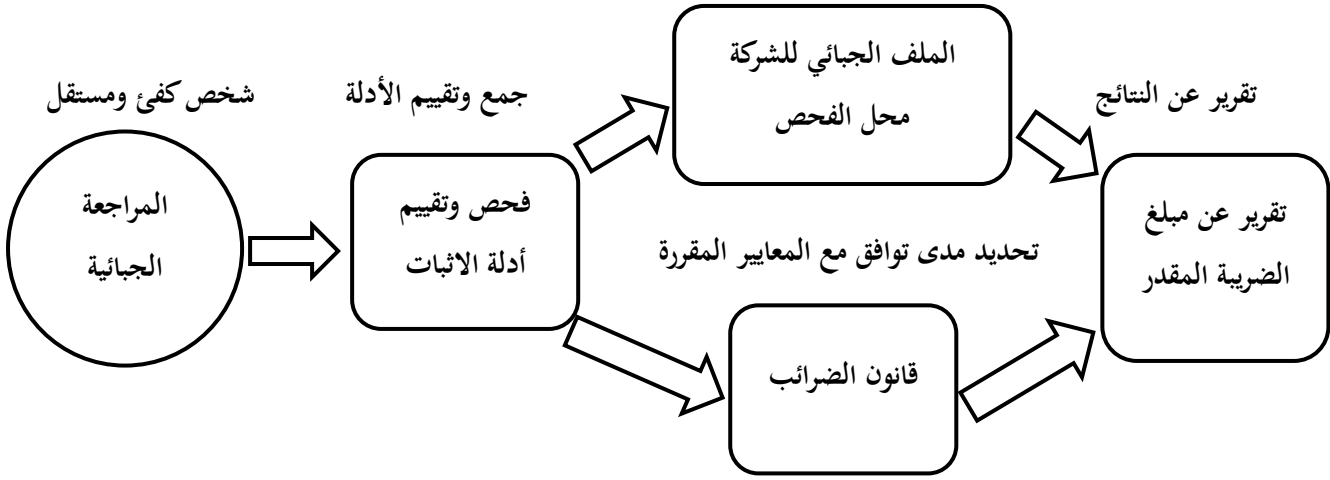
³ ATIC, L'audit naissance d'un Fonction, par le cabinet ATIC, Auprès, 50 responsables, Audit-interne, Paris, 1985, P38.

⁴ فحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 17، 2017، ص193.

⁵ لعناق أحمد، المراجعة الداخلية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية في المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2012، ص10.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

الشكل رقم (01): وصف المراجعة الجبائية



المصدر: ألفتين أرينز، جيمس لوبك: ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، المراجعة مدخل متكامل، دار النشر، الرياض، المملكة العربية، 2002، ص 55.

ثانيا: مستويات المراجعة الجبائية

للمراجعة الجبائية مستويات وهي:

- ✓ **مراجعة الأمان:** هذا المستوى يهدف إلى تحليل نقدي لاحترام الإجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي؛
- ✓ **مراجعة المصدقية:** يهدف هذا المستوى إلى التحقق من مصداقية المعلومات المستعملة من طرف أصحاب القرار داخل المؤسسة، إضافة إلى تقييم أداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية؛
- ✓ **مراجعة الفعالية:** يهدف هذا المستوى الحكم على فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الأمن والأداء.¹

ثالثا: أهمية المراجعة الجبائية

تمثل المراجعة الجبائية عملية منظمة ومبنية على خبرة الكاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهميتها حيث تستمد أحكامها من القوانين والمعايير المهنية الأخرى، وتكمن أهميتها في كونها وسيط لها غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين حيث يجب أن تتسم بالدقة اللازمة لعمل المراجع الجبائي والمساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكيد للمكلفين بالضريبة الذين يقدمون التصريحات بأن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة وبدون تمييز بينهم، وكذلك يهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي ويحافظ على حقوق المكلفين وحقوق الدولة بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له

¹ ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص 13.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

وتقليل حالات التهرب والغش الضريبي وزيادة حصيلة الضريبة، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية.¹

الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية والانتقادات الموجه لها

أولاً: أنواع المراجعة الجبائية

باعتبار أن المراجعة الجبائية هي فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة، حيث يقوم بهذه المهمة شخص أو مجموعة أشخاص يفترض فيهم توفر الكفاءة والاستقلالية اللازمتين للخروج برأي في محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى نجاعة التسيير الضريبي في الاقتصاد من التكلفة الضريبية وهذا بمراقبة مدى احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة.

ويمكننا تمييز أنواع المراجعة الجبائية من خلال الجهة التي تقوم بعملية المراجعة وتنقسم من هذه الزاوية إلى:

1. المراجعة الجبائية الداخلية:

إن المراجعة الجبائية الداخلية بصفة عامة هي وظيفة رقابية تمارس داخل المؤسسة، حيث أدى النمو المتزايد في أنشطة الأعمال وكبر حجم المؤسسات وتعقد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة وظهور الحاجة إلى وجود الرقابة الداخلية كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية، حماية الأصول، التحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وما تحتوي عليه من بيانات وتقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة، كفاءة العاملين فيها إذا ترتب ذلك الاعتراف بالدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية كوظيفة رقابية تمد إلى كل الجوانب المالية والتشغيلية في المؤسسة، واتساع نطاق استخدامها وأصبحت تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات.

فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التأكد مما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، وأن المعلومات صادقة، والعمليات والتنظيمات فعالة، وأن الهياكل واضحة ومناسبة.²

ويمكن استخلاص تعريف للمراجعة الجبائية الداخلية بأنها:

" مهمة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص أجراء داخل المؤسسة يقومون بوظائفهم تحت تصرف الإدارة، فالمراجعة الجبائية الداخلية هي فحص تقني صارم ومتقن يقوم به المراجع الداخلي الذي يتصف بالاستقلالية والكفاءة المهنية قصد الخروج برأي في

¹ العطاوي هاجر، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مسيلة، الجزائر، 2015/2014، ص 41.

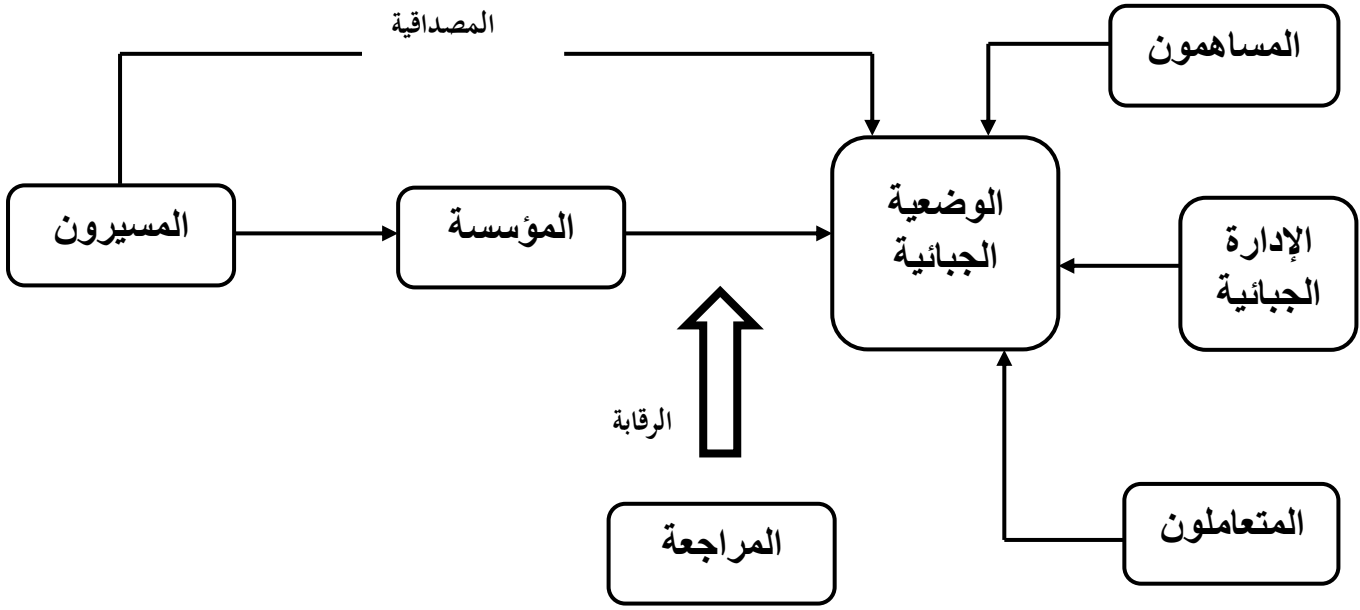
² بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر طبعة 2، 2005.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

محاييد ومبرر عن مدى دقة وصدقية المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وهذا من وجهة نظر القواعد القانونية والإجراءات السارية المفعول".¹

توضيح دور المراجعة الجبائية الداخلية:

الشكل رقم (02): توضيح دور المراجعة الجبائية الداخلية



Source : Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de Cabinet, Thèse de doctorat en de Gestion, Université des sciences sociales, Tonlousel, 2000, Page3

الشكل يوضح اهتمام كل من المساهمين والإدارة الجبائية ومختلف الأطراف بالمراجعة الجبائية الداخلية لما تصفه من مصداقية حول مختلف البيانات ذات الطابع الجبائي والتي تعكس الوضعية الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى اعتماد المسيرين على هذه البيانات المدققة للتمكن من اتخاذ القرارات الإستراتيجية بالمؤسسة.²

2. المراجعة الجبائية الخارجية:

ينسب هذا النوع من المراجعة إلى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من اجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير من الناحية الجبائية، وتتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة، وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية،

¹ حميدانو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص 39-40.

² Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateur de cabinet, thèse de doctorat en gestion, université des sciences sociales, tonlousel, 2000, page 3.

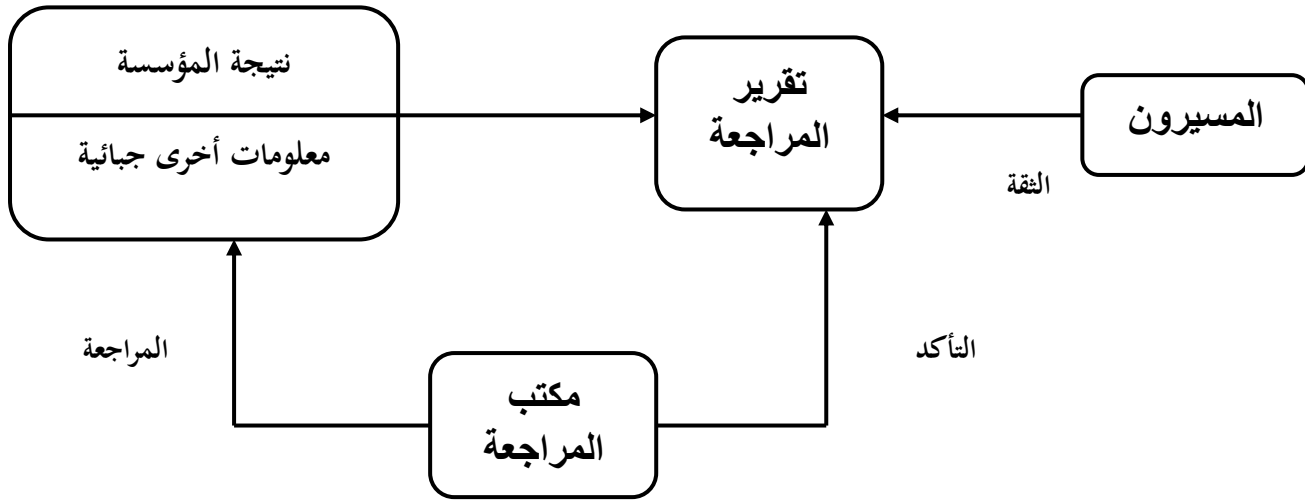
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي ان المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.¹

والشكل التالي يبرز الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في المؤسسات الاقتصادية لإرساء مناخ الثقة بين المساهمين والمسيرين.

توضيح دور المراجعة الجبائية الخارجية:

الشكل رقم (03): توضيح دور المراجعة الجبائية الخارجية



Source : Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de Cabinet, Thèse de doctorat en de Gestion, Université des sciences sociales, Tonlousel, 2000, Page4

الشكل يوضح ان المسيرون يلجؤون لمكاتب المراجعة من أجل الحصول على تقرير المراجعة الجبائية الذي يضمن رأي فني محايد حول مدى صحة النتيجة الخاضعة للضريبة بالإضافة إلى الحصول على مختلف المعلومات الجبائية التي يمكن بناء عليها اتخاذ مختلف القرارات دون التعرض لمخاطر جبائية يمكن أن تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.²

ثانيا: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية

1) محدوديتها من حيث الشمولية: إن محدودية المراجعة الجبائية تنصب كلها على جزئية المراجعة الجبائية حيث أنها لا تأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب للمؤسسة مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي فقط، خاصة إذا علمنا أن موارد الجانب الجبائي محدودة جدا، وبالتالي يكون هناك تحديد لاختيارات وإعداد لألويات بين مختلف أشكال المراجعات لأن هناك تداخلا بين المستشار الجبائي ومحافظ الحسابات حيث يعمل كل منهما على الإجابة عن الاهتمامات الجبائية للمؤسسة.

¹ حميدانو صالح، مرجع سبق ذكره، ص41.

² Olivier Herbach, **idem source**, page 4.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- (2) محدوديتها من حيث الوقت: في بعض الأحيان عملية المراجعة الجبائية للمؤسسة خلال السنة تؤدي إلى عرقلة السير الحسن لبعض الوظائف خصوصا المتعلقة منها بالجانب المالي، مما يخلق اضطرابا على بعض القرارات المهمة داخل المؤسسة.
- (3) محدوديتها من حيث الخصوصية: بما أن المحاسبة والجبائية عنصران متكاملان، وبما أن الجبائية عنصر من المحاسبة فإن القيام بالمراجعة المحاسبية يؤدي بالضرورة إلى القيام بمراجعة جبائية ولو أنها جزئية من المراجعة المحاسبية، ولذلك فمن المنطقي التساؤل حول مدى استقلالية المراجعة الجبائية وقابلية الجبائية لتكون ذات هدف مراجعة خاصة.¹

الفرع الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى والمفاهيم المشابهة لها

أولا: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى

- **المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية:** هناك تشابه قائم بين المراجعة الجبائية ومراجعة الحسابات يكمن في آلية المراجعة ومراحلها المختلفة، فالأساليب والأدوات والتقنيات التي يستخدمها المراجع الجبائي في عمله تتشابه في بعض الجوانب مع الأساليب والأدوات والتقنيات في مجال مراجعة الحسابات.
- حيث يقوم كلاهما في بدأ في التخطيط وينتهيان بإعداد التقرير والنتائج، كما يستخدمان الأدوات والتقنيات اللازمة لأداء أعمال المراجعة الميدانية كما يتطلب من المراجع الجبائي ومراجع الحسابات أن يتمتعا بمجد أدنى من المواصفات العامة والشخصية لأداء تلك الأعمال بالكفاءة المطلوبة، وإن اختلفا في الأهداف المرجوة من كل منهما، فهدف مراجع الحسابات في إبداء الرأي في مدى عدالة القوائم المالية وتعبيرها الصادق عن حقيقة المركز المالي، في حين يهدف المراجع الجبائي إلى التأكد من صحة الالتزامات الضريبية المصرح بها من قبل المكلفين؛²
- **المراجعة الجبائية والمراجعة الداخلية:** إن ما هو متعارف عليه هو أن فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة ليس من اختصاص المراجع الداخلي بل يستطيع أن يدون آرائه في شكل ملاحظات حول النظام الجبائي، لتكون في نهاية الأمر بين يدي المراجع الجبائي؛
- **المراجعة الجبائية والمراجعة الخارجية:** إن المراجعة الجبائية الحقيقية هي المطبقة في الغالب من طرف المراجع الخارجي، حيث يبدأ بالتحليل لينتهي إلى اقتراح الحلول والإستراتيجيات، ولذلك فإن المراجع الخارجي يتبنى تقنيات قريبة من تلك المطبقة من طرف المراجع الجبائي؛³
- **المراجعة الجبائية والمراجعة المعلوماتية:** عملية إدماج الإعلام الآلي في المعالجة المحاسبية تسهل عمل المراجع الجبائي في إثراء وسائل التحقيق وجعلها أكثر عقلانية.⁴

ثانيا: المراجعة الجبائية والمفاهيم المشابهة لها

¹ خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص42.

² سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص24.

³ ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص12.

⁴ لقبيشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات بالمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ورقلة، 2011، ص62.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- **المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية:** إن الرقابة والمراجعة مفهومان متشابهان إلى حد ما فالمراجعة هي إجراءات الرقابة على العمليات التي تقوم بها المؤسسة في سبيل تنفيذ أهدافها، أما الرقابة فتهدف إلى البحث عن صحة وسلامة المعلومات التي تتمثل في معالجة المعلومات كعنصر أساسي، وهذا ما يجعل الرقابة من بين وسائل المراجعة الفعلية. ومن هنا يمكن القول إن المراجعة تشمل الرأي الناتج عن المراقبات وهو الهدف الأساسي للمراجعة.¹
- الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة من طرف المكلف²، أما المراجعة الجبائية فهي عبارة عن فحص انتقادي لمجمل الوضعية الجبائية لمؤسسة ما؛
- **المراجعة الجبائية والاستشارة الجبائية:** في الحقيقة الوظيفتان تشابهان إلى حد كبير، لذلك أن المراجع الجبائي يستخرج الملاحظات بواسطة التحريات، بينما المستشار الجبائي يعطي الحلول والاقتراحات لكل الملاحظات والمشاكل المستخرجة؛
- **المراجعة الجبائية والتحقق الجبائي:** الفرق بينهما أن المراجعة الجبائية تهدف إلى تحقيق الإمتثال للقواعد الجبائية، أما التحقق الجبائي فينتج عند تطبيقه من طرف الإدارة الجبائية بعض العقوبات؛
- **المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي:** تسمح المراجعة الجبائية بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة وتوضيح الاستراتيجية الجبائية لها، وذلك لغرض أن يكون التسيير الجبائي أكثر فعالية من أجل تدنية التكاليف الجبائية بالنظر أن الضريبة هي تكلفة يجب أن تسيّر بعقلانية وبطريقة مثلى، حيث أن التكلفة الجبائية معطاة بالعلاقة التالية:

$$\text{التكلفة الجبائية} = \text{مجموع الضرائب والرسوم} + \text{دراسة تكاليف الأخطاء الجبائية} + \text{التكلفة الإدارية} + \text{التكلفة المالية}$$

- التكلفة الإدارية: هي تكلفة التسيير الداخلي في حالة تأدية الواجبات الجبائية؛
 - التكلفة المالية: هي التكلفة الملحقه (العقوبات الجبائية في حالة الخطأ).
- إن المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي يساهمان في تحقيق الأهداف التالية:
- التحقق من أن المؤسسة لا تتعرض لأخطار جبائية غير معروفة؛
 - التحقق من ان المؤسسة ليست في حالة نزاعات جبائية وتعمل على تفاديها؛
 - البحث عن تطابق البيانات التي تسمح بتخفيف العبء الضريبي.³

الفرع الرابع: خصائص المراجعة الجبائية

¹ لقبوشي فيروز، نفس المرجع السابق، ص54.

² عبد الغني كحلة، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل إصلاح الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة المدينة، 2012، ص84.

³ ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص12-13.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

المراجعة هي مسعى موضوعي مبني على جمع المعلومات، الملاحظة، التحليل والتحقق من الأفعال وكذا الأداء وخصائص المراجعة الجبائية لا يتطلب البرهان عليها لأن أهداف هذه الأخيرة من مميزات القانون الجبائي وخطوات وضع مهمة المراجع الجبائي تعتبر من العوامل القوية لإظهار هذه الخصائص وأهم خاصيتين للمراجعة الجبائية¹ هما:

- قياس الخطر الجبائي للمؤسسة؛
- تقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة.

الفرع الخامس: أهداف ومهام المراجعة الجبائية

أولاً: أهداف المراجعة الجبائية

يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف، أهداف رئيسية وأهداف ثانوية:

أ - الأهداف الرئيسية:

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية؛
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول؛
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

ب - الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية؛
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الانتقاص منه؛
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي؛
- محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.²

ثانياً: مهام المراجعة الجبائية

في الحقيقة أن المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال، وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة، حيث يمكن أن تحمل على:

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

¹ نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص35.

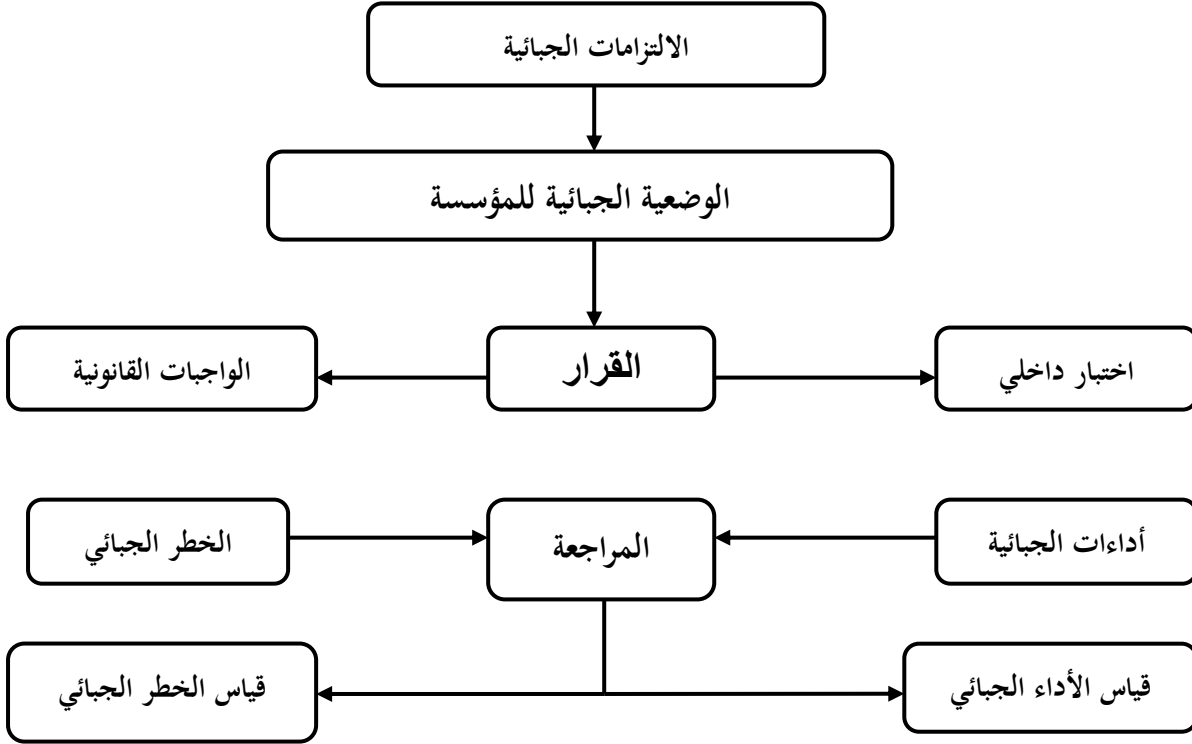
² ولهي بوعلام، مرجع السبق ذكره، ص10.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

وهذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن مهمة المراجعة الجبائية يمكن أن تخضع لأهداف أخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير مع نشاط المؤسسة وأهدافه، وأيضا السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات.¹

والشكل التالي يوضح مهمة المراجعة الجبائية:

الشكل رقم (04): مهام المراجعة الجبائية



المصدر: رضا خلاصي، "المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها"، رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر 2000، ص 42.

الفرع السادس: الفعالية الجبائية

تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعتبر مدى استخدام الموارد المتاحة، الأمر الذي يلازم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة المتمثلة في: المالية، اقتصادية واجتماعية. والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، وكون التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفعالية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف.

ومن أهم شروط نجاح الضريبة:

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 42.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- من حيث التشريع الضريبي: يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي؛
- من حيث الإدارة الضريبية: فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة ودافعي الضرائب؛
- من جهة الممول: يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعاته بعدالة الضريبة.¹

المطلب الثالث: المراجع الجبائي ومراحل سير مهمته

الفرع الأول: الكفاءات الواجب توفرها في المراجع الجبائي

بحكم المهام الموكلة للمراجع في عملية المراجعة الجبائية، فإن من الأجدر على هذا الأخير أن يكون في مستوى هذه المهمة سواء من الناحية التأهيل العلمي والعملية أو من ناحية الكفاءة المهنية المطلوبة، ويشترط في المراجع الجبائي ما يلي:

1) **التأهيل العلمي والعملية:** يتضمن عمل المراجع الجبائي عمليات الفحص والتفتيش وتقديم النصائح للمسيرين، وذلك لا بد أن يكون مؤهلا علميا أي حمل شهادة تسمح له بالقيام بالمراجعة لكل الأنشطة والعمليات المختلفة، كما أن التأهيل العلمي والعملية مكملان لبعضهما البعض عند قيام المراجع الجبائي بأداء مهمته ويجب أن يتضمن برنامج تدريب المراجع أحدث التطورات ويدرس ويطبق التوصيات التي تصورها الهيئات المتخصصة في الشؤون المحاسبية والخاصة بالمبادئ وإجراءات المراجعة الجبائية.²

كما تتمثل شروط التأهيل العلمي والعملية³ في:

- حمل شهادة خبير محاسبي حيث يجب أن تكون لديه شهادة محاسبة بالإضافة إلى سنتين خبرة؛
- تدريب لدى مكتب خبير محاسبي واعداد تقارير خلال فترة التربص ثم اجتياز امتحان الخبرة المحاسبية؛
- أن يكون لديه فروع معرفية أخرى كالتسيير، التسويق، القانون والرياضيات وكل المعارف التي لها علاقة بالمراجعة؛
- من ناحية الخبرة فهي ثلاث سنوات تأهيل مهني لحامل شهادة ليسانس، أما الذي يحمل شهادة أقل فيجب أن تكون مدة تأهيل أطول.

2) **الاستقلالية:** يجب على المراجع الجبائي أن يكون مستقل عن باقي الأنشطة التي هي موضوع مراجع، ويجب أن يكون في مستوى يسمح له بممارسة مهامه بكل موضوعية وكذا إبداء رأي حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، لا يجب على المراجع أن يكون في موضع يعرضه للخطر المتعلق بقرنته التامة في التصرف والتفكير. كما يجب على المراجع الجبائي أن يتمتع بالاستقلالية المادية والمعنوية والمالية أو في كل المجالات الأخرى، وهذا الذي يسمح له بأداء مهمته بدون أي تحيز.⁴

¹ نبيلة هبينة، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2011، ص45.

² بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية في المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2012، ص70.

³ بشير عاد، مرجع سبق ذكره، ص71.

⁴ سمية قحموش، مرجع سبق ذكره، ص55.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

3) **العناية المهنية اللازمة:** أي القيام بالمراجعة الجبائية من خلال إعداد التقارير بعناية مهنية بواسطة أشخاص من لديهم تدريب وخبرة وكفاءة في المراجعة الجبائية، ويجب على المراجع الجبائي أن يشرف ويراجع العمل المفوض للمساعدين بعناية، وينبغي عليه أن يحصل على ضمان معقول بأن العمل المؤدى من قبل المراجعين أو خبراء هو عمل يحقق الغرض كما يجب عليه أن يتحقق مما إذا كان عمل المراجعة الداخلية قد تم تخطيطه والإشراف عليه ومراجعته وتوثيقه بشكل سليم، أي لتحقيق العناية المهنية يجب وجود أدلة، برامج وأوراق العمل.

إن خبرة المراجع الجبائي تمكنه من أن يكون على معرفة تامة بأمر المؤسسة بشكل عام حيث أنه غير معقول أن تكون لديه الخبرة التي تتوفر للشخص المتدرب أو المؤهل علميا في ممارسة مهنة أو وظيفة أخرى، إن بذل العناية المهنية اللازمة ليس لها حدود واضحة للحكم عليها ولكن التزام المراجع الجبائي بهذه الكفاءات والمعايير يعتبر الحد الأدنى للعناية المهنية اللازمة.¹

4) **السرية المهنية:** يتوجب على المراجع الجبائي أحيانا في مهمته بمعرفة معلومات سرية أين يشكل إفشائها مخاطر قد تعود بالضرر على المؤسسة محل المراجعة، وكذا الاستنتاجات المتعلقة بالوضع الجبائي للمؤسسة إذا وقعت بين أيدي أطراف ثالثة يمكن أن تستخدم ضدها.²

الفرع الثاني: مسؤوليات المراجع الجبائي

أثناء قيام المراجع بمهمته في الوصول إلى تجسيد الصورة المتمثلة في الوضعية الجبائية للمؤسسة يقع على عاتقه مسؤوليات يتحمل من خلالها الجزء والتي أشار إليها المشرع في تحميل المراجع المسؤولية عن صحة المعلومات التي يتضمنها التقرير، والمتمثلة فيما يلي:

- **المسؤولية القانونية:** إن المراجع الجبائي يعتبر مسؤولا من الناحية القانونية تجاه المؤسسة محل المراجعة بحكم العلاقة بين المراجع وعميله هو العقد المبرم بينها، أو أية خطابات أخرى تحدد العملية ويتحمل المراجع مسؤولية الإخلال بأحكام ذلك العقد، وغيرها من المستندات على توضيح طبيعة العملية للعميل ويحدد الحدود التي يجب على المراجع العمل في إطارها. كما أن المراجع الجبائي يعتبر مسؤولا أيضا عن الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية.³
- **المسؤولية الجنائية:** يمكن أن يتهم المراجع جنائيا عند ارتكاب أفعال تتعلق بالاحتيال على شخص آخر عن طريق الاشتراك بالمعرفة في إصدار رأي بالموافقة حول إصدار القوائم المالية مضللة.⁴
- **المسؤولية التأديبية:** قد يتعرض المراجع لعقوبة تأديبية من طرف المجلس الوطني للمحاسبة نظرا لإخلاله بالقواعد المهنية وتمثل العقوبات التي قد يتعرض لها المراجع في:

- الإنذار؛

- التوبيخ؛

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر؛

¹ محمد بشير غوالي، مرجع سبق ذكره، ص 46.

² سمية قحوش، مرجع سبق ذكره، ص 55.

³ سمية غلوس، مسؤوليات المراجع الخارجي في اكتشاف الممارسة المحاسبية الخاطئة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013، ص 3.

⁴ أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 389.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- الشطب النهائي من نقابة المراجعين.

وترتيب هذه العقوبات ترتيبا تصاعديا حسب درجة خطورة الخطأ المرتكب من طرف المراجع.¹

الفرع الثالث: مراحل سير مهمة المراجع الجبائي

باعتبار أن المراجعة الجبائية فحص انتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة، أي مراقبة مدى صدق وانتظام جل العناصر المكونة للوثائق الجبائية للمؤسسة فإنه على المراجع تطبيق تقنيات تركز على منهجية تضمن سير جميع مراحل المراجعة الجبائية بدقة وتسمح بمعرفة مدى انتظام وامثال المؤسسة للتشريعات المعمول بها، وحتى تحقق مهمة المراجعة الجبائية أهدافها بكفاءة وفعالية فإنه على المراجع القيام بثلاث خطوات أساسية متسلسلة ومكملة لبعضها البعض وكل خطوة من هذه الخطوات تتضمن مجموعة من العمليات الفرعية يتوجب إتباعها وهذه المراحل تتمثل في:

✓ مرحلة إعداد للمهمة؛

✓ مرحلة تنفيذ المهمة؛

✓ مرحلة اعداد تقرير المراجع الجبائي.

1- مرحلة إعداد للمهمة:

تبدأ هذه العملية من خلال اكتساب المراجع لمعرفة شاملة وجيدة حول المؤسسة، وهذا بغرض لفت انتباه المراجع الى بعض المشاكل المعينة أو أخطار محتملة الوقوع، وبعدها يتم الحصول على توجيه مستقبلي للأعمال، وجاء بدوره تقسيم هذه المرحلة إلى:

❖ التخطيط والأعمال التحضيرية للمهمة:

حيث يجمع المراجع المعلومات التالية²:

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة؛
- الأدوات التي تسمح بتوجيه المؤسسة؛
- القطاعات التي يمارس فيها النشاط.

فالفهم الجيد لهذه المعلومات يسمح للمراجع بمعرفة مصادر الأخطار التي ترتبص بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بتنظيمها الإداري والمحاسبي ومختلف نشاطاتها، ويجب على المراجع أن يقوم بجمع المعلومات أخرى تسمح له بتقدير الحالة الجبائية للمؤسسة، وكذا يقوم بوضع مخطط لسير مهمة المراجعة الجبائية والذي يحتوي على العناصر التالية:

- التعرف على المؤسسة: وذلك من خلال اتصال المراجع بالمؤسسة والفحص الموجز لوثائقها ومعرفة ما يلي³:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، بتاريخ 29 يونيو 2010، القانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسبي ومحافظي حسابات والمحاسب المعتمد، المادة 63، ص10.

² نجاة حاجي، مرجع سبق ذكره، ص30.

³ فيروز لقيشي، مرجع سبق ذكره، ص64.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- تاريخ المؤسسة؛
 - شكل وموضوع وطبيعة النشاط؛
 - تعريف المؤسسة (رقم التسجيل في السجل التجاري، رقم التسجيل الجبائي)؛
 - النظام التأسيسي، الشركاء وتأسيس رأس المال؛
 - مقر المؤسسة ومختلف فروعها وأهم الموردين والعملاء.
- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: وذلك عن طريق فحص العقود التالية¹:
- ✓ عقود الإيجار؛
 - ✓ عقود التأمين؛
 - ✓ عقود القروض؛
 - ✓ عقود الرخص؛
 - ✓ عقود مع الشركات الأجنبية.
- التعرف على الوثائق القانونية والمحاسبية والتسييرية للمؤسسة²:
- ✓ الوثائق القانونية: هذه الوثائق تسمح للمراجع بمعرفة الحالة القانونية والجبائية للمؤسسة؛
 - ✓ الوثائق التسييرية: هذه الوثائق تسمح للمراجع بمعرفة السياسة الجبائية والمحاسبية المتبعة من طرف مديري المؤسسة.
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة³: تتمتع المؤسسة بعدة خصائص على المراجع الجبائي أن يكون على علم بها وهي:
- ✓ فروع المؤسسة في مختلف المناطق؛
 - ✓ طبيعة نشاطها؛
 - ✓ شكلها القانوني؛
 - ✓ قانونها الأساسي.
- بالإضافة إلى العلاقة مع الغير كلها عناصر تحدد النظام الجبائي المطبق على المؤسسة ولهذا فإن المراجع يجب أن يقوم بالآتي:
- يتحقق إذا ما كانت المؤسسة تستفيد من امتياز جبائي ما؛
 - يتحقق من التزامات الجبائية للمؤسسة؛
 - التحقق من التزامات المؤسسة الجبائية لتحديد وضعيتها الجبائية؛

¹ سمية قحموش، مرجع سبق ذكره، ص30.

² بشير عاد، مرجع سبق ذكره، ص38.

³ بشير عاد، نفس المرجع السابق.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- التحقق من مدى استفادة المؤسسة من الامتيازات التي يمنحها المشرع.
- التعرف على علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب: إن فحص السوابق الجبائية للمؤسسة يشغل مكانا هاما في تقدير الخطر المستقبلي وسمعة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية لذلك على المراجع أن يقوم بـ:
 - ✓ فحص مراسلات إدارة الضرائب الموجهة للمؤسسة؛
 - ✓ التحقق مما إذا كانت إدارة الضرائب قد أرسلت طلب معلومات من مؤسسة فيما يخص الدورات الغير المصرح بها أو المعلومات الخاصة بالأطراف التي تتعامل معها المؤسسة سواء العملاء أو غيرهم.¹

2- مرحلة تنفيذ المهمة:

أول خطوة يقوم بها المراجع في هاته المرحلة قبل مباشرة عملية الفحص والتحقيق هي تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي فقط.

2-1- تقييم نظام الرقابة الداخلية:

غاية المراجع من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية هو إبداء رأي حول نوعية الإجراءات الجبائية للمؤسسة لمعرفة نقاط القوة وضعف هذا النظام، ويعتمد في هذا التقييم على الاستبيان أو قائمة أسئلة تعد وفقا لأهداف المرجوة وتتضمن الإجراءات والمهام وكيفية تقسيمها.²

- استبيانات الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي: تستعمل هاته الاستبيانات من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي في المؤسسة ويطلق عليها قوائم الاستقصاء وهو الأسلوب الأكثر استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث يتضمن مجموعة من الاستفسارات الكتابية تشمل مجموعة من الأسئلة على مجمل نشاط المؤسسة، إذ يتم توزيعها للإجابة عليها من طرف الموظفين وبعدها يقوم المراجع بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة بحيث يجب أن تصاغ بطريقة جيدة سهلة الفهم على أن تكون الإجابة بـ " يطبق " أو " لا يطبق " بحيث الإجابة تشير إلى متانة نظام الرقابة الداخلية.³
- ومن بين هاته الأسئلة نجد⁴:

- هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجبائية؟
- هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل منظم أو بشكل عرضي؟
- هل توجد إجراءات مراجعة داخلية؟

¹ نجاة حاجي، مرجع سبق ذكره، ص31.

² صالح حميدانو، مرجع سبق ذكره، ص38.

³ محمد حولي، مرجع سبق ذكره، ص79.

⁴ بشير عاد، مرجع سبق ذكره، ص39.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

إن نقاط القوة تتعلق بالأجوبة الإيجابية، التي تشير نظريا إلى أن المؤسسة تنتهج مقاييس ملائمة للوصول إلى أهداف الرقابة الداخلية، أما نقاط الضعف هي ما يتعلق بالأجوبة السلبية وتخص وجود ثغرات في الإجراءات.

2-2- التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة:

يمكن للمراجع أن يستفيد بشكل كبير من قاعدة التحليل المالي، هذه التقنيات تطبق على العناصر المصرح بها من خلال الوثائق الجبائية والهدف من هذا التحليل هو معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.¹

2-3- تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة: هذا التقييم يمكن اجراه بطريقة إحصائية إذا تعلق بالخطر العام للتحقيق، هذه الرقابة التي تعتمد على احترام القواعد الجبائية، والهدف من هذه الخطوة هو إبداء رأي حول قدرة المؤسسة على الامتثال للتشريع الجبائي ولهذا على المراجع ان يربط من ناحية احترام القواعد وبين الالتزامات من ناحية أخرى.²

لأن عدم احترام هذه القواعد أو التأخر في إيداع التصريحات أو تسديد الضرائب والرسوم يترتب عنها عقوبات ومبالغ إضافية على عاتق المؤسسة من طرف الإدارة الضريبية.³

3- مرحلة إعداد تقرير المراجع الجبائي:

بعد فحص الأسئلة المقدمة من قبل المراجع على مضمون والشكل للالتزامات الجبائية، من المهم إعداد نتائج المراجعة الجبائية. ويعد تقرير المراجع الجبائي آخر مرحلة في عملية المراجعة الجبائية، وهو يمثل أداة لتوصيل النتائج للإدارة الضريبية فالتقرير يجب أن يحتوي على رأي المراجع في قبول البيانات الواردة في القوائم المالية ككل أو امتناعه عن قبول تلك البيانات، كما يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى الامتناع وتوضيح هذه الأسباب للإدارة الضريبية التي تتابع عمل المراجع الجبائي.⁴

المبحث الثاني: الإطار النظري للتسيير الجبائي

يعتبر التسيير اليوم ممارسة جذرية في المؤسسات بمختلف وظائفه وعملياته ومستوياته التنظيمية ليصنع تفوقها التنافسي ويضمن ديمومتها، وعلى قدر سرعة التحولات التي يشهدها محيط المؤسسة على حد سواء ازدادت أهميته ليكون الأساس لضمان الاستمرارية، وذلك لأن الوضعية المالية للمؤسسة تتأثر بصفة مباشرة إضافة إلى الوضعية الجبائية له، ومن هنا يمكننا ابراز أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة وتنسيقه مع التشريعات الجبائية أي بمعنى مدى التزام المؤسسة بأداء الواجبات الضريبية الواقعة على عاتقها والاستفادة من الامتيازات الممنوحة التي يقرها المشرع الجبائي وذلك باستعمال الطرق والوسائل لتسيير أحسن لجبايتها وهذا ما يؤدي إلى تحسين العلاقة مع الإدارة الجبائية وتقليص العبء الضريبي.

¹ فيروز لقبيشي، مرجع سبق ذكره، ص65.

² سيمية قحموش، مرجع سبق ذكره، ص33.

³ صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص53.

⁴ رلي عبد الرزاق حسين، مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2010، ص83.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

ومن خلال هذا المبحث سنحاول الوصول إلى أهم المفاهيم والأساسيات حول التسيير الجبائي وماهية الخطر الجبائي، تسييره والمصادر الناتجة عنه، والمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري.

المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي

سننتظر في هذا المطلب لأهم المفاهيم والأساسيات حول التسيير الجبائي:

الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي، مميزاته وضروريته

أولاً: مفهوم التسيير الجبائي

- **التعريف الأول:** حسب "Christine Collette" فإن التسيير الجبائي يعرف بأنه: تسيير الضريبة يعني أن الضريبة هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيراً فعالاً في استراتيجياتها، إذ بدلاً من السلبية اتجاه الجبائية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها.¹
- **التعريف الثاني:** التسيير الجبائي هو: "فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن للطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي".²
- **التعريف الثالث:**³ كما يعرف التسيير الجبائي على أنه الاختيار من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار:
 - النصوص التشريعية الجبائية؛
 - خصوصيات كل مؤسسة؛
 - درجة المخاطر الجبائي.
- **التعريف الرابع:** ويعرفه "Jean claud parot" على أنه: تركيبة من مجموعة الأفعال والقرارات المتخذة داخل المؤسسة، من أجل التحكم وتخفيض التكاليف الجبائية والذي يزيد فعاليته بتجنب التعرض للمخاطر الجبائية في المؤسسة، وهذا يكون باختيار الامتيازات لها وفق المخطط الجبائي مع احترام الحدود المتعلقة بالاستراتيجية.⁴

¹ Christine Collette, **Initiation Gestion fiscal des entreprise**, Ellipses, Paris, 1994, Page22.

² زواق حواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009، ص1-2.

³ Jacques Duhem et Michel Jammes, **Audit et Gestion fiscal de l'entreprise**, Paris, 1996, Page 10.

⁴ صابر عباسي، أثر التسيير المالي على الأداء في المؤسسات الاقتصادية (دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة)، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012، ص04.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- **التعريف الخامس:** يعرفه "Chadefaux et Rossignol" أن التسيير الجبائي يستند إلى حرية التي تعطىها إدارة الضرائب للشركة كفرصة من أجل اختيار الخيارات التي تراها مناسبة والاستفادة من التدابير والحوافز التي وضعتها الدولة والسلطات المحلية.¹
 - **التعريف السادس:** حسب "M.Cozian" أن التسيير الجبائي يقصد به مدى النجاح الجبائية للمؤسسة في قراراتها أي أن "الجبائية ما هي إلا لعبة لخيارات وبعض المكلفين أصبحوا أسياد الموقف لأنهم بكل سهولة يطبقون التسيير الجبائي".²
- ويمكننا من التعاريف السابقة ذكرها تعريف التسيير الجبائي بأنه الاستعمال الأمثل للتشريعات لصالح المؤسسة وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات المتخذة بطريقة عقلانية لتخفيض العبء الضريبي دون مخالفة لأحكام القانون الجبائي.

ثانيا: مميزات التسيير الجبائي

يتميز التسيير الجبائي بمستويين هما³:

❖ **المستوى الأدنى:** ويتمثل في القواعد الأساسية بتحديد (الضريبة، الحدث المنشئ، الوعاء، التصريح، التسديد)، وهي القواعد التي يجب أن يتحكم فيها المنفذ العادي بشكل جيد.

❖ **المستوى الأعلى:** وهو الذي يربط الجبائية من جهة قانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى.

كما يتعامل التسيير الجبائي مع مستوى أعلى للجبائية في المؤسسة بحيث يتجاوز التطبيق البسيط للقواعد الضريبية إلى جبائية المؤسسة مع قانون الأعمال الذي يشمل جزءا كبيرا من القانون التجاري، المدني، العقاري والمالي والقانون المحاسبي.

ويتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين:

- **استعمال الوسائل المشروعة قانونا:** أي التفريق بين التسيير الجبائي وكل من التهرب والغش الجبائيين أي أن:

✓ **التهرب والغش الضريبي:** هو تصرف مقصود من المكلفين، وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة؛

✓ **التسيير الجبائي⁴:** هو ممارسة قانونية بعيدة عن الغش الضريبي كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار

بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية التي تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطة للغاية؛

¹ "مقدم خالد"، "ضيف لله محمد الهادي"، "زرزوق عمر فاروق"، التسيير والمراجعة الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة محاسبة وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مراح ورقلة، 2019/2018، ص12.

² صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص03.

³ محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مراح ورقلة، الجزائر، 2002-2003، ص25.

⁴ غولة لطيفة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة ميدانية تناولت مؤسسة اقتصادية بورقلة)، مذكرة ماستر منشورة، جامعة قاصدي مراح ورقلة، الجزائر، 2012، ص53.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- القرار الطوعي للتسيير الجبائي¹: أي أن التسيير الجبائي يتركز على التحكم في نوعين من القرارات التي تتمثل في القرارات القانونية أو الجبائية، والقرارات خارجة عن المجال القانوني والجبائي؛ إن قوام التسيير الجبائي هو مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية المكلف في اختيار الوضعية المناسبة له. فالتسيير الجبائي يتركز على فكرة الاختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن وجود بديلين أو أكثر، فهذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي، وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة، فانعدام هذه الخيارات والبدائل يصحح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الجبائية المحددة سابقاً، وبالتالي يتم إفراغ التسيير الجبائي من محتواه بغياب البدائل المتاحة.

ثالثاً: ضرورة التسيير الجبائي

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب كل مؤسسة، لأن تسيير الجبائية هو الاختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة للمؤسسة، مع الأخذ بعين الاعتبار المعالم المتغيرة التالية²:

- ◆ مراعاة كل القواعد والنصوص الجبائية (قوانين المالية)؛
- ◆ خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي منها على تحليل شروطها الخاصة للاستغلال، فمثلاً: مدة الاهتلاك والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب النشاط اليومي؛
- ◆ يجب التفريق بين مفهوم تسيير الخطر الجبائي ومفهوم التهرب الجبائي؛
- ◆ أن يكون منفذاً في الوقت المناسب.

الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التسيير الجبائي

أولاً: مبادئ التسيير الجبائي

1 - مبدأ الحرية في التسيير: وهو أن تكون لدى المسير الجبائي إمكانية الاختيار بين البدائل المتاحة قانوناً، وذلك من خلال إدراكه للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار، فالمكلف بالضريبة من خلال تسييره لأعماله من حقه أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها³، وذلك حسب مهاراته في التعامل مع التزاماته الجبائية. فمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار التسييري يكتسب القوة القانونية تجاه إدارة الضرائب التي تعمل على احترام هذا الإجراء إذا كان لا يخالف التشريع المعمول به، أما إذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على أنها نوع من التحايل الضريبي إلا إذا استطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف⁴.

¹ محمد عادل عياض، نفس المرجع.

² بشير عاد، مرجع سبق ذكره، ص 80.

³ زواق الحواس، مرجع سبق ذكره، ص 03.

⁴ محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص 10.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

2 - مبدأ عدم التدخل في التسيير: فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية والجبائية حتى وإن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار، فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته، وبالتالي يحق لها خصم الفوائد القروض من الربح الخاضع.¹

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي

❖ **تحقيق الأمن الجبائي:** يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابة قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالتزامات الجبائية للمؤسسة. كما يشكل تسيير المخاطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي فالمسير ملزم بأن يتعامل بشكل جيد مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها المؤسسة بعد ذلك يمكنه الاهتمام بكيفية تخفيض العبء الضريبي وبهذا يتحقق هدفها ببقائها في وضعية قانونية تجاه الضريبة وزيادة قدرتها على تشخيص التزاماتها واستراتيجياتها وتقييمها. من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي، تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تكمن من²:

✓ تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛

✓ تحديد الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛

✓ تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي.

❖ **التحكم في العبء الضريبي:** إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في حالة الخمد فهي تبحث في تحسين صورتها تجاه البنوك والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح³؛

❖ **ضمان الفعالية الجبائية:** تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، حيث يمكن تحقيق هذا الهدف بصورة مباشرة أو غير مباشرة وتتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتحفيزات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة.

الفرع الثالث: حدود واستراتيجيات التسيير الجبائي

أولاً: حدود التسيير الجبائي

تمثل حدود التسيير الجبائي فيما يلي:

¹ أنور عبدة، زكريا دمدوم، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 04، 2012/12.

² محمد عادل عياض، نفس المرجع، ص 7.

³ Christine Collette, *idem source*, Page23.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

(1) - الحدود القانونية¹: فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير:

- العقود والتصرفات القانونية التي تنجر عنها إخفاء تحقيق أو تحويل الأرباح؛
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزوير وتزييف العقود والفواتير وخلق مؤسسات وهمية.

(2) - الحدود المالية²: إن تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها بعدما كان الهدف تدنيته، وأبرز التصرفات غير العادلة المتمثلة في:

- الإسراف في الإنفاق والمدايا والترعات والمنح ... إلخ؛
- الخسائر الغير مبررة مثل الانخفاض في صافي الأصول؛
- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد؛
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة (شخصية) للمسير.

ثانيا: إستراتيجيات التسيير الجبائي

ينطوي التسيير الجبائي على تنفيذ استراتيجيات مختلفة من أجل تقليل حجم الضرائب المدفوعة لفترة معينة من طرف الشركات، مع مراعاة تقليل الالتزامات الضريبية لتوفير المزيد من الأموال لتغطية النفقات والاستثمار.

وتنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في:

- استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛
- استراتيجيات من أجل الحصول على خصومات ضريبية؛
- استراتيجيات من أجل نقل الدخل بعيدا عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة، واستراتيجيات لنقل الأرباح والخسائر بين السنوات الضريبية، أو لتأجيل الضريبة أو الاستفادة من معدلات الضريبة أكثر ملائمة؛
- استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأسمالية.³

¹ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص168.

² محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص16.

³ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص194.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

المطلب الثاني: ماهية الخطر الجبائي

الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية

- يعرف الخطر الجبائي على أنه: "تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتمثل الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً، حيث ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي".¹

ويعرف أيضاً بأنه: "الخسارة المالية الممكنة الحدوث والناجئة عن عدم تماشي مع القانون الجبائي أو عدم وجود تسيير ضريبي فعال داخل المؤسسة أو عدم وضوح التقارير الضريبية ولا يقتصر الخطر الضريبي على الخسارة المالية فقط بل يؤثر على سمعة المؤسسة".²

ومن هنا نستنتج أن الخطر الجبائي هو عبارة عن الخسارة المالية والتكاليف الإضافية المتوقعة الحدوث والتي تنتج عن عدم احترام أو الالتزام بالقوانين الجبائية أو غياب وظيفة التسيير الجبائي الفعال داخل المؤسسة.

الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائية

ويمكن تقسيم المخاطر الجبائية إلى³:

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

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

ب - مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق وأساليب تهدف إلى الغش والتهرب الجبائيين: قد يستعمل المسير طرق وأساليب تهدف إلى الغش والتهرب الجبائي ونذكر منها:

- التعسف في استعمال الحق في التشريع الجبائي؛
- نظرية الفعل الغير عادي للتسيير، يعتبر فعلاً غير عادي في التسيير إذا كان عند مصالح المؤسسة ولا يقدم أي مقابل للمؤسسة.

2 - مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي: وتنقسم إلى:

¹ Jaques Duhem, *Idem source*, Page75.

² سمية شريفي، فعالية تسيير الخطر الجبائي في الشركات البترولية الجزائرية، مذكرة ماستر منشورة، جامعة محمد خضير بسكرة، 2013، ص14.

³ سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015-2016، ص12.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية: إن عدم ثبات التشريعات الجبائية يؤدي إلى نشوء مخاطر جبائية على مستوى المؤسسة، نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات بسبب سرعة التغيير في التشريعات الجبائية؛
- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي: إن الغموض الموجود في التشريعات الجبائية وكثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى ارتكاب الأخطاء بسبب سوء فهم وترجمة هذه تشريعات الجبائية؛
- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية: إن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة أخرى.

الفرع الثالث: تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة، مراحلها والوقاية منه.

أولاً: تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة

يتوقف تسيير الخطر الجبائي على قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها وهي مسألة غير محسومة وتتوقف بدورها على عاملين، عامل ضريبي محض وذلك بسبب عدم وجود رقابة ضريبية، وعلى عامل أكثر شمولية مرتبط بمدى توافق الاختيارات الجبائية مع مختلف أبعاد السياسة العامة للمؤسسة، كما أصبحت إدارة المخاطر الضريبية أكثر تعقيداً من السابق وذلك نظراً لتغير التشريعات القانونية المتكررة والتي تكون حساسة في بعض الأحيان، لذا فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان والأمن الجبائي وكذلك تحديد الآليات اللازمة لتفادي هذا الخطر.¹

ثانياً: الإجراءات تجنب الخطر الجبائي

وتتمثل الإجراءات الوقائية والاحتياطية في²:

- ✓ احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام الآجال؛
- ✓ أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص في الضريبة، يلم بالقواعد الضريبية ويحسن التعامل معها؛
- ✓ توفير الوسائل المادية والبشرية المناسبة؛
- ✓ المتابعة المستمرة حول ما هو جديد بالنسبة للتشريعات الجبائية؛
- ✓ اعتبار الضريبة متغيرة حقيقة يجب تبنيتها في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة.

¹ شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الضريبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2011-2012، ص 86/87.

² محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص 7.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري

الفرع الأول: مفهوم النظام الجبائي

هو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

كما يعتبر النظام الجبائي الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تجديدها استنادًا إلى أسس اقتصادية، مالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية، اقتصادية، اجتماعية وإدارية.¹

الفرع الثاني: المراجعة الجبائية لأهم الضرائب في المؤسسات الاقتصادية

1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقًا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1-1 - المداخيل الخاضعة للضريبة: الأرباح المهنية؛ عائدات المستثمرات الفلاحية؛ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛ عائدات رؤوس الأموال؛ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

1-2 - الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل: الأشخاص الطبيعيون، أي مداخيل أشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، وعائداتهم للذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر؛ الشركاء في شركات الأشخاص؛ شركاء الشركات المدنية المهنية؛ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات بالاسم الجماعي؛ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.²

1-3 - الأساس الخاضع للضريبة: يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأسس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية للفئات باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر.

1-4 - معدلات فرض الضريبة: تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعًا للجدول التصاعدي الآتي:

¹ سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية التبرولية لتمويل ميزانية الدولة، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، 2006، ص41.

² المواد 01-07 والمواد 09-98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

جدول رقم 01: جدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 إلى 360.000
30 %	من 360.001 إلى 1.440.000
35 %	فوق 1.440.000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹

- تستفيد المداحيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية، يساوي نسبة 40%. غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج/سنويا أو يزيد عن 18.000 دج/سنويا، (أي ما بين 1000 دج و1500 دج/سنويا)؛
- كما تستفيد المداحيل التي لا تتعدى مبلغ 30.000 دج إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي. وتستفيد المداحيل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج من تخفيض إضافي، ويتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة التالية²:

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي (وفقا للتخفيض الأول) * (3/8) - (3/20.000)

2 - الضريبة على أرباح الشركات IBS: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات.³

2 - 1 - مجال التطبيق: شركات الأشخاص الذين اختاروا الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهذا الاختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة، شركات رؤوس الأموال، المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري.⁴

2 - 2 - الشركات المستثنات من الضريبة على أرباح الشركات: هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما؛ الشركات التعاونية الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.⁵

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

³ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

⁴ المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

⁵ المواد من 138 إلى 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

2- 3 - الأرباح الخاضعة للضريبة: الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات وعائدات استثنائية) منقوص منها الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات)، ضرائب ورسوم مهنية.¹

2- 4 - المعدلات الضريبية على أرباح الشركات: يحدد معدل كالاتي:

❖ 19 %: بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

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

❖ 26 %: بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة والتي تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقها، عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

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

لا تشمل عبارة "أنشطة الإنتاج" المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري لمعدل 23 % الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.²

- تسديد الأقساط خلال الآجال التالية:

التسييق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

التسييق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛

التسييق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛

رصيد التصفية: قبل 30 أفريل من سنة ن+1.

3 - الرسم على النشاط المهني TAP:

3- 1 - مجال التطبيق: يستحق الرسم بصدد رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع

أرباحها للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات غير أنها تستثنى من مجال التطبيق

¹ المادة 139 و140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

² المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم على النشاط المهني بموجب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

❖ الحدث المنشئ للضريبة: يشمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
- بالنسبة لتأدية الخدمات: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

3 - 2 - معدلات فرض الضريبة: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- 1 %: بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج؛
- 2 %: فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، مع تخفيض بنسبة 25%؛
- 3 %: بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب المحروقات؛
- 2 %: بالنسبة للنشاطات الأخرى.

3 - 3 - التخفيضات المطبقة: يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار لما يلي:

- ✓ يستفيد من تخفيض قدره 30 %: مبلغ عمليات البيع بالجملة؛ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد تشمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة؛
- ✓ يستفيد من تخفيض قدره 50 %: مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة؛ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية شريطة أن تكون مصنفة من المواد الإستراتيجية؛
- ✓ يستفيد من تخفيض قدره 75 %: مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعاذي والغازوال.²

3 - 4 - كيفية التصريح: يتم التصريح والدفع الرسم على النشاط المهني عن طريق التصريح سلسلة (ج 50G)، وذلك حسب

ما تنص عليه المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية.³

4 - الرسم على القيمة المضافة TVA:

4 - 1 - مجال التطبيق:

العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجز من طرف الخاضعين للرسم؛

¹ المادة 217 والمادة 218 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

² من المادة 219 إلى المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

³ المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- العمليات المحققة عن ممارسة نشاط حر؛
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية؛
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.

العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

- العمليات الموجهة للتصدير؛
- العمليات المحققة لفائدة الشركات البترولية؛
- المكلفين بالرسم الآخرين؛
- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء الخاضعون للرسم.¹

4 - 2 - الأساس الخاضع للرسم: يشمل رقم الأعمال للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.²

4 - 3 - معدلات الرسم:

- معدل العادي 19 %، معدل المنخفض 9 %.³

5 - الضريبة الجزائية الوحيدة (IFU): تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.⁴

5 - 1 - الأشخاص الخاضعين للضريبة: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا أو مهنا غير تجارية، وكذا الشركات المدنية والتعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية، الذي لا يتجاوز رقم أعمالهم أو أرباحهم المهنية السنوية مبلغ خمسة عشر مليون دينار جزائري (15.000.000 دج).⁵

5 - 2 - اختيار النظام الحقيقي: بإمكان المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، ويتم إبلاغ عن هذا الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي، ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه. وعلى المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار إبلاغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول من فيفري من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا.⁶

¹ المواد 1، 2، 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2020.

² المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

³ المادتين 21 و23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

⁴ المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

⁵ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

⁶ المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

5 - 3 - معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة: يحدد كما يلي:

- 5 %: بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع،
- 12 %: بالنسبة لأنشطة الأخرى.¹

5 - 4 - الالتزامات التصريحية: تتمثل الالتزامات التصريحية للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة في:

- **التصريح بالوجود:** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التابعين لها، خلال الثلاثين (30) يوم الأولى من بداية النشاط بغية تحميل التصريح بالوجود (ج G08)؛
- **التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة (ج G12):** يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بإيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان²، وينجر عن عدم اكتتاب هذا التصريح بعد اذار المكلف المقصر لإيداعه في أجل أقصاه 30 يوما تطبيق الاجراء التلقائي لفرض الضريبة مع تطبيق غرامة وعاء تقدر ب 25%³؛
- **اكتتاب التصريح النهائي للضريبة الجزافية الوحيدة:** يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب تصريح نهائي في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة (ن+1)، موضح فيه كل من رقم الاعمال وأرباحهم المهنية المحققة، أما في حالة تجاوز رقم الأعمال أو الأرباح المهنية المحقق المبلغ التقديري المصرح به، يتعين على المكلف بالضريبة تسديد الضريبة التكميلية الواجبة عند اكتتاب التصريح النهائي، ويجب اكتتاب هذا التصريح في اجل أقصاه 31 ديسمبر من سنة بداية النشاط المكلف بالضريبة.
- **التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج G12 مكرر1):** يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين باكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1، ودفع الضريبة المتعلقة بما وذلك في حالة تحقيق رقم الأعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن.⁴

5 - 5 - دفع الضريبة الجزافية الوحيدة:

- **الدفع الكلي:** عند إيداع التصريح التقديري (ج G12) بين 1 و30 جوان، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به؛
- **الدفع الجزئي:** يقوم المكلفون بالضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداع التصريح التقديري (ج G12) بين 1 و30 جوان تسديد 50 % من مبلغ الضريبة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق إشعار بالدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 50 مكرر) على دفعتين متساويتين: من 1 إلى 15 سبتمبر؛ ومن 1 إلى 15 ديسمبر.

¹ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

² المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

³ المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

⁴ المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- الحد الأدنى للضريبة: طبقاً لأحكام المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 فإن مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق لا يجب أن يقل كل سنة مهما كان رقم الأعمال المحقق عن الحد الأدنى للضريبة ب 10.000 دج الذي يستوجب الأداء كاملاً غير مجزأ عند اكتتاب التصريح التقديري لسلسلة (G12).¹

5 - 6 - الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة: المكلفين الذين لم يكتبون تصريحاتهم التقديرية والنهائية في الآجال المحددة يخضعون للعقوبات التالية: 10% إذا لم يتجاوز التأخر شهر واحد (01)، 20% عندما يتجاوز التأخر شهراً واحداً (01)، وعند إيداع المتأخر للتصريح النهائي، عندما لا يؤدي إلى عملية الدفع ينجر عنه تطبيق غرامة ب: 2500 دج إذا لم يتجاوز التأخير عن التصريح مدة شهر واحد (01)، و 5000 دج إذا تجاوز التأخير عن التصريح مدة شهر واحد (01) دون أن يتعدى شهرين (02)، و 10.000 دج إذا تجاوز التأخير عن التصريح مدة شهرين (02).²

المطلب الرابع: مراجعة الفعالية والخيارات الجبائية

الفرع الأول: الفعالية الجبائية للمؤسسة

إحدى الخطوات الأساسية لمراجعة الفعالية الجبائية التي هي من اختصاص صاحب الخيارات، يجب أن تكون لدى المراجع الجبائي معرفة شاملة حول المؤسسة إذا كان المراجع يريد الحكم على خيار أو مسألة معينة، وخبرة المراجع في الخيارات الجبائية الملائمة لكل مؤسسة حسب سياستها المتبعة وأهدافها المرجوة تمكنه أيضاً من توجيه قرارات المؤسسة المشرف عليها في حالة اتخاذ القرارات لا تخدم مصالح المؤسسة.

ومن بين الفعاليات الجبائية هي:

- ✓ مراقبة نظام المعلومات الجبائي؛
- ✓ مراقبة إدراج الجبائية في عملية اتخاذ القرارات.³

الفرع الثاني: الخيارات الجبائية للمؤسسة

- الخيارات الجبائية الإستراتيجية: هي تلك الخيارات التي تحدد الخصائص الجبائية للمؤسسة، إذ أن هذه الخيارات تتخذها المؤسسة بالقرارات المتعلقة بالمستويات العليا:
 - اختيار طريقة الإخضاع؛
 - اختيار نظام الإخضاع؛
 - القرارات المؤثرة على الذمة المالية للمؤسسة.

¹ المادة 365 و 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

² المواد 282 مكرر 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

³ صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 80.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- الخيارات الجبائية التكتيكية: وهي التي تكون متعلقة بالتسيير الجاري، وتتمارس هذه الخيارات بصفة منتظمة تحت سلطة المسؤول عن الشؤون الجبائية مثلا تكون كالتالي:
 - اختيار طريقة الإهلاك؛
 - طريقة حساب نسب الإخضاع (Prorata) الخاصة بالرسم على القيمة المضافة.¹

المبحث الثالث: الدراسات السابقة للموضوع

بعد أن تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المبحث الأول والثاني، وتطرقنا كذلك لأهم الضرائب من جانب القانون التشريعي الجبائي الجزائري، سنقدم في هذا المبحث أهم الدراسات والتي تناولت موضوع المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة ما بين هذه الدراسات من حيث أوجه التشابه وأوجه الاختلاف.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

I. الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية:

1 - دراسة فتحة أميرة " دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية "2:

تدور إشكالية هذا البحث حول التساؤل التالي: " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة؟ ".

حيث هدفت الباحثة في دراستها إلى محاولة إبراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة نتيجة للأحكام المعقدة التي ينصها التشريع الجبائي، بالإضافة إلى مساهمتها في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي، وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- من أهم المخاطر التي أخذت جزءا كبيرا من انشغالات المؤسسات الاقتصادية نجد المخاطر الجبائية وما ينجم عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي التأثير سلبا على استراتيجياتها وأهدافها المستقبلية وعقوبات جنحيه تؤثر سلبا على سمعتها؛
- المخاطر تهدد القدرة الإرادية للمؤسسات لذلك كل مؤسسة تسعى إلى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم والإدارة؛
- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير سلبى على مردوديتها المالية؛

¹ REDHA KHELASSI, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI Edition, Alger, 2013, Page 291.

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017-2018.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- يرتبط الأمن الجبائي بمدى قدرة المؤسسة على تحليل واستيعاب أحكام التشريع الجبائي، وبالتالي يمكن التنبؤ بمقدار الضريبة الواجبة الدفع من خلال النتائج المتحصل عليها، فهو يعتبر من الأهداف الأساسية التي تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى تحقيقه؛

- المراجعة الجبائية ترفع الحجاب على الشكوك المتعلقة بالمسائل الجبائية للمؤسسة وبالتالي تساهم في تسهيل عملية اتخاذ القرار، وأن هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند إتخاذ مختلف القرارات المالية.

2 - دراسة قحמוש سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية " ¹:

تمثلت إشكالية الدراسة في: " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟ ".

تمحور موضوع هذا البحث عن المراجعة الجبائية والتي هي من أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريح الجبائي.

كما هدفت هذه الدراسة لاستكشاف العلاقة بين المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية وإلى أن المراجعة الجبائية تشكل عاملا هاما ضمن النظام الضريبي التصريحي وأن زيادة استراتيجية المراجعة الجبائية تعمل على زيادة وتعزيز الالتزام الضريبي الطوعي وكشف وردع عدم الالتزام، كما تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية لها دور إيجابي في تحسين التصريحات الجبائية وأنها تشكل دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة إضافة إلى أن المراجعة الجبائية تشكل جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة النظام الضريبي عادل ومنصف.

3 - دراسة حميداتو صالح " دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية " ²:

الإشكالية الأساسية لهذه الدراسة كانت كالتالي: " إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟ ".

حيث هدف الباحث من خلال دراسته إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، وكذا اختيار الجبائية إحدى محددات اتخاذ القرار داخل المؤسسة والبحث عن آلية قانونية ومشروعة يمكن إتباعها قصد تخفيض الأعباء الضريبية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية، كما اتبع الباحث المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لغرض الإطار النظري للتسيير الجبائي وكذا المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية وتمت الاستعانة بأسلوب الاستبيان والمقابلة من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، وتمثلت نتائج الدراسة بأن:

- المؤسسة لا تقوم بإدراج العامل الجبائي في قراراتها ومختلف عملياتها الجبائية وأن نتائج المراجعة الجبائية تعكس نجاعة التسيير الجبائي ومدى مواكبة التشريعات الضريبية؛

- كما أن المراجعة الجبائية تعمل على كشف وتقييم الخطر الجبائي والتسيير الجبائي،

¹ قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.

² حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- ضمان إيداع التصريحات الجبائية والقيام بالتشخيص الجبائي؛

4 - ولهي بوعلام " أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي " ¹:

تناول الباحث الإشكالية التالية: " ما أثر مردودية هذا الأسلوب في مكافحة التهرب الجبائي؟ ".

حيث تعرض الباحث في دراسته إلى ظاهرة التهرب الضريبي وما أثره على اقتصاد الدولة من الإصلاحات المستحدثة في الجانب الجبائي وأسلوب المراجعة الجبائية للتصريحات الجبائية أو تقنية المراقبة والتدقيق، وتمثلت نتائج هذه الدراسة في:

- وجود عدة عوامل تعيق فعالية النظام الضريبي مما ينعكس سلبا على دور أهمية الضريبة في المجتمع ومن أهم العوامل جمود النظام الضريبي وارتفاع مستوى الضغط الضريبي ومدى الفساد الاقتصادي؛
- بناء أي سياسة ضريبية يجب أن تركز على أسس صلبة وممتينة لمنع أي تصادم بين الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية ومن ثم الحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد الأنظمة الضريبية؛
- المراجعة الجبائية تهدف إلى تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.

II. الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي:

5 - دراسة محمد عادل عياض " محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات " ²:

تناول الباحث الإشكالية التالية: " ما هو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال وكيف يمكن لهذه الأخيرة أن تسير جبايتها خدمة لأهدافها ودون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؟ ".

اهتم الباحث في هذه الدراسة على مفهوم التسيير الجبائي وكذا مبادئه وحدوده وكذلك إلى مفهوم الخيارات الجبائية وأكد الباحث على إدراج العامل الجبائي ضمن محددات صنع القرار في المؤسسة، كما أبرز أيضا من خلال الدراسة النظرية لأثر الجبائية على خزينة المؤسسة وبعض السياسات التي تتبعها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجبائية على هذه الأخيرة، وأن أثر نظام الجبائي على شركات الأموال في مختلف المجالات والخيارات التسييرية المتاحة في التشريع الجبائي مع وضع مقارنة مع تلك الخيارات التي يمنحها التشريع الجبائي الفرنسي.

6 - دراسة صابر عباسي ومحمود فوزي شعوي " أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية " ³:

تمثلت إشكالية الدراسة في: " ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟ ".

¹ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.

² محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2003/2002.

³ " صابر عباسي " و" محمود فوزي شعوي "، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية "دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، مقال علمي، مجلة الباحث، العدد، 2013/12.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

تمحور موضوع هذا البحث عن التسيير الجبائي ومقوماته وكذا آليات تأثير وقياس الأثر الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. كما هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي من خلال القيام بممارسات مالية ومحاسبية ومحاولة الاستفادة من جميع الامتيازات التي يمنحها القانون الجبائي وقوانين المتعلقة بالاستثمار، كما تمثلت نتائج الدراسة بأن:

- التسيير الجبائي ليس أداة فعالة في تأثير على اتجاه المؤشرات المالية وذلك بسبب عدم كون الضريبة متغير مؤثر بدرجة كبيرة على المؤشرات الأداء المالي.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

I. الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية:

1 - دراسة **Mohamed Ben Hadj Saad**¹:

« L'AUDIT FISCAL DANS LES PME »

الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة تتمحور حول: "كيف يمكن الاستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي؟".

حيث تطرق الباحث في القسم الأول من دراسته إلى الإطار النظري للمراجعة الجبائية واختلاف خصوصيتها مقارنة مع المراجعة المالية والقانونية، أما في القسم الثاني تطرق إلى خطوات وتقنيات المراجعة الجبائية ومدى امتثال الشركات للقوانين الجبائية، ومدى استفادتها من الفرص والامتيازات التي يتيحها القانون الجبائي وإعداد تقرير المراجعة الجبائية.

كما توصل الباحث أن من أجل تحسين الأداء الضريبي يتوجب على المؤسسة أن تسيطر بشكل جيد على الضرائب المفروضة عليها ومنع المخاطر الجبائية يتوجب عليها الامتثال للتشريعات المنصوص عليها في القوانين الجبائية.

2 - دراسة **Ben Kaaouana Hanen et Dhambri Hichem**²:

« L'AUDIT FISCAL »

تهدف هذه الدراسة في إبراز مدى أهمية المراجعة الجبائية ومحاولة البحث عن كيفية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال وضع آليات وأدوات تدقيق الضرائب التي تسمح للشركة بتجنب التعرض لمثل هذه المخاطر وكذا تحسين كفاءتها الضريبية أثناء تقييم أداؤها، كما اعتمد الباحث المنهج الوصفي لمعالجة الأدبيات النظرية التي تناولت المفاهيم النظرية للمراجعة الحسابات المالية وفق النظام الضريبي التونسي وكذا التطرق لممارسة مراجعة الضريبة وفق ضوابط التنظيم الضريبي ومراقبة الفعالية الضريبي.

وتمثلت نتائج هذه الدراسة بأن:

¹ MOHAMED BEN HADJ SAAD, **L'audit fiscal dans les PME**, Proposition d'une Démarche pour l'expert-comptable, Université Sfax, La Tunisie, 2008.

² Ben Kaaouana Hanen et Dhambri Hichem, **L'audit Fiscal**, Mémoire Majestar, Institut supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE) Tunis, La Tunisie, 2004.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- التدقيق الضريبي في تونس لا يعتبر مهمة منفصلة عن المحاسبة والمراجعة المالية؛
- التدقيق الضريبي هو الفحص المتعلق بمعاملة القضايا الضريبية للشركات؛

3 – دراسة Soufiane Ouida¹:

« AUDIT FISCAL : GESTION DES RISQUES ET OUTILS D'OPTIMISATION »

تمثلت إشكالية الدراسة في: " ماهي طريقة المراجعة المطلوبة لقياس المخاطر الجبائية؟ وفيما تتمثل الأدوات والتقنيات التي تمكن من تقليلها إلى الحد الأدنى؟ ".

هدف الباحث في دراسته إلى معرفة منهجية المراجعة الجبائية والتطرق للمخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية المغربية كما أنه توصل إلى النتائج المتمثلة في:

- عدم تكييف وفهم المؤسسات الاقتصادية خاصة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مع القوانين الجبائية بسبب تعقيد النظام الضريبي المغربي بشكل عام والذي يولد زيادة في المخاطر الجبائية والمالية وقد تكون هذه المخاطر تعكس خصوصية قطاع حجم النشاط؛
- دور المدقق الضريبي يتمثل في اكتشاف هذه المخاطر التي تؤثر على صدق وموثوقية المعلومات المالية ووضع الحلول المناسبة بهدف منع الشركة من تحملها لتكاليف المتمثلة في الغرامات والعقوبات بسبب عدم الامتثال للوائح والقوانين الجبائية المعمول بها.

II. الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي:

4 – دراسة Ines Menchaoui²:

« IDENTIFICATION ET IMPACT DES PRATIQUES DE GESTION FISCAL SUR LA PERFORMANCE FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES »

تناولت الباحثة الإشكالية التالية: " ما هو تأثير تطبيق التسيير الجبائي في مجتمعات الشركات على أداءها المالي؟ ".

هدفت الدراسة إلى تحديد ممارسات التسيير الجبائي من قبل المجتمعات حيث تم تقسيم الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول متمثل في تحديد ممارسات التسيير الجبائي من قبل المجتمعات الشركات في تونس، مبحث الأول يتحدث عن مجتمعات الشركات في تونس بحيث يتم تسليط الضوء على واقعها ووضعها القانوني والوزن الاقتصادي، أما في المبحث الثاني يتمحور حول تحليل

¹ Soufiane Ouida, **Audit Fiscal : Gestion des risques et Outils d'optimisation**, Rapport pour obtenir le certificat de la National School of Economics and Management, Université Hassan 2 Casablanca, Maroc, 2013.

² Ines Menchaoui, **Identification et Impact des pratiques de gestion fiscale sur la performance fiscale des groupes sociétés : une étude menée dans le contexte tunisien**, Thèse de Doctorat, Gestion et Management, Université de Franche-Comté, 2015.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

الممارسات المختلفة للتسيير الجبائي في مجتمعات الشركات، وبالنسبة للفصل الثاني تناولت فيه دراسة تأثير ممارسة التسيير الجبائي على الأداء المالي والجبائي للمجمعات الشركات بحيث يتضمن بحثين، بحث أول تم تخصيصه للحديث عن الأدوات المالية والجبائية لمجمعات الشركات والبحث الثاني خاص بالدراسة الميدانية والتحقق من صحة النتائج والفرضيات الموضوعية في الدراسة.

المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسات السابقة

في هذا المطلب سوف نقوم بإجراء مقارنة بين الدراسات السابقة التي تطرقنا إليها في المطلب الأول مبرزين أهم النقاط المحورية من خلال استعراض أهم نقاط أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسة الحالية.

الفرع الأول: أوجه التشابه

1. تشابه معظم الدراسات السابقة من خلال التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية من أجل ضبط مفهوم دقيق لها وكذا أهم المبادئ التي تقوم عليها وهذا ما يتقارب مع دراستنا الحالية للمراجعة الجبائية أي هي كذلك عبارة عن جهاز أو وسيلة لتفادي المخاطر الجبائية المستقبلية.
2. أغلب الدراسات ركزت على قدرة المراجعة الجبائية على كبح ومنع ظاهرة الغش والتهرب الجبائين.
3. التعرض لمفهوم التسيير الجبائي وإظهار أهمية العامل الجبائي وأثره في المؤسسات الاقتصادية.
4. معظم أو جل الدراسات التي تم تناولها أخذت بعين الاعتبار للتشريعات الجبائية المعمول بها.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

1. معظم الدراسات السابقة ركزت على جانب المراجعة الجبائية، أما دراستنا تناولت جانبيين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي.
2. الدراسات التي اختصت بالمراجعة الجبائية كان تركيزها منصب فقط على دراسات المخاطر الجبائية.
3. معظم الدراسات التي تم تناولها اعتمدت على منهج الوصفي والبعض على منهج الاستكشافي لغرض الجانب النظري وتم الاعتماد في بعض الدراسات على منهج الاستبيان للقيام بالدراسة الميدانية.
4. تناولت معظم الدراسات إلى محاربة الغش والتهرب الضريبي بينما تهدف دراستنا الحالية إلى إبراز دور وتأثير المراجعة الجبائية كوسيلة لتفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية، وكذا توعية المؤسسات على التسيير الأمثل للضرائب والرسوم لتجنب العقوبات والغرامات المترتبة عليها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بعدة مفاهيم والمتعلقة بالمراجعة الجبائية وإبراز مهمتها ومدى تأثيرها كوسيلة في تفعيل عملية التسيير الجبائي من حيث القائم بها وخطوات القيام بها.

وتعرفنا أيضا على المفاهيم المتعلقة بالتسيير الجبائي واستراتيجيات التي تنتهجها المؤسسة في تسيير الضريبة إضافة إلى تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة والوقاية منه، وقمنا بعرض أهم الضرائب المطبقة في النظام الجبائي الجزائري إضافة إلى فعالية والخيارات الجبائية وأهميتها في المؤسسة.

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية تقوم بفحص وبتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة لتخفيض الأعباء الضريبية من خلال الهدف المنشود منها بوضع خطوات ومراحل لإعداد مراجعة جبائية جيدة وفعالة من خلال تحديد مؤهلات والمهام الموكلة للمسير الجبائي.

وتوصلنا أيضا إلى أن التسيير الجبائي يعد وسيلة لتحكم في التكاليف والمخاطر الجبائية ويعمل على تعزيز القدرة التنافسية من خلال الحصول على تدفقات مالية بتخفيض العبء الضريبي إلى أدنى مستوياته وذلك في إطار ما يسمح به القانون الجبائي، وأن كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة تنعكس في الأمن الجبائي الذي يجعلها بعيدة عن الخطر الجبائي.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري

والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل الأول لمختلف الجوانب المتعلقة بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي وأيضاً التعرض لمختلف الأدبيات التطبيقية المتمثلة في الدراسات السابقة والتي لها صلة بموضوع بحثنا.

ففي هذا الفصل سنقوم بإسقاط تلك المفاهيم النظرية على دراستنا الميدانية من أجل ربط الجوانب النظرية وأهميتها في أرض الواقع وما هو موجود فعلياً في المؤسسات الاقتصادية معتمدين في ذلك على أداتين أساسيتين هما المقابلة الشخصية مع المسير الجبائي والاطلاع على مختلف الوثائق الجبائية للمؤسسة من أجل معرفة دور المراجعة الجبائية كوسيلة لتنفيذ عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

ومن أجل معالجة موضوعنا، تم اختيار مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري "ETUO" بولاية ورقلة، بغرض إثراء الجانب النظري والتعرف على الإطار العملي للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي لأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة بهدف الوصول إلى كيفية تسيير الضرائب والرسوم من طرف المراجع الجبائي ومدى فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

للقيام بأي دراسة لابد من تتبع منهج معين وطريقة معينة لمعالجة إشكالية الدراسة والوصول إلى نتائج المرجوة سنوضح في هذا المبحث أهم الأدوات التي تم استخدامها في الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: الأدوات المستخدمة ومنهجية الدراسة

يتضمن هذا المطلب المنهج المتبع في الدراسة وكيفية اختيار مجتمع وعينة الدراسة.

الفرع الأول: الأدوات المستخدمة

أولاً: المقابلة الشخصية

لإسقاط موضوع دراستنا على أرض الواقع والتعمق فيه أكثر، قمنا باستعمال أداة المقابلة مع المسؤول رئيس مصلحة المالية والمحاسبة عن طريق طرح أسئلة استقصائية متعلقة بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة، حيث منحت لنا هذه الأداة الإجابة على التساؤلات لحل الإشكالية واختبار الفرضيات.

ثانياً: وثائق المؤسسة

لتدعيم دراستنا، تم الاعتماد على وثائق المؤسسة والمتمثلة في التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية، الميزانيات الجبائية لثلاث سنوات لمطابقة هذه التصريحات ومقارنتها مع الميزانيات الجبائية، وهذا ما أتاح لنا القيام بالمراجعة جبائية داخلية ومعرفة مدى التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية المعمول بها.

الفرع الثاني: منهجية الدراسة

أولاً: المنهج المستخدم في الدراسة

من خلال المعطيات والمعلومات المتوفرة لدينا للقيام بالدراسة إضافة إلى العينة المكانية والزمنية، تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج التحليلي والوصفي وذلك بواسطة طرح أسئلة والتي تمت في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري "ETUO" بولاية ورقلة لاختبار الفرضيات.

ثانياً: مصادر جمع المعلومات

فقد تم الاعتماد على مصدرين أساسيين للمعلومات كالآتي:

1 - المصادر الأولية: بهدف معالجة الجانب التطبيقي تم اختيار مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري "ETUO" لأن مقرها الرئيسي موجود على مستوى ولاية ورقلة ولأنها تلتزم بدفع جميع الضرائب والرسوم المفروضة عليها في الولاية، وهذا ما يمكننا من الوقوف على مختلف الوثائق والتصريحات الجبائية والذي يتناسب مع موضوع دراستنا، على عكس المؤسسات الأخرى التي

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

يوجد مقرها الرئيسي على مستوى العاصمة ومحمل تصريحتها لدى مديرية كبريات المؤسسات (DGE) وبالتالي هذا يمكننا من الوصول إلى نتائج تدعم دراستنا.

2 - المصادر الثانوية: قصد معالجة الإطار النظري اعتمدنا على مصادر التي تتناول الموضوع باللغة العربية والأجنبية والمتمثلة في مختلف الكتب، رسائل الماجستير والدكتوراه، المداخلات والمقالات إضافة إلى النصوص التشريعية والتنظيمية والقوانين الجبائية.

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

من أجل دراسة الإشكالية فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية توجب علينا اختيار مؤسسة تقوم بدفع جميع الضرائب والرسوم المفروضة عليها في الولاية وذلك بالنظر لمختلف تصريحتها الجبائية الشهرية والسنوية ومراجعة ضرائبها لأن معظم المؤسسات الأخرى المتواجدة في ولاية ورقلة تقوم بإيداع تصريحتها الجبائية من قبل مؤسسة الأم الموجودة في العاصمة، لذلك قمنا باختيار مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري وهذا ما يعالج ويتناسب مع موضوع دراستنا.

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة

مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري ETUO هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات طابع صناعي وتجاري أنشأت بقرار تنفيذي رقم 91 - 10 المؤرخ في 14/03/2010 نشاطها الأساسي النقل في المناطق الحضرية والشبه الحضرية ولديها أنشطة ثانوية تتمثل في الأشهار والكراء، كما تم تدشينها من قبل وزير النقل يوم 16/06/2010 ودخلت حيز الاستغلال في 20/06/2011 بولاية بمدينة ورقلة، ويوم 05 فيفري 2012 دخلت حيز الاستغلال في مدينة تقرت، وتتكون من مديرتين هما مديرية الإدارة العامة والمالية ومديرية الاستغلال يترأسها المدير العام وذان محمد الحبيب.

- أولا: عرض الشركة:

- الاسم: مؤسسة النقل الحضري ETUS بولاية ورقلة؛
- النشاط: النقل الحضري والشبه الحضري؛
- النشأة والوضع القانوني: وفقا للمرسوم رقم 91 - 10 من قانون 14 - 03 - 2010؛ EPIS؛
- العنوان: منطقة نشاط لولاية ورقلة (وحدة الصيانة الموسعة EPTVES) بجانب محطة المراقبة التقنية للسيارات ورقلة .COTA

- ثانيا: الهيئات الداخلية للمؤسسة:

- بداية النشاط يوم: 20/06/2011؛
- تنصيب لجنة الصحة والأمن يوم: 16/09/2012؛
- تنصيب النقابة يوم: 27/02/2013؛
- تنصيب لجنة المشاركة يوم: 06/10/2014؛
- تنصيب لجنة الخدمات الاجتماعية يوم: 28/01/2015.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

- ثالثا: العقود المبرمة مع المؤسسة:
 - عقد كراء (مؤسسة كوطا COTA)؛
 - اتفاقية مع مؤسسة التأمين (SAA)؛
 - اتفاقية مع مؤسسة (DJBEC) للصيانة؛
 - اتفاقية مع مؤسسة زويبيدي للوقود بورقلة؛
 - اتفاقية مع مؤسسة بن حدة للوقود بتقوت.
 - رابعا: الزبائن والمؤسسات المالية المتعاملة مع المؤسسة:
 - 1 - المؤسسات المالية المتعاملة مع المؤسسة:
 - ✓ بنك البركة BAR بتقوت؛
 - ✓ الصندوق الوطني للاستثمار FNI؛
 - ✓ خزانة ولاية ورقلة.
 - 2 - الزبائن المتعاملون مع المؤسسة:
 - ✓ النقل العمومي للمسافرين؛
 - ✓ النقل المدرسي ووكالات الإشهار.
 - الفرع الثاني: مهام وأهداف المؤسسة
- جدول رقم 02: أهداف ومهام مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري لولاية ورقلة

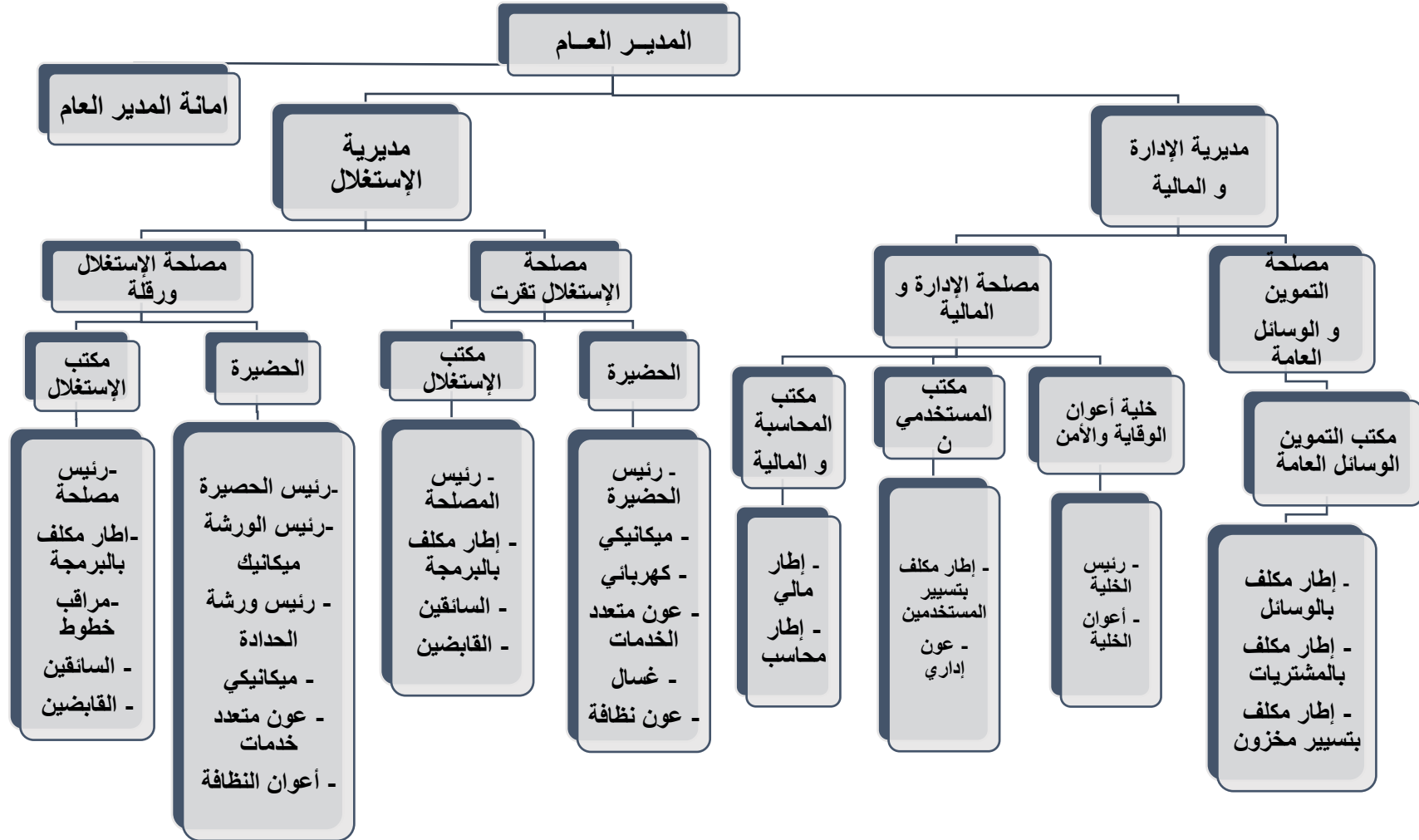
أهداف المؤسسة	مهام المؤسسة
- تقديم الخدمة العمومية في قطاع النقل التشغيل (العمال).	- نقل المسافرين في المناطق الحضرية والشبه الحضرية.
- نقل الأشخاص في المناطق الحضرية والشبه الحضرية.	- نقل المسافرين ضمن شبكة الخطوط المحددة من طرف مديرية النقل للولاية.
- إعطاء نموذج احترافي للدولة للناقلين الخواص.	- نقل طلبة المدارس ونقل المجاني لذوي الاحتياجات الخاصة.
- تحسين نوعية الخدمة في المناطق الحضرية والشبه الحضرية.	- جر مركبات المعطلة.
- خدمة وعتاد المؤسسة يعطي الطابع الحضري للمدينة.	- تسيير مراكز التكوين الخاصة بالمسافرين وتسيير محطات النقل البري الحضري.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشخصية.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي للمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري لولاية ورقلة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على التقرير السنوي 2019 لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الفرع الرابع: الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة

من خلال الأنشطة التي تمارسها المؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري إلا أنها تخضع الى النظام الحقيقي كغيرها من المؤسسات العامة والخاصة، وبالتالي فإنها تخضع للضرائب التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف رواتب والأجور IRG-SALAIRE؛
- الرسم على النشاط المهني TAP؛
- الرسم على القيمة المضافة TVA؛
- الرسم على قسيمة السيارات؛

المبحث الثاني: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه

الحضري "ETUS" بورقلة

في هذا المبحث سنقوم بتحليل الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة، إضافة إلى تقييم الوضعية الجبائية وسنوضح كيف تتم عملية المراجعة الجبائية وسير عملية التسيير الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: تحليل الوضعية المالية والجبائية

في هذا المطلب سنقوم بتشخيص الوضعية المالية المتمثلة في الخصائص والمكونات المالية للمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري.

الفرع الأول: الخصائص المالية للمؤسسة

من أجل تدعيم الدراسة الميدانية سنقوم بعرض وتحليل أهمية الوضعية المالية في المؤسسة محل الدراسة وذلك بتحليل العناصر المالية من أجل الوصول إلى كيفية تسيير العمليات الجبائية حيث ارتأينا للتطرق إلى الوضعية المالية للمؤسسة وهذا من خلال الخصائص والمكونات المالية لها للفترة (2016-2019) من أجل الوصول لمعرفة العناصر التي تشكل الوعاء الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة وفق القوانين المنصوص عليها في التشريع الجبائي الجزائري، وكذلك مختلف العناصر الأخرى التي تشكل الهيكل المالي للمؤسسة والتي تتمثل في رقم الأعمال، النتيجة الصافية، القروض والديون المالية وتكاليف الاستغلال.

وطبقا للقوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة قمنا بإنشاء الجدول الموالي الذي يوضح تطور أهم الخصائص المالية للمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري للفترة الممتدة من 2016 إلى 2019:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الجدول رقم (03): الخصائص المالية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (الوحدة: مليون دج)

البيان	2016	2017	2018	2019
رقم الأعمال	36,736	35,967	30,305	39,505
النتيجة الصافية	-35,399	-13,811	-97,730	-100,833
القروض والديون المالية	375,066	375,066	375,066	332,818
تكاليف الاستغلال	22,101	34,043	-71,645	-82,432

المصدر: من إعداد الطالب بناء على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق:

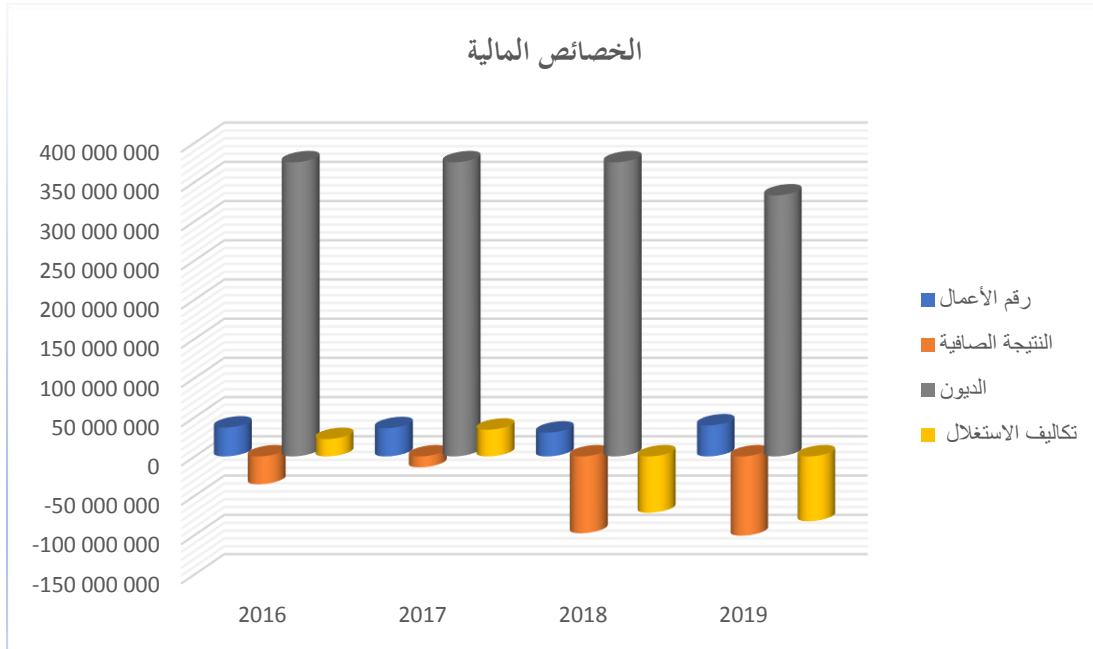
1- رقم الأعمال: نلاحظ من خلال الجدول أن رقم الأعمال المؤسسة عرف انخفاضاً من سنة 2016 إلى غاية سنة 2018 بحيث قدر فارق الانخفاض بـ 6.431 مليون دج، بحيث رقم الأعمال كان في سنة 2016 يقدر بـ 36.763 مليون دج بينما انخفض في سنة 2017 بمقدار فرق 796 ألف دج، ليستمر التراجع في رقم الأعمال سنة 2018 بمقدار 5.662 مليون دج أي بنسبة انخفاض 3%، كما يعود سبب التراجع في رقم الأعمال للفترة الممتدة ما بين 2016 إلى غاية 2018 لعدة أسباب أهمها انخفاض وتراجع في المبيعات المؤسسة المتمثلة في تقديم الخدمات والتي يعد كمنشاط رئيسي لها، وتم تسجيل زيادة في رقم الأعمال في سنة 2019 والذي قدر بـ 39.506 مليون دج بمقدار الفارق بالزيادة 9.2 مليون دج أي بنسبة 6.4%.

2- النتيجة الصافية: بالنسبة للنتيجة الصافية لنشاط المؤسسة فقد سجلت خسارة متوالية على مدار السنوات ما بين 2016 لغاية 2019 حيث قدر مجموع الخسارة خلال هذه السنوات بـ 247.775 - مليون دج، أي نسبة الخسارة من سنة 2016 لغاية 2019 تقدر بـ 55%.

3- القروض والديون المالية: عرفت القروض والديون المالية للمؤسسة ارتفاعاً على مدار السنوات حيث التحأت المؤسسة إلى الاستدانة من صندوق الوطني لدعم الاستثمار وكذلك الديون الخارجية حيث قدر مجموع الديون بـ 1.458 مليار دج، حيث شهدت هذه الأخيرة انخفاضاً طفيفاً في سنة 2019 حيث قدر الفرق الديون المالية ما بين سنة 2018 وسنة 2019 بـ 42.248 مليون دج أي بالنسبة انخفاض 3%.

4- تكاليف الاستغلال: فيما يخص تكاليف الاستغلال فهي متمثلة في مختلف التكاليف واستهلاكات السنة المالية التي تتحملها المؤسسة خلال دورات الاستغلال والمتمثلة في: المشتريات المستهلكة، مصاريف المستخدمين، خدمات خارجية واستهلاكات أخرى، حيث عرفت تكاليف الاستغلال المؤسسة تذبذب خلال السنوات ففي سنة 2016 كانت قيمة التكاليف التي تحملتها المؤسسة هي 22.101 مليون دج ثم ارتفعت بنسبة 12% حيث قدرت في سنة 2017 بـ 34.043 مليون دج، أما في سنة 2018 عرفت انخفاضاً كبيراً بفارق 49.544 مليون دج أي بنسبة 51%، وكذلك شهدت انخفاضاً في سنة 2019 بمقدار 10.787 مليون دج مقارنة بالسنة السابقة أي بنسبة انخفاض 11%.

الشكل رقم (06): تطور الخصائص المالية خلال الفترة من 2016 إلى 2019



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الفرع الثاني: تحليل الوضعية الجبائية

أولاً: تسيير الضرائب والرسوم

تخضع مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري للضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسات العامة والخاصة، وحتى تتمكن المؤسسة من تسييرها للضرائب ونجاح عملها وتقديم صورة حسنة تجاه إدارة الضرائب يتوجب عليها القيام بعملية التسيير الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة عليها وفق ما ينصه التشريع الجبائي، حيث تتم عملية التسيير الجبائي في مصلحة المالية والمحاسبة ويتم القيام بها من طرف رئيس مصلحة المالية والمحاسبة السيد غالمي حميد وكذلك الإطار المالي المكلف بتحديد الأوعية الضريبية للضرائب والرسوم، وذلك لتفادي الوقوع في مخاطر جبائية وضمن تسيير جبائي جيد للمؤسسة كما تقوم بعملية التسيير لمختلف مداخيلها المتمثلة في بيع التذاكر للزبائن والتي تمر بعدة مراحل وهي:

- اقتناء التذاكر وتحويلها على مستوى المخزن؛
- تزويد مصلحة الاستغلال بالتذاكر؛
- توزيع التذاكر على القابضين من طرف مصلحة الاستغلال؛
- تحصيل المبالغ من القابض يوميا من طرف أمين الصندوق على مستوى مصلحة الاستغلال؛
- استلام المداخيل وتسجيلها في برنامج متابعة المداخيل من طرف أمين الصندوق؛
- مراجعة المداخيل من طرف كل من الإطار المالي وأمين الصندوق.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقولة

ثانيا: الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة

جدول رقم (04): الضرائب الرسوم المفروضة على المؤسسة

البيان	الضريبة أو الرسم	الحدث المنشئ للضريبة	المعدل	الوعاء	أجل التصريح	مكان التصريح
الضرائب الشهرية	الرسم على النشاط المهني TAP	القبض الكلي أو الجزئي بالنسبة للبيع وتقديم الخدمات	2%	رقم الأعمال المحقق خارج الرسم HT	قبل 20 يوم من الشهر الموالي	مفتشية الضرائب (قباضة سيدي بوغفالة) يتم التصريح بوثيقة G50
	الرسم على القيمة المضافة TVA	القبض الكلي أو الجزئي للثمن	19%	رقم الأعمال المحقق خارج الرسم HT	قبل 20 يوم من الشهر الموالي	مفتشية الضرائب (قباضة سيدي بوغفالة) يتم التصريح بوثيقة G50
	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	دفع وتحديد قيمة الرواتب والأجور	حسب جدول الضريبة الخاص بالأجور (Barème)	مبلغ الرواتب والأجور الخاضعة بعد إقتطاع الضمان الاجتماعي 9% (للعمال)	قبل 20 يوم من الشهر الموالي	مفتشية الضرائب (قباضة سيدي بوغفالة) يتم التصريح بوثيقة G50 شهريا و G29 سنويا
الضرائب السنوية	الضريبة على أرباح الشركات IBS	تحقيق الأرباح	26%	النتيجة الجبائية	قبل 30 أبريل من السنة الموالية	مفتشية الضرائب (قباضة سيدي بوغفالة) يتم التصريح بوثيقة G04

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة بالمؤسسة

I. الضرائب والرسوم الشهرية:

■ الرسم على النشاط المهني **TAP**:

تخضع المؤسسة للرسم على النشاط المهني وفق ما تنصه المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أي يستحق هذا الرسم بصدد رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة، أي مبلغ الإيرادات على جميع عمليات البيع والخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط. كما يقوم المحاسب الرئيسي بحساب رقم الأعمال الشهري بناء على رقم الأعمال المحقق على حسب العمليات البيع والخدمات، كما ان المؤسسة لا تستفيد من تخفيضات المنصوص عليها في المادة 219 والمادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم حساب وعاء الرسم كالتالي:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

رقم الأعمال الشهري المحقق (خارج الرسم HT) = رقم الأعمال المحقق (متضمن الرسوم TTC) / 1.19
وعاء الرسم على النشاط مهني (TAP): رقم الأعمال الشهري المحقق (خارج الرسم HT) * 2 %

ولتوضيح أكثر لدينا نموذج عن الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017، 2018، 2019:

الجدول رقم (05): يمثل الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017 - 2019 (الوحدة: مليون دج)

الرسم على النشاط المهني TAP						معدل الرسم	الأشهر	
2019		2018		2017				
مبلغ الرسم TAP	رقم الأعمال الخاضع HT	مبلغ الرسم TAP	رقم الأعمال الخاضع HT	مبلغ الرسم TAP	رقم الأعمال الخاضع HT	2%		
60 863	3 043 143	78 311	3 915 529	67 711	3 385 563			جانفي
61 682	3 084 101	61 309	3 065 429	81 037	4 051 855			فيفري
69 303	3 465 134	56 278	2 813 920	63 183	3 159 160			مارس
61 578	3 078 916	55 226	2 761 286	55 226	2 761 286			أفريل
44 472	2 223 588	45 502	2 275 101	65 721	3 286 050			ماي
42 435	2 121 727	34 625	1 731 235	30 780	1 539 000			جوان
104 374	5 218 706	26 408	1 320 412	39 344	1 967 176			جويلية
34 591	1 729 534	22 976	1 148 824	54 517	2 725 849			أوت
60 671	3 033 534	50 811	2 540 555	56 011	2 800 571			سبتمبر
79 059	3 952 954	60 562	3 028 118	66 897	3 344 857			أكتوبر
71 715	3 585 731	67 006	3 350 286	64 600	3 230 017			نوفمبر
79 325	3 966 261	56 100	2 805 000	60 167	3 008 353			ديسمبر
770 067	38 503 328	615 114	30 755 693	705 195	35 259 737	المجموع		

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية (وثيقة G50) المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول للرسم على النشاط المهني لسنوات 2017، 2018، 2019، أن الرسم على النشاط المهني في سنة 2016 متفاوت من شهر إلى آخر فهي في انخفاض وارتفاع خلال الأشهر المتوالية، حيث نلاحظ في سنة 2017 ارتفاعا للرسم في شهر فيفري وسجل انخفاضا كبيرا في شهر جوان بمقدار قيمة 30780 دج، ليسجل ارتفاعا لغاية شهر ديسمبر بمقدار 60167 دج، وفي سنة 2017 عرف الرسم انخفاضا من شهر فيفري الى غاية شهر سبتمبر ليسجل ارتفاعا في شهر نوفمبر بمقدار 67006 دج وعرف كذلك انخفاضا في شهر ديسمبر بقيمة 56100 دج، أما في سنة 2019 نلاحظ تراجع وتزايد طفيف في الرسم من شهر جانفي لغاية شهر أفريل بقيمة 61578 دج، ليسجل بعدها انخفاضا لغاية شهر جوان بقيمة 42435 دج، وعرف كذلك ارتفاعا كبيرا بقيمة 104374 دج بسبب ارتفاع في رقم الاعمال المحقق خلال الشهر، وليسجل انخفاضا لغاية شهر ديسمبر بقيمة 79325 دج. ويرجع سبب هذا الانخفاض والارتفاع خلال هذه السنوات إلى رقم الاعمال المحقق من طرف المؤسسة، فكلما ارتفع رقم الأعمال المحقق ارتفع الرسم على النشاط المهني والعكس صحيح.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

والشكل البياني يوضح تطور الرسم على النشاط المهني خلال السنوات (2017 – 2019):

الشكل رقم (07): تطور الرسم على النشاط المهني TAP خلال السنوات 2019-2017



المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية (وثيقة G50) المقدمة من طرف المؤسسة

■ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (صنف المرتبات والأجور):

هي ضريبة تقتطع من المنبع، أي من الأجر مباشرة وتدفع لمصلحة الضرائب، ويحدد مقدار الاقتطاع بجدول (Barème IRG) يحتوي على كل فئات الأجر الإجمالي ومقدار الاقتطاع، كما يقوم المكلف بالحاسبة بحساب الكتلة الأجرية لكل شهر وخصم قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي من أجل التصريح بما شهريا قبل 20 يوم من كل شهر لتفادي عقوبات التأخير، ويتم تحديد الوعاء الضريبي كما يلي:

أجرة المنصب = مجموع المنح والتعويضات + الأجر القاعدي - مجموع التعويضات (ذات الصبغة العائلية والمنح التي تمثل تعويضات المصاريف والمنح المرتبطة بالإقامة في الأماكن المعزولة أو المناطق ذات الظروف القاسية)

الأجر الإجمالي = أجرة المنصب + تعويضات (النقل، التغذية، الساعات الإضافية... إلخ)

الوعاء الضريبي = (أجرة المنصب + مجموع التعويضات) - اقتطاع اشتراكات الضمان الاجتماعي (9% للعامل)

يتم التصريح بما بواسطة التصريح الشهري وثيقة ج G50، ويكون هذا التصريح مرفق بشيك بنكي وبعد دفع الضريبة على مستوى مفتشية الضرائب التابعة لها، ويمنح قابض الضرائب وصل يثبت عملية الدفع.

أما فيما يخص التصريح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي يكون وفق نموذج ج G29 فيتم التصريح به سنويا على مستوى مفتشية الضرائب لجميع رواتب موظفي المؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO)، ولتوضيح أكثر لدينا الجدول التالي يوضح تطور الضريبة على الدخل الإجمالي من سنة 2017 لغاية سنة 2019 مع المقارنة بين المبالغ المصرح بها في التصريح الشهري في وثيقة (G50) والتصريح السنوي في وثيقة (G29):

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الجدول رقم (06): يمثل الضريبة على الدخل الإجمالي لسنوات 2017 - 2019 (الوحدة: مليون دج)

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG						الأشهر	نوع التصريح
2019		2018		2017			
مبلغ الاقتطاع	المرتبات والأجور الخاضعة	مبلغ الاقتطاع	المرتبات والأجور الخاضعة	مبلغ الاقتطاع	المرتبات والأجور الخاضعة		
437 549	4 552 857	640 080	4 582 088	349 388	3 783 577	جانفي	تصريح الشهري G50
434 554	4 594 610	537 075	4 309 782	347 549	3 770 970	فيفري	
434 273	4 539 157	365 589	3 763 702	349 543	3 804 661	مارس	
431 427	4 530 522	382 970	3 842 493	390 476	4 165 098	أفريل	
544 484	4 948 796	396 216	4 013 333	366 036	3 862 028	ماي	
444 930	4 645 346	367 465	3 791 971	329 120	3 728 014	جوان	
464 939	4 752 194	356 187	3 665 612	379 761	3 998 670	جويلية	
460 277	4 679 023	334 754	3 547 933	320 594	3 576 459	أوت	
410 319	4 559 102	359 761	3 796 351	332 868	3 680 205	سبتمبر	
463 207	4 758 790	391 732	4 001 527	355 961	3 782 148	أكتوبر	
450 343	4 684 694	384 820	4 002 194	338 879	3 667 087	نوفمبر	
469 327	4 805 821	389 381	4 009 782	348 255	3 696 530	ديسمبر	
5 445 629	56 050 912	4 906 030	47 326 768	4 208 429	45 515 447	المجموع	
5 480 240	56 100 776	4 879 822	47 064 706	4 182 221	45 253 367	مجموع الأجور السنوية	التصريح السنوي G29
31 213	312 130	26 208	262 080	26 208	262 080	خصم الاقتطاع من المصدر 10 %	
5 511 453	56 412 906	4 906 030	47 326 786	4 208 429	45 515 447	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية (G50) والسنوية (G29) المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول للضريبة على الدخل الإجمالي أن نسبة التفاوت في قيمة ضرائب الأجور من شهر إلى آخر، فإن هذا التفاوت يدخل ضمن الساعات الإضافية التي يمكن أن يعملها العامل وكذلك غيابات العمال بالإضافة إلى زيادة في عدد العمال في المؤسسة فكلما زاد عدد العمال ترتفع الضريبة لأنها تخضع لأجر العامل وكذلك العمال المؤقتين الذين يعملون في المؤسسة، أما بالنسبة لخصم الاقتطاع من المصدر فيما يخص الأجور تخصم خلال كل دفع يتم من طرف المستخدم أو المدين بالراتب ويتم تطبيق نسبة 10% كمكافأة وعلاوات المردودية أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية (سنوية) وهذا حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم إخضاع كل من المنح التالية إلى اقتطاع 10% وهي: منحة المبرد (تمنح لإطارات المؤسسة تقدر ب 5000 دج)، منحة المردودية السنوية (تمنح لمدير المؤسسة)، منحة الميزانية التي تقدر ب 10.000 دج

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

سنويا، كما نلاحظ ارتفاع في الضريبة على الدخل الإجمالي من سنة 2017 لغاية سنة 2019 حيث قدرت قيمة الارتفاع في ضريبة بمقدار فرق زيادة بـ 1303026 مليون دج أي بنسبة 9%.

والشكل البياني يوضح تطور الضريبة على الدخل الإجمالي خلال السنوات (2017 – 2019):

الشكل رقم (08): تطور الضريبة على الدخل الإجمالي IRG خلال السنوات 2017-2019



المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية السنوية (G29) المقدمة من طرف المؤسسة

■ الرسم على القيمة المضافة TVA:

تخضع المؤسسة للرسم على القيمة المضافة وفق ما تنصه المادتين 1 و 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، أي يستحق هذا الرسم بصدد رقم الأعمال المحقق (خارج الرسم HT) خلال الشهر من ثمن البضاعة أو الأشغال أو تقديمها للخدمات، وما هو متضمن في الفاتورة من مجموع عناصر مكونة لسعر البيع أو الخدمة المقدمة، كما يستحق الرسم على القيمة المضافة وفق العلاقة التالية:

$$TVA \text{ الواجبة الدفع} = TVA \text{ على المبيعات} - TVA \text{ على المشتريات}$$

بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمبيعات فإن المؤسسة تخضع لمعدل 19% المتعلق بتقديم الخدمات الأخرى، أي في حالة العمليات البيع أو تقديم الخدمات من طرف المؤسسة للزبائن.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات فهو عبارة عن مجموع الحسومات المحققة خلال الشهر والمستحقة لصالح المؤسسة والمتمثلة في مجموع العناصر التالية:

- الرصيد المتراكم للشهر السابق (Précompte)؛
- الرسم على القيمة المضافة لمشتريات السلع والمواد والخدمات (حسب المادة 29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- الرسم على القيمة المضافة للمشتريات السلع القابلة للإهلاك (حسب المادة 38 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

- تسوية نسب الحسم الإخضاع (Prorata) أي في حالة ارتكاب خطأ أو عدم تصريح بأحد العملاء، ويعد حسم إضافي أي حق المؤسسة تجاه إدارة الضرائب (حسب المادة 40 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع المتعلقة بفاتورة ملغاة أو غير مدفوعة (حسب المادة 18 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

بالنسبة لتسديد الرسم على القيمة المضافة فإن المؤسسة تعتمد نظام التصريح الشهري لهذا الرسم أي يتوجب على المؤسسة أن تقوم بإرسال التصريح قبل 20 يوم من كل شهر لقباضة الضرائب التابعة لمقرها وفق التصريح وثيقة (G50) مرفقة بكشف تفصيلي لجميع العملاء المتعاملون مع المؤسسة ويجب توضيح في هذا التصريح مبالغ العمليات المحققة من طرفها سواء تعلق الأمر بالشراء أو البيع وكذا مبلغ الرسم المستحق.

ولتوضيح أكثر لدينا الجدول التالي يوضح تطور الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 في التصريح الشهري في وثيقة (G50):

الجدول رقم (07-01): يمثل الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2019 (الوحدة: مليون دج)

الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2019						البيان الأشهر
رقم الأعمال HT	رقم للمبيعات %19	رقم للمشتريات	الفارق	رقم الواجبة الدفع	الرصيد المتراكم (Précompte)	
3 043 143	578 197	69 488 585	68 910 388	—	68 910 388	جانفي
3 084 101	585 979	68 910 388	68 324 409	—	68 324 409	فيفري
3 465 134	658 376	68 324 409	67 666 033	—	67 666 033	مارس
3 078 916	584 994	67 666 034	67 081 040	—	67 081 040	أفريل
2 223 588	422 482	67 081 040	66 658 558	—	66 658 558	ماي
2 121 727	403 128	66 658 558	66 255 430	—	66 255 430	جوان
5 218 706	991 554	66 255 430	65 263 876	—	65 263 876	جويلية
1 729 534	328 611	65 263 876	64 935 265	—	64 935 265	أوت
3 033 534	576 371	64 935 265	64 358 894	—	64 358 894	سبتمبر
3 952 954	751 061	64 358 894	63 607 833	—	63 607 833	أكتوبر
3 585 731	681 289	63 607 833	62 926 544	—	62 926 544	نوفمبر
3 966 261	753 590	67 571 024	66 817 436	—	66 817 436	ديسمبر
38 503 328	7 315 632	800 121 338	—	—	—	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية (وثيقة G50) المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 أن الرسم المستحق على المبيعات (غير القابل للاسترجاع) أقل من الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (القابل للاسترجاع) على مدار 12 شهر أي أن المؤسسة لا تدفع الرسم على القيمة المضافة حتى يتم تآكل الرصيد المتراكم (Précompte)، وهذا يعد عبئاً على المؤسسة إذ أنها تتحمل الرسم

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

على القيمة المضافة المدرج في فواتير الشراء والخدمات لصالح الموردين، كما نلاحظ أنه تم القيام بمراجعة التصريح لشهر ديسمبر فيما يخص مجموع الحسومات وكانت كالتالي:

الجدول رقم (07-02): يمثل مجموع الحسومات للرسم على القيمة المضافة لشهر ديسمبر (الوحدة: مليون دج)

المبالغ	البيان
62 926 544	الرصيد المتراكم لشهر ديسمبر
3 134 807	TVA على مشتريات السلع والمواد والخدمات
1 509 675	TVA على مشتريات السلع القابلة للاهلاك
67 571 026	مجموع الحسومات (1)
753 590	TVA على المبيعات (2)
66 817 436	المجموع (1) - (2) (الرصيد المتراكم لشهر جانفي سنة 2020)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية (وثيقة G50) المقدمة من طرف المؤسسة

.II الضرائب والرسوم السنوية:

▪ الضريبة على الأرباح الشركات IBS:

تخضع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات وفق ما تنصه المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة من طرف رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وفق الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وهي النتيجة التي تعتمد كوعاء ضريبي تحسب عليه الضريبة ويتم حسابها بالاعتماد على النتيجة المحاسبية بعد إجراء تعديلات تخص جانب الإيرادات وأخرى تخص جانب الأعباء، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة المحاسبية} = \text{الإيرادات} - \text{الأعباء}$$

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - عجز (خسائر) السنوات السابقة

- حيث أن الاستردادات هي عبارة عن تلك الأعباء التي أدرجت عند حساب النتيجة المحاسبية حيث أنه من الناحية الجبائية تعتبر أعباء غير قابلة للخصم وأنها تجاوزت الحد الأقصى والمسموح به المحدد والمنصوص عليه من طرف المشرع الجبائي لكل من المواد 168 لغاية المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- أما التخفيضات فهي تلك الإيرادات غير الخاضعة للضريبة لكل من المواد 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- أما بالنسبة للخسائر (عجز) السنوات السابقة فإنها تعتبر من الأعباء التي تدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح خلال نفس السنة حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- كما أن المؤسسة تخضع لمعدل الضريبة بنسبة 26% بالنسبة لقطاع الخدمات الأخرى حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

ولتوضيح أكثر لدينا الجدول التالي يوضح مدى تطابق نتائج الميزانية الجبائية مع التصريح السنوي (G04) من سنة 2017 لغاية سنة 2019:

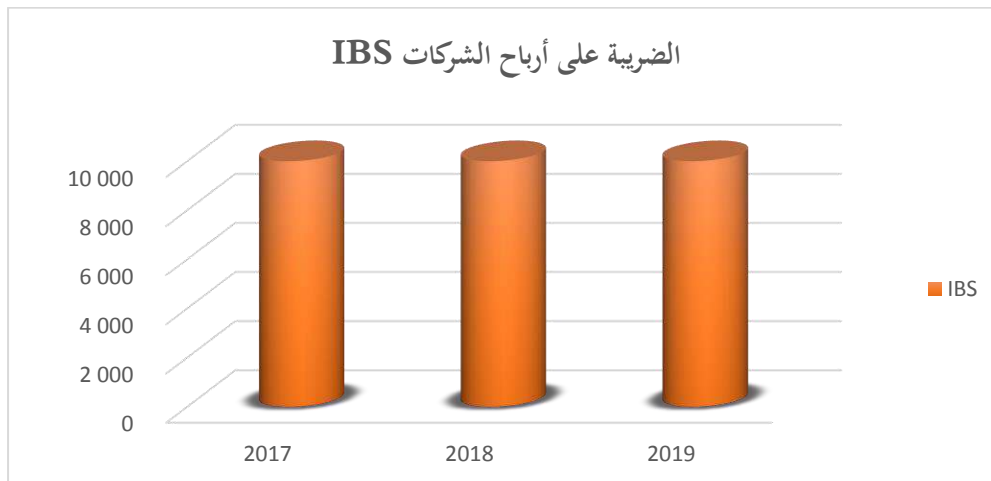
الجدول رقم (08): يمثل الضريبة على أرباح الشركات لسنوات 2017 - 2019 (الوحدة: مليون دج)

الضريبة على أرباح الشركات IBS				
السنوات	مبلغ نتيجة الميزانية الجبائية	المبلغ المصرح به في G04	الفرق	IBS الواجبة الدفع
2017	- 149 443 637	- 227 327 232	77 883 595	10 000
2018	- 208 182 388	- 208 182 388	0	10 000
2019	- 247 765 801	- 247 765 317	- 484	10 000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الميزانية الجبائية والتصريح السنوي (G04) المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق: بما أن المؤسسة حققت عجز (خسارة) على مدار السنوات 2017 لغاية سنة 2019 فيتوجب عليها دفع مبلغ 10.000 دج مع التصريح للعجز المحقق في السنة المالية وفق تصريح (G04) مرفقا بالميزانية الجبائية لنفس السنة المالية حسب ما تنص عليه المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما يتعين على المؤسسة بالتصريح السنوي للنتائج خلال أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة. كما نلاحظ من خلال الجدول أن فرق التطابق بين نتيجة الميزانية الجبائية والتصريح السنوي (G04) قدر ب 77883595 دج في سنة 2017 أي تم التصريح بنتيجة أكبر لمصلحة الضرائب ففي هذه السنة يتضح أن سوء التسيير الجبائي من طرف المؤسسة وكذلك من حيث التطابق ليس فعال، أما في سنة 2018 نلاحظ أن فرق التطابق معدوم، أما في سنة 2019 فرق بمقدار 484 دج أي أن التسيير الجبائي للسنتين 2018 و2019 من حيث التطابق فعال. والشكل البياني يوضع تطور الضريبة على أرباح الشركات خلال السنوات (2017 - 2019):

الشكل رقم (09): تطور الضريبة على أرباح الشركات IBS خلال السنوات 2017-2019



الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية السنوية (G04) المقدمة من طرف المؤسسة

والجدول التالي يلخص جميع التكاليف الجبائية (الضرائب والرسوم) الشهرية والسنوية المفروضة على المؤسسة بالإضافة إلى العقوبات والغرامات التي تحملتها وهي كالتالي:

الجدول رقم (09): يمثل التكاليف الجبائية الشهرية والسنوية لسنوات 2017 – 2019 (الوحدة: مليون دج)

2019	2018	2017	السنوات الضريبة
770 067	615 114	705 195	الرسم على النشاط المهني TAP
5 511 453	4 906 029	4 208 429	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (صنف مرتبات والأجور)
0	0	0	الرسم على القيمة المضافة TVA
10 000	10 000	10 000	الضريبة على أرباح الشركات IBS
147 251	54 071	25125	الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)
318 500	318 500	378 500	الرسم على قسيمة السيارات
32 580	35 529	25 633	حقوق الطابع DT (المدرجة في فواتير الكهرباء والتأمينات S.A.A)
18 000	118 028	22 000	الغرامات والعقوبات
6 807 851	6 057 271	5 374 882	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية المقدمة من طرف المؤسسة

تعرضت المؤسسة للغرامات خلال السنوات (2017-2019) والمتمثلة في مخالفات، كما لاحظنا أن في سنة 2018 أن المؤسسة تعرضت لعقوبة متعلقة بالضرائب بسبب التأخير في إيداع التصريح الجبائي (G50) لشهر أكتوبر وكذا الغرامات المتمثلة في المخالفات متعلقة بوسائل النقل، وهو ما تم استخلاصه من ميزان المراجعة الخاص بالمؤسسة (ح/656 الغرامات والعقوبات) حيث تم حساب العقوبة تأخير دفع الضريبة لشهر أكتوبر لسنة 2018 كالتالي:

مجموع الضرائب والرسوم في تصريح (G50) لشهر أكتوبر والمتمثلة في الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي (صنف المرتبات والأجور) قدرت ب: 452294 دج، وحسب المادة 192 والمادة 226 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتم تطبيق نسبة 20 % كعقوبة لمدة تأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين أي:

مبلغ العقوبة الأول = مجموع الضرائب والرسوم لشهر أكتوبر * 20%

$$= 452294 * 20\% = 90458.8 \text{ دج}$$

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

ويتم تطبيق أيضا نسبة 3 % تسديد متأخر للضريبة عن كل شهر تأخير بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز نسبة 25 % أي مبلغ العقوبة الثاني = مجموع الضرائب والرسوم لشهر أكتوبر * 3 %

$$= 452294 * 3 \% = 13568.82 \text{ دج}$$

$$\text{إجمالي العقوبات} = 90458.8 + 13568.82 = 104028 \text{ دج}$$

$$\text{المستحقات الضريبية الواجبة الدفع عن التأخير لشهر أكتوبر} = 452294 + 104028 = 556322 \text{ دج}$$

تم دفع المستحقات الضريبية الواجبة الدفع عن التأخير في الخامس (05) من شهر ديسمبر المتضمنة لمجموع الضرائب والرسوم لشهر أكتوبر بالإضافة لمبلغ عقوبة التأخير.

كما قدر مبلغ إجمالي للغرامات والعقوبات لسنة 2018 كالتالي:

$$\text{إجمالي العقوبات والغرامات (ح/656)} = 14000 + 104028 = 118028 \text{ دج}$$

ثالثا: مدى التزام المؤسسة بدفع الضرائب والرسوم

الجدول رقم (10): يمثل مدى توافق إيداع التصاريح الجبائية مع الآجال القانونية

آجال إيداع التصاريح الجبائية للضرائب والرسوم					
سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	حسب المشرع الجبائي	الأشهر	نوع التصريح
2019/02/20	2018/02/17	2017/02/15	ن/02/20	جانفي	تصريح الشهري G50
2019/03/17	2018/03/14	2017/03/09	ن/03/20	فيفري	
2019/04/10	2018/04/12	2017/04/17	ن/04/20	مارس	
2019/05/16	2018/05/17	2017/05/12	ن/05/20	أفريل	
2019/06/18	2018/06/19	2017/06/13	ن/06/20	ماي	
2019/07/11	2018/07/15	2017/07/06	ن/07/20	جوان	
2019/08/04	2018/08/19	2017/08/17	ن/08/20	جويلية	
2019/09/16	2018/09/17	2017/09/17	ن/09/20	أوت	
2019/10/09	2018/10/18	2017/10/15	ن/10/20	سبتمبر	
2019/11/19	2018/12/05	2017/11/20	ن/11/20	أكتوبر	
2019/12/18	2018/12/18	2017/12/10	ن/12/20	نوفمبر	
2020/01/20	2019/01/17	2018/01/18	1+ن/01/20	ديسمبر	
2019/01/01	2018/01/01	2017/01/01	1+ن/01/20	/	تصريح السنوي G29

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

2020/04/19	2019/04/21	2018/04/15	1+ن/04/30	/	تصريح السنوي G04
2019/06/20	2018/03/05	2017/03/07	ن/03/30	/	الرسم على قسمة السيارات

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية المقدمة من طرف المؤسسة

التعليق: من خلال جدول الذي يمثل مدى توافق إيداع التصريحات الجبائية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة نلاحظ تعرض المؤسسة لأعباء ضريبية إضافية والمتمثلة في عقوبة التأخير لشهر أكتوبر سنة 2018 وهذا يدل على سوء التسيير الجبائي من طرف المسير والمراجع الجبائي للمؤسسة خلال هذا الشهر، ولكن يمكن القول ان المؤسسة تقوم بالتزاماتها الجبائية على أحسن وجه فهي تدفع الضرائب والرسوم وتقوم بإيداع تصريحاتها الجبائية في الآجال المحددة وفق ما ينصه التشريع الجبائي.

وفيما يتعلق بالرسم على قسيمة السيارات لسنة 2019 تم تمديد اقتناء ودفع هذا الرسم من الثاني (02) لشهر جوان إلى غاية (31) من شهر جويلية عوض شهر مارس مثل ما ينص عليه القانون الجبائي وعكس ما كان عليه في السنوات الماضية وهذا حسب ما أكدته المديرية العامة للضرائب (DGI) ويأتي هذا التأجيل تطبيقاً لأحكام الواردة في قرار وزارة المالية الذي تم نشره في الجريدة الرسمية للعدد (11) والذي جاء فيه أن فترة تحصيل عائدات الرسم على قسيمة السيارات لسنة 2019 تم تحديدها وتأجيلها إلى الفترة الممتدة من 02 جوان إلى غاية 31 جويلية وتم تحديد سعر القسيمة وفقاً لمحرك المركبات وسنها.

المطلب الثاني: تقييم الوضعية الجبائية

سنحاول من خلال هذا المطلب تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال طرح بعض الأسئلة على المكلف القائم بالعمليات الجبائية وتحليل والتعليق على الأسئلة من أجل الوصول إلى إجابة على الإشكالية الرئيسية للموضوع، وكذلك التأكد من صحة الفرضيات المطروحة.

الفرع الأول: تقييم المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري بورقلة

من أجل الوصول لتسيير جبائي فعال في المؤسسة يجب أن تتوفر على المسير الجبائي المكلف بالأعمال الجبائية أن يكون كفيئاً ومن أجل اختبار صحة الفرضيات قمنا بإجراء مقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة السيد غالمي حميد، بتاريخ 18 مارس و15 أبريل 2020، كانت المقابلة عبارة عن مجموعة الأسئلة التي تم طرحها على السيد غالمي حميد إطار المكلف والمسير الجبائي ورئيس مصلحة المالية والمحاسبة وجاءت كالتالي:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الجدول رقم (11): تقييم كفاءة ومؤهلات الشخص المكلف بالتسيير الجبائي والمراجعة الجبائية

السؤال	الجواب
1. ماهي الشهادة المتحصل عليها وفي أي اختصاص؟	تحصلت على شهادة ليسانس سنة 2009 تخصص محاسبة، ومؤهل للحصول على شهادة الماستر تخصص مالية مؤسسة سنة 2020.
2. هل سبق لك وأن قمت بدورات تكوينية في المجال الجبائي؟	نعم، قمت بدورات تكوينية في المجال الجبائي وتربصات تتعلق بجباية المؤسسات الاقتصادية.
3. عند قيامك بمهامك، هل تقوم بإعداد برنامج عمل تعمل من خلاله بإدارة وقتك؟	نعم بطبيعة الحال، عدم تراكم الأعمال وعدم تأجيلها يساعد المسير في تنظيم العمل لأنه عند حدوث أي تأخير في إنجاز الأعمال والمتعلقة بالعمليات الجبائية سيؤدي هذا إلى ارتكاب أخطاء جبائية، كما أقوم بإعداد برنامج عمل ويتم ذلك عن طريق المتابعة اليومية للأعمال.
4. هل تقوم بالاطلاع ومتابعة قانون المالية السنوي وكذا القوانين الجبائية؟ وكيف يتم التعامل معها؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ نعم، أقوم بالاطلاع على القوانين التي تصدر من موقع إدارة الضرائب والجريدة الرسمية لقانون المالية لكل سنة بشكل دوري. ■ كما يتم التعامل معها بشكل عادي مع تحديد القوانين المهمة وكذلك المواد التي يطرأ عليها التغيير بشكل دوري.
5. ما هو النظام الذي تخضع له مؤسستكم؟ وما هي الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ المؤسسة تخضع للنظام الحقيقي التصريحي. ■ عموماً تخضع لأربع ضرائب رئيسية وهي: IBS ، TVA ، IRG/S ، TAP والرسوم المتمثلة في: الرسم على قسيمة السيارات
6. ما هي الامتيازات الجبائية التي يوفرها القانون؟ وهل تمنح هذه الامتيازات لمؤسستكم؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ أغلب الامتيازات التي تمنح من طرف المشرع الجبائي تمنح عن طريق وكالات الدعم (أي إعادة الاستثمار وامتيازات الشراء) المتمثلة في: ANGEM ، ANDI ، ANSEJ ، CNAC ■ لا تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية باعتبارها مؤسسة عمومية اقتصادية ذات طابع صناعي وتجاري، كما أنها تابعة للدولة وتستفيد من الإعانات المالية (الدعم المالي).

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

التعليق:

من خلال الأسئلة المطروحة على السيد غالمي حميد رئيس مصلحة المالية والمحاسبة والمكلف بمراجعة الجبائية وبصفته المسير للعمليات الجبائية، استوحينا من خلال أجوبته أنه شخص متمكن في المجال الجبائي وله مؤهلات علمية جيدة فهو متحصل على شهادة ليسانس في ميدان المحاسبة بالإضافة إلى الخبرة المهنية وأنه يقوم بدورات تكوينية مستمرة التي تمكنه وتزيد من مستواه العلمي والعملية في المجال الجبائي، كما لاحظنا أنه يمتلك معلومات جيدة حول الضرائب والرسوم بصفة عامة والتي تخضع لها المؤسسة بصفة خاصة، وهو شخص منضبط في أداء عمله فيما يتعلق بالعمليات الجبائية، كما أنه يقوم بالاطلاع على المستجدات للقوانين الجبائية وقانون المالية وهو حريص على انجاز مهامه في وقتها ولا يقوم بتأجيلها، وكما أنه يعلم أن أي خلل أو تحاوان أو تقصير في أداء المهام ينعكس ذلك سلبا على مؤسسته ويعرضها للمخاطر وتحملها للأعباء، ونتوقع أيضا أنه يتحكم في تسيير العمليات الجبائية داخل المؤسسة.

الجدول رقم (12): تقييم لمعرفة التنظيم والتسيير الجبائي فيما يتعلق بالوظيفة الجبائية

السؤال	الجواب
1. هل يوجد في المؤسسة مصلحة خاصة بمعالجة الضرائب والرسوم بشكل مباشر؟	لا يوجد في المؤسسة مصلحة خاصة لتسيير الجبائي لأن تسيير ومراجعة العمليات الجبائية تتم على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة.
2. كم عدد الأشخاص المكلفين بتسيير الملف الجبائي في مؤسستكم؟	عدد الأشخاص المكلفين بتسيير الملف الجبائي هو رئيس مصلحة المالية والمحاسبة فقط والإطار المكلف بالمالية المكلف بتحديد الوعاء الضريبي للضرائب والرسوم.
3. كيف يتم مراجعة العمليات الجبائية للضرائب والرسوم المفروضة على مؤسستكم؟	يتم مراجعتها من حيث: - تطابق التصريحات الشهرية والسنوية مع الأرصدة المحاسبية لهذه الحسابات. - مراجعة الأوعية الضريبة للضرائب والرسوم. - مراجعة المعلومات الخاصة بالمؤسسة في التصريحات الجبائية عند تسديد الضريبة وإيداع التصريح.
4. هل تقوم المؤسسة بتكوين شخص مكلف بمتابعة الضرائب والرسوم في حالة غياب المكلف الرئيسي بتسيير ومراجعة العمليات الجبائية؟ وهل سبق أن تم توكيله بتسيير ملف جبائي؟	لا ولكن المؤسسة تقوم بتكوين محاسب. لم يتم تكليفه مسبقا بتسيير الضرائب والرسوم لأن الملف الجبائي جد حساس يتضمن العقوبات والغرامات، كما يجب عليه المرور بعدة مراحل لمعرفة كيفية تسيير العمليات الجبائية والقيام باليوميات المتعلقة بالإيرادات التي من خلالها يتم تحديد الوعاء الضريبي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

5. هل يتم اختيار المكلفين بالضرائب وفقا لخبراتهم في مجال الاختصاص؟	نعم بطبيعة الحال، يتم توظيف الأشخاص على أساس اختصاصهم في المجال الجبائي.
6. هل كفاءة وخبرة المراجع والمكلف بتسيير الضرائب من شأنها أن تعطي أفضلية للمؤسسة في تسييرها للعمليات الجبائية؟	نعم أكيد، وهذا يرجع إلى اختلاف حجم المؤسسات وتسييرها والتعامل مع الضرائب والرسوم المفروضة عليها، وكذلك من حيث التكوين الجيد للمكلفين بتسيير الضرائب من طرف المؤسسة عن طريق احترام ومراعاة القوانين المنصوص عليها في التشريع الجبائي، وكذا تواريخ إيداع التصريحات.
7. هل للمؤسسة القدرة على التأقلم مع التغيرات الحاصلة في النظام الجبائي والقوانين الجبائية؟	نعم، المؤسسة تملك القدرة للتكيف مع التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي والقوانين الجبائية، كما أن النظام الجبائي يجبر المؤسسات أن تكون مرنة.
8. هل سبق وأن قامت المؤسسة بمراجعة جبائية؟ وهل ساعد ذلك على تحسين وضعيتها الجبائية؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ نعم، يتم القيام بالمراجعة الجبائية بشكل دوري وأثناء العملية وذلك بمراجعة اليوميات المحاسبية والتي لها صلة بالمجال الجبائي وكذا التصريحات الجبائية. ■ نعم ساعد ذلك في تصحيح الأخطاء الجبائية وتجنب العقوبات والغرامات.
9. هل المؤسسة على استعداد للتعرض للرقابة الجبائية؟	نعم، المؤسسة على أتم الاستعداد وهذا من حق إدارة الضرائب تجاه المؤسسات الاقتصادية.
10. هل تتعامل المؤسسة مع مكاتب المراجعة الخارجية؟	نعم، تتعامل المؤسسة مع المكاتب التالية: <ul style="list-style-type: none"> - بن داوود عبد الرزاق (محافظ حسابات وخبير محاسبي). - مكتب براحلة (مكتب محاسبة). - صحراوي سايب (محافظ حسابات وخبير محاسبي).
11. هل تقوم المؤسسة بتوظيف مستشار جبائي؟ وهل سبق التعامل معه؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ لا تقوم المؤسسة بتوظيف مستشار جبائي داخلي لأن حجم المؤسسة لا يستوجب توظيفها لمستشار جبائي كباقي كبريات المؤسسات. ■ نعم تم التعامل مع المستشار الجبائي الموجود على مستوى مفتشية الضرائب.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

نلاحظ من خلال الإجابات عدم وجود مصلحة خاصة بالتسيير الجبائي والمراجعة الجبائية فهي وظيفة تتم على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة، كما أن وظيفة التسيير الجبائي داخل المؤسسة تتم بشكل جيد وهذا ما تم التماسه من خلال إجابات رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وهذا ما يقلل حجم الأخطاء المرتكبة جبائيا ومنه التقليل من المخاطر الجبائية المحتملة الحدوث، كما

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

نلاحظ أيضا ان مهام تسيير العمليات الجبائية للمؤسسة يقع على عاتق شخص واحد فقط وهذا ما سيؤدي إلى ارتفاع نسبة احتمال ارتكابه لأخطاء جبائية وعدم اكتشافها وهذا ما سيتسبب للمؤسسة بتحمل لعقوبات وغرامات محتملة الحدوث في حالة غياب المكلف الرئيسي بمراجعة وتسيير العمليات الجبائية.

الجدول رقم (13): تقييم نظام الرقابة الداخلية من ناحية التسيير الجبائي للمؤسسة

السؤال	الجواب
1. كيف يتم إعداد برنامج المراجعة الجبائية؟	لا أقوم بإعداد برنامج المراجعة الجبائية وإنما يتم القيام به عمليا، لأن البرمجيات المعلوماتية التي تعتمد عليها المؤسسة تسهل لنا مهمة المراجعة المحاسبية والجبائية معا، ويتم القيام ببرنامج عموما كالتالي: - التعرف على قوانين وتعاملات ومختلف عقود المبرمة للمؤسسة. - مرحلة تنفيذ والعمل من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية ويكون ذلك عن طريق استبيان. - متابعة مختلف الأعمال الجبائية والمحاسبية بدءا من النتيجة المحاسبية ومراجعة القواعد الشكلية والزمنية للتصريحات الجبائية. - إعداد تقرير في حالة وجود أو اكتشاف أخطاء أو مخالفات بهدف تجنب العقوبات والغرامات.
2. هل تعتمد على برمجيات المعلوماتية؟	نعم بطبيعة الحال، لدينا فيما يخص المحاسبة برنامج Pc compta، كما يتم الاعتماد على برنامج الجداول المساعدة Excel فيما يتعلق بالجانب الجبائي.
3. هل تسهل عليك برمجيات المعلوماتية طرق العمل؟ وهل تساعدك في اكتشاف الأخطاء الجبائية؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ نعم تسهل برمجيات المعلوماتية المعتمدة في المؤسسة من حيث ربح الوقت ومن حيث أداء العمل ■ لا يمكن اكتشاف الأخطاء عن طريق برامج المعلوماتية وإنما يتم اكتشافها عن طريق الوثائق الجبائية وهذا يعتمد على خبرة وكفاءة المراجع والمسير الجبائي للمؤسسة.
4. هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية في مؤسستكم؟ وفيما تتمثل مستويات إجراءات الرقابة الداخلية على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ نعم، وذلك من خلال تقييم المهام لكل موظف بشكل جيد ومنتظم وما يظهر على الهيكل التنظيمي للمؤسسة. ■ يوجد مستويات لإجراءات الرقابة الداخلية والمتمثلة في: <ul style="list-style-type: none"> - إجراءات رقابة الشراء. - إجراءات رقابة التخزين.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقولة

- إجراءات رقابة الوظيفة المالية.	
5. من يقوم بالإمضاء الوثائق الجبائية عند ايداعها؟	يتم امضاء الوثائق الجبائية من طرف مدير المؤسسة وتكون مرفقة كذلك بإمضاء الصكوك البريدية عند التسديد.
6. هل تملك المؤسسة أرشيف خاص بالوثائق الجبائية والمحاسبة؟	نعم تملك المؤسسة أرشيف معلوماتي تتمثل في البرامج المعلوماتية وكذلك الوثائق الورقية.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

نلاحظ من خلال الإجابات المراجع الجبائي أنه لا يقوم بإعداد برنامج المراجعة الجبائية كما تقتضيه المهنة وإنما يتم القيام بها عمليا، وهذا ما تبين لنا وما تم توضيحه من طرف السيد غلمي حميد من خلال خبرته الطويلة في المجال المحاسبة والجبائية أي أصبح العمل روتيني لا يتطلب إعداد برنامج للمراجعة الجبائية أي أصبح الأمر بالنسبة إليه أسهل من السابق إذ أن البرمجيات المعلوماتية والمحاسبية سهلت له الكثير من الأعمال، كما أوضح طرق كيفية مراجعة العمليات الجبائية للضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة والإجراءات الواجب اتباعها كما تقتضيه مهنة المراجع الجبائي، ولاحظنا أيضا وجود إجراءات صارمة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وأن من ناحية إمضاء الوثائق الجبائية والشيكات تتم من طرف مدير المؤسسة ودان محمد لحبيب، كما أن المؤسسة تحتفظ بالوثائق الجبائية والذي تعبر عن التاريخ الجبائي للمؤسسة.

الفرع الثاني: تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري بورقولة

الجدول رقم (14): تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الرسم على

النشاط المهني (TAP)

السؤال	الجواب
1. ما هي العمليات التي تخضع للرسم على النشاط المهني؟	العمليات التي تخضع للرسم على النشاط المهني هي الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع والخدمات التي تدخل في إطار النشاط الممارس من طرف المؤسسة.
2. على أي أساس يتم تحديد وعاء الرسم على النشاط المهني؟	يتم تحديد الوعاء بواسطة رقم الأعمال المحقق.
3. كيف ومتى يتم تحديد وعاء الرسم على النشاط المهني؟ وما نوع التصريح الخاص بهذا الرسم؟	<ul style="list-style-type: none"> ■ يتم حساب الوعاء كالتالي: رقم الأعمال المحقق (HT) = رقم الأعمال المحقق (TTC) / 1.19 أي أن وعاء الرسم على النشاط المهني (TAP) = رقم الأعمال المحقق (HT) * معدل الضريبة 2 % ■ يتم تحديد الوعاء عند عملية الفوترة والتحصيل. ■ التصريح الخاص بهذا الرسم هو تصريح الشهري (G50).

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

4. ما هي العمليات المعفية من الرسم على النشاط المهني في مؤسستكم؟	لا توجد حالات إعفاء من الرسم على النشاط المهني في المؤسسة.
--	--

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

من خلال الإجابات المقدمة من طرف المسير والمراجع الجبائي نلاحظ أن عدم وجود مخاطر جبائية فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني وانه يتم التحكم بها من خلال الخبرة والمعارف التي يمتلكها وأنه مطلع بشكل دوري على القوانين الجبائية المتعلقة بهذا الرسم.

الجدول رقم (15): تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات والأجور (IRG/S)

السؤال	الجواب
1. من هم الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الاقتطاع من المصدر؟	الأشخاص الخاضعون هم الذين ينتمون للنظام الحقيقي التصريحي.
2. كيف يتم تحديد وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي لسنف المرتبات والأجور؟	يتم تحديد الوعاء كالتالي: = أجرة المنصب + تعويض النقل + تعويض السلة + الصندوق - اشتراكات الضمان الاجتماعي (9%) - تعويض المنطقة.
3. هل يتم استعمال سلم في حساب الضريبة؟	نعم يتم استعمال سلم (Barème) تحدده الإدارة الضريبية الذي يحتوي على كل فئات الأجر ومقدار الاقتطاع.
4. ما نوع التصريح المستعمل في هذه الضريبة؟	لدينا تصريح شهري للضريبة على الدخل الإجمالي بواسطة تصريح (G50) وتصريح سنوي (G29) والمتضمنة لكل الفئات الخاضعة المتمثلة في المرتبات والأجور، العلاوات المرودية والمكافآت.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

نلاحظ من خلال الإجابات المقدمة نتوقع عدم حدوث مخاطر جبائية فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور، كما أن المراجع والمسير الجبائي يكتسب معارف جبائية جيدة من خلال اطلاعه بشكل دوري على القوانين الجبائية المتعلقة بهذه الضريبة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

الجدول رقم (16): تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

السؤال	الجواب
1. من هم الأشخاص الخاضعون وجوبا للضريبة على أرباح الشركات؟	الأشخاص الخاضعون لضريبة على الأرباح هم: شركات رؤوس الأموال والمؤسسات الاقتصادية والهيئات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
2. من هم الأشخاص الخاضعون اختيارا للضريبة على أرباح الشركات؟	الأشخاص الخاضعون اختيارا هم شركات التضامن.
3. هل مؤسستكم تخضع وجوبا أم اختيارا للضريبة على أرباح الشركات؟	تخضع مؤسستنا وجوبا باعتبارها مؤسسة اقتصادية عمومية ذات طابع خدماتي وتجاري.
4. كيف يتم تحديد الوعاء ضريبة على أرباح الشركات؟	يتم تحديده انطلاقا من النتيجة المحاسبية التي تمثل الفرق بين الإيرادات والأعباء، وكذا الانتقال الى النتيجة الجبائية والتي تمثل النتيجة المحاسبية مضافا اليها التعديلات فيما يخص كل المصاريف المنصوص عليها قانونا والمتمثلة في الاستردادات (Réintégrations) وطرح التخفيضات (Dédutions) وكذا الخسائر السنوات السابقة.
5. ماهي المعدلات المطبقة للضريبة على أرباح الشركات؟	المعدلات المطبقة هي: - 19% لإنتاج السلع فقط. - 23% أشغال العمومية والبناء وأنشطة السياحة. - 26% نشاطات الأخرى مثل الخدمات.
6. فيما تتمثل الاستردادات غير القابلة للخصم؟ وماهي المواد التي تنص على ذلك؟	<ul style="list-style-type: none"> تتمثل في مصاريف التالية: الهدايا ذات طابع الاشهاري، الاستقبال، الرعاية الرياضية، المؤونات والتموينات. يتم تحديد هذه الاستردادات بواسطة الحد الأقصى والمسموح به حسب ما تنصه المواد 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
7. فيما تتمثل التخفيضات القابلة للخصم؟ وماهي المواد التي تنص على ذلك؟	<ul style="list-style-type: none"> تتمثل في: فائض قيمة التنازل عن أصول ثابتة والاهتلاكات. المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
8. ما نوع التصريح المستخدم في دفع الضريبة على أرباح الشركات؟	التصريح المستخدم في دفع الضريبة هو (G04)، كما أن المؤسسة هي مؤسسة عمومية طريقة الدفع تكون بدفعة واحدة وهي تخضع للقوانين المنصوص عليها في التشريع الجبائي، وعندما تكون النتيجة الجبائية خسارة يتوجب على المؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

دفع مبلغ 10.000 دج وذلك لتحقيق العدالة بين مؤسسات الخواص والعام.	
التزام بدفع التسيقات في أوقاتها والتزام بدفع ووضع الميزانيات الجبائية لتفادي الغرامات والعقوبات.	9. وماهي الالتزامات المفروضة على المكلفين بها؟

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

من خلال الإجابات المقدمة من طرف المراجع والمسير الجبائي نلاحظ بأنه يمتلك معارف جيدة حول الضريبة على أرباح الشركات خاصة من حيث مجال التطبيق، كما أنه أضاف وعزز اجاباته حول طريقة دفع المؤسسة للضريبة وهو مطلع على القوانين الجبائية بشكل جيد والمتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات والبدال على ذلك هو على علم بمبلغ الواجب دفعه في حالة تحقيق نتيجة جبائية سالبة (خسارة) ومن هنا يمكن القول إن نسبة الخطر الجبائي ضئيلة جدا.

الجدول رقم (17): تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالمعارف وكفاءة المسير الجبائي فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (TVA)

السؤال	الجواب
1. ماهي العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة؟ وماهي العمليات التي تخضع لها مؤسستكم؟	<ul style="list-style-type: none"> يتم تحديد العمليات حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال وتختلف من مؤسسة لأخرى والتي تخضع إما للمعدل العادي (19%) أو المعدل المخفض (9%) حسب النشاط الممارس. تتمثل في تقديم الخدمات الأخرى والمتمثلة في النشاط الرئيسي للمؤسسة باعتبارها مؤسسة عمومية خدمتية.
2. ماهي مكونات وعاء الرسم على القيمة المضافة؟	يتمثل في رقم الأعمال المحقق خارج الرسم (HT) الخاص بالبضاعة والخدمات مع وجود حالات استثنائية في حالة إعفاء من دفع TVA.
3. ما هو الحدث المنشئ وأجال الدفع الرسم على القيمة المضافة؟	الحدث المنشئ هو قبض الثمن، وأجال الدفع يكون قبل العشرون (20) يوم من الشهر الموالي عن طريق التصريح (G50).
4. وفيما تتمثل عمليات الاسترجاع والحسم؟	التوقف عن النشاط والاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء.
5. فيما تتمثل عمليات تسوية الرسم على القيمة المضافة؟	يجب أن يكون الرسم على القيمة المضافة مثبت محاسبيا، وتتمثل عمليات التسوية في: <ul style="list-style-type: none"> - TVA مبيعات أكبر من TVA مشتريات هنا المؤسسة المكلفة يتوجب عليها دفع الرسم على القيمة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

<p>المضافة عن طريق القيام بالفرق بينهما والحاصل الموجب هو الذي يتم دفعه لقباضة الضرائب.</p> <p>- TVA أقل من TVA مشتريات هنا تملك المؤسسة الحق على إدارة الضرائب في استرجاع الرسم على القيمة المضافة، وفي هذه الحالة يتم ترحيل الرصيد المتراكم (Précompte) إلى الشهر الذي يليه ويستمر هكذا بإجراء المقارنة بينهما حتى يتم تآكل الرصيد المتراكم (القابل للاسترجاع) حتى يصبح يساوي الصفر (0).</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ■ الرصيد المتراكم، TVA على مشتريات السلع والمواد والخدمات وكذا القابلة للإهلاك، فاتورة ملغاة أو غير مدفوعة. ■ نعم وذلك بعد مراجعة التصريح الشهري لشهر ديسمبر سنة 2019. 	<p>6. فيما تتمثل عمليات الحسم للرسم على القيمة المضافة (Dédution)؟ وهل واجهت مؤسستكم حالات حسم للرسم على القيمة المضافة؟</p>
<p>يتم تآكل الرصيد وفق المقارنة مع الرسم على القيمة المضافة للمبيعات حتى يصبح يساوي (0).</p>	<p>7. لماذا لا يتم طلب استرجاع الرصيد المرحل للرسم على القيمة المضافة (Précompte)؟</p>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المقابلة الشفهية

التعليق:

نلاحظ من خلال الإجابات التي قدمها بأن لديه معلومات كافية وجيدة حول تسيير الرسم على القيمة المضافة والذي من شأنه أن يؤثر بشكل إيجابي على الانتظام الجبائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى نلاحظ أن احتمالية وقوع المؤسسة في مواجهة خطر جبائي خاصة فيما يخص بيع التثبيتات التي مدة حيازتها أقل من خمس (05) سنوات والقابلة للاهلاك.

كما نتوقع حدوث خطر جبائي في حالة بلوغ الرصيد المتراكم المسترجع (Précompte) أكثر من 100.000.000 دج وهذا من شأنه أن يؤثر بشكل سلبي على تسيير المؤسسة للرسم على القيمة المضافة، وفيما يخص كذلك حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة إذ قمنا بالاطلاع على التصريح (G50) لشهر ديسمبر سنة 2019 وأن الرصيد المرحل لشهر جانفي سنة 2020 يبلغ 66.817.436 دج نظرا لكثرة قيام المؤسسة بعمليات الشراء وحيازتها للاستثمارات وهو مبلغ يمكن أن يدعم خزينه المؤسسة وخصوصا أنها تحتاج مصادر تمويل ولكنها لم تقدم طلب لاسترجاعه حسب ما ينصه القانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020 في المواد كل من: المادة 50، و من المادة 50 مكرر 1 إلى المادة 50 مكرر 3 وكذلك حسب النصوص التنظيمية ذات الطابع الجبائي الواردة في موقع المديرية العامة للضرائب (DGI).

المبحث الثالث: تحليل النتائج والتأكد من صحة الفرضيات

في هذا الجزء من الدراسة سنحاول التفصيل وتحليل ثم مناقشة النتائج بناء على الفرضيات ومن ثم التأكد من صحتها، وذلك من أجل الخروج بأهم الاستنتاجات المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها

تعتبر مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) لولاية ورقلة هي مؤسسة عمومية اقتصادية تابعة لوزارة النقل وهي مؤسسة أم لفرعين، الفرع الأول والرئيسي على مستوى مدينة ورقلة والثاني على مستوى مدينة تقرت حيث تعتمد المؤسسة بفتح فرع آخر بمدينة حاسي مسعود، ويعتبر اختيارنا لهذه المؤسسة من منطلق أنها تتوفر فيها كل الشروط والظروف التي تساعدنا في دراسة موضوعنا المتعلق بمدى فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالإضافة إلى تحليل المخاطر الجبائية ومعرفة مكامن ومسببات المخاطر الجبائية بالإضافة إلى أنها تهمم بالجانب الجبائي باعتبار كذلك أنها مؤسسة تابعة للدولة حيث أنها تشكل مورد من موارد الجبائية إذ أنها تقوم بدفع جميع الضرائب والرسوم المفروضة عليها في الولاية على عكس المؤسسات الأخرى الفرعية التي تقوم بدفع ضرائبها من طرف مؤسسة الأم لدى مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، حيث قمنا بداية بتحليل الوضعية المالية ثم بعد ذلك قمنا بتحليل الوضعية الجبائية وهو هدف دراستنا حول مدى فعالية المراجعة الجبائية في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة والحد من المخاطر الجبائية، وتم التوصل إلى ما يلي:

1 - المؤسسة تحقق رقم أعمال منخفض جدا وهذا ما انعكس سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة طيلة الفترة الممتدة من 2017 إلى 2019 بالإضافة إلى تحقيقها للخسائر وتحملها بدفع الضرائب والرسوم وكذا ارتفاع التكاليف الجبائية وتكاليف الاستغلال والمستخدمين، ولكنها تستفيد سنويا من إعانات التوازن (Subvention) من طرف الدولة عن طريق صندوق الوطني للاستثمار (FNI) من أجل بقاء واستمرار نشاط المؤسسة؛

2 - إن الوضعية الجبائية للمؤسسة ماهي إلا نتائج تعكس صورة وضعيتها المالية فتحقيقها لرقم أعمال منخفض خلال ممارستها للنشاط يجعلها ملزمة بدفع الرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى بعض الضرائب والرسوم الأخرى المتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الرسم على قسيمة السيارات (VT)، وتتحمل حقوق الطابع (DT) المدرجة في الفواتير الكهربائية وفواتير التأمينات (S.A.A) بالإضافة إلى ضريبة على أرباح الشركات (IBS) جراء تحقيقها لعجر على مدار السنوات الثلاث مما ترتب عليها دفع مبلغ 10.000 دج كغيرها من المؤسسات الأخرى؛

3 - نظام المعلومات المتمثل في البرامج المعلوماتية هو فعال وعملي يساعد في تلبية احتياجات المكلف بالحاسبة ومراجعة وتسيير العمليات الجبائية للمؤسسة والتي تسهل عمل المسير الجبائي كسهولة الاطلاع على معلومات واستدراكها عند القيام بعملية المراجعة الجبائية من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب والرسوم؛

4 - إن الوظيفة الجبائية في المؤسسة تتم بشكل جيد وعلى قدر جيد من الكفاءة في المجال الجبائي حيث تمت ملاحظة الاطلاع الكافي والمستوى العلمي والعملية وكذلك الانضباط في أداء العمل وهذا من شأنه أن يؤثر بشكل إيجابي ولصالح تسيير المؤسسة والذي لا يجعلها عرضة للمخاطر الجبائية وتحملها للعقوبات والغرامات وأعباء إضافية؛

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

5 - تركز مهام وظيفة مراجعة وتسيير العمليات الجبائية على شخص واحد فقط وبالتالي تتوقع ارتفاع نسبة ارتكابه لأخطاء جبائية وعدم اكتشافها؛

6 - إن المؤسسة تعرضت لعقوبات وغرامات وخاصة فيما يخص عقوبة التأخير في الدفع وإيداع التصريح الجبائي (G50) لشهر أكتوبر سنة 2018 بسبب غياب رئيس مصلحة المالية والمحاسبة والمكلف بالتسيير الجبائي داخل المؤسسة وهذا ما يثبت لنا أن التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية من طرف شخص واحد فقط سيعرض المؤسسة لعقوبات وتكاليف جبائية إضافية؛

7 - عدم معرفة المسير الجبائي بالشروط الكاملة لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA) من الإدارة الجبائية (أنظر الجدول رقم 01-07) والذي يوضح أن قيمة رصيد المتراكم (Précompte) القابل للاسترجاع لشهر جانفي سنة 2020 يقدر بقيمة 66.817.436 دج وهذا يعد سوء تسيير جبائي للرسم على القيمة المضافة، إذ أن المؤسسة لم تقم بطلب استرجاعه حيث أن هذا المبلغ بإمكانه أن يدعم خزينة المؤسسة وخاصة أنها في أمس الحاجة لمصادر التمويل.

المطلب الثاني: التأكد من صحة الفرضيات

في هذا المطلب سنتطرق إلى الفرضيات التي تم تأكيدها والفرضيات التي تم نفيها بعد القيام بالدراسة.

الفرع الأول: الفرضيات التي تم تأكيدها

- الفرضية الأولى: المراجعة الجبائية تحقق الانتظام والكفاءة الضريبية وهي وسيلة لمعرفة مدى فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

إن المراجعة الجبائية تهدف وتحقق الكفاءة والانتظام الضريبي وهي وسيلة فعالة لمعرفة مدى تأثيرها وتفعيلها لعملية التسيير الجبائي في المؤسسة، فعلاقة المؤسسة بإدارة الضرائب والمخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية يتمثل في عدم إيفائها بالتزاماتها الجبائية أو عدم توفرها للشروط للاستفادة من الخيارات والامتيازات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي فتحقيق الكفاءة والانتظام والفعالية هو هدف المراجعة الجبائية.

- الفرضية الثالثة: كفاءة ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف والمخاطر الجبائية

إن كفاءة ومعارف العلمية والعملية للمسير الجبائي المكتسبة في المجال الجبائي تحد وتقلل من تعرض المؤسسة للمخاطر جبائية حيث يجب على المسير الجبائي أن يتمتع بمعرفة معمقة فيما يخص القوانين الجبائية وكذا طرق تحديد الأوعية الضريبية وكل ما يتعلق بالتسيير والمراجعة الجبائية كي يتمكن من تسيير العمليات الجبائية بكل كفاءة وفعالية وهذا ما تم إثباته من خلال الدراسة التطبيقية رغم تحمل المؤسسة لعقوبة التأخير سنة 2018 إلا أن ذلك خارج عن قدرة المسير الجبائي باعتباره المكلف الوحيد بالتسيير الجبائي ومراجعة العمليات الجبائية، ومن خلال الدور الكبير الذي يقوم به المسير الجبائي على مستوى المؤسسة فإنه يلعب دور مراجع جبائي داخلي بحكم الخبرة الطويلة المكتسبة في المجال المحاسبة والجبائية وذلك ما يساهم في تجنب المؤسسة للمخاطر جبائية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة

- الفرضية الرابعة: القيام بالمراجعة الجبائية سيؤثر بشكل إيجابي على أداء التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

من خلال الدراسة الميدانية تثبت صحة هذه الفرضية وذلك أن المراجعة الجبائية تسمح بتحديد التزامات الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى مختلف الحلول والاقتراحات التي يقدمها المراجع الجبائي حول القضايا الجبائية الصعبة التي تواجه المؤسسة مما يجعل تسيير العمليات الجبائية أكثر دقة، وأن المؤسسة التي لا تقوم بإدراج العامل الجبائي في قراراتها الاستراتيجية ولا تهتم بالجانب الجبائي تكون عرضة لرقابة جبائية وتتكدس خسائر وأعباء ضريبية جراء المخاطر الجبائية.

الفرع الثاني: الفرضيات التي تم نفيها

- الفرضية الثانية: المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة الاقتصادية

إن المراجعة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية والمحتملة الحدوث والتي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة وذلك عن طريق تحليل بشكل جيد ومفصل للمؤشرات الرئيسية للمخاطر الجبائية بهدف تنبيه المؤسسة في حالة وجود أي خطأ أو أي إخلال لنص من نصوص التشريع الجبائي والذي يمكن أن يكون مؤشرا على زيادة المخاطر الجبائية.

والجدول التالي يلخص جميع الفرضيات التي تم تأكيدها أو نفيها من خلال الدراسة التي قمنا بها:

الجدول رقم (18): ملخص نتائج الفرضيات

الرقم	الفرضيات	النتيجة
1	المراجعة الجبائية تحقق الانتظام والكفاءة الضريبية وهي وسيلة لمعرفة مدى فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.	مؤيد للفرضية
2	المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة الاقتصادية.	مخالف للفرضية
3	كفاءة ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف والمخاطر الجبائية.	مؤيد للفرضية
4	القيام بالمراجعة الجبائية سيؤثر بشكل إيجابي على أداء التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.	مؤيد للفرضية

المصدر: من إعداد الطالب

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل التطرق إلى هدف وأساس الدراسة المتمثل في دراسة فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية، فمن خلال التعريف بالمؤسسة وتوضيح هيكلها التنظيمي في البداية وعرض جميع الضرائب والرسوم المفروضة عليها، ثم تطرقنا إلى تحليل الوضعية المالية والجبائية وتقييمها عن طريق الوثائق الجبائية المتمثلة في التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية للمؤسسة، وتوصلنا من خلال الدراسة الميدانية إلى النقاط التالية:

- أن عملية المراجعة الجبائية ضرورية لكل مؤسسة تريد تحسين تسييرها الجبائي ونظرا لتأثير الذي تحدثه في المؤسسة من خلال تدنية التكاليف الجبائية والحد من المخاطر الجبائية الأمر الذي يساعد المؤسسة على الرفع من تنافسيتها وتحسين صورتها تجاه الإدارة الجبائية؛
- التحكم في الخطر الجبائي بتقليص العبء الضريبي يعد من أولويات التسيير الجبائي والذي يجعل المؤسسة في وضعية قانونية تجاه إدارة الضريبة؛
- تعتبر المراجعة الجبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية والوصول إلى نقاط الضعف لاستدراكها ونقاط القوة لثمينها، كما أنها تعتبر مقياسا لمدى كفاءة المؤسسة في تسخير مواردها لخدمة الحق الجبائي؛
- تفعيل المراجعة الجبائية يعمل على زيادة كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة وترشيد قراراتها الاستراتيجية.

الخاتمة

الخاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية بتسليط الضوء على الدور الهام الذي تلعبه المراجعة الجبائية في عملية التسيير الجبائي والحد من المخاطر الجبائية مما يضع المؤسسة في مأمن جبائي، وكذا تم إبراز تلك الإضافة النوعية التي تقدمها كونها تعتبر عاملاً مؤثراً في الأداء الجبائي للمؤسسة.

فالمراجعة الجبائية تشمل فحص الأنشطة المتعلقة بإعداد ضريبة للمكلف والقوائم المالية بالإضافة إلى التصريحات الجبائية، وأن المراجع يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض العبء الضريبي من خلال استغلال الخيارات والامتيازات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي مع الحرص على التقيد الصارم بشروط في حالة الاستفادة من الامتيازات الجبائية وهذا لا يتأتى إلى بوجود تسيير جبائي محكم ومراجع تتوفر فيه كل الشروط والكفاءات اللازمة لإنجاز هذه المهمة، كالكفاءات المهنية بالإضافة إلى السر المهني وبذل العناية المهنية اللازمة.

وأن التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يحافظ على سلامة مركزها المالي واكتساب سيرة جبائية حسنة تجاه الإدارة الضريبية، كما أن التسيير الجبائي الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق ميزة تنافسية للمؤسسة وهذا نظراً لمساهمة في تخفيض التكاليف الجبائية، وحتى تتمكن المؤسسة من الاستفادة القصوى من التسيير الجبائي الحقيقي والفعال فإنها قد تجد نفسها أمام خيار الاستعانة بالمراجع الجبائي لتقليل آثار تطبيقات القانون الجبائي ولتحكم أفضل في الوظيفة الجبائية.

نتائج الدراسة:

لقد أسفرت هذه الدراسة على مجموعة من النتائج التي مكنتنا من نفي أو تأكيد كل فرضية تم وضعها في مستهل الدراسة، وفيما يلي تم تلخيص هذه النتائج كالتالي:

- 1 - تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة فعالة تمكن المؤسسة من تشخيص وضعيتها الجبائية من خلال معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف، كما تعمل على تفعيل أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة، مما يسمح بتحقيق وفرة ضريبية هامة؛
- 2 - تساعد المراجعة الجبائية المؤسسة على تفعيل عملية التسيير الجبائي بالإضافة إلى اتخاذ قرارات تخدم مصالحها المالية؛
- 3 - المراجعة الجبائية تهدف إلى تقليل من التكلفة الجبائية وذلك عن طريق التأكد من أن مسيري المؤسسة انتهجوا الطرق الأقل خضوعاً للضريبة وهذا من خلال خياراتهم الاستراتيجية والتكتيكية وهو ما يعرف بقياس الأداء الجبائي؛
- 4 - لكي يمتاز التسيير الجبائي بالكفاءة والفعالية يجب تسيير الضريبة بمصداقية وعقلانية بهدف تخفيض عبء التكلفة الجبائية وإمكانية تخفيض والحد من الخطر الجبائي للمؤسسة؛
- 5 - الخطوة الرئيسية للتسيير الجبائي في المؤسسة هو تسيير الخطر الجبائي والهدف منه تخفيض الأعباء الجبائية باستعمال الوسائل المشروعة قانوناً؛

- 6 - يجب إدراج العامل (المسير) الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية.
- 7 - تعد المراجعة الجبائية كضرورة حتمية من أجل الوصول إلى تسيير جبائي أمثل في المؤسسات الاقتصادية، بحيث تمكن من تحديد الخطر الجبائي ومسبباته كما انها تحسن من جودة التصريحات الجبائية.

التوصيات:

على ضوء النتائج يمكن الإدلاء بالتوصيات التالية:

- الاهتمام أكثر بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي حيث أن التسيير لهذا الأخير يمكن المؤسسة من دفع ضرائب أقل دون أي إخلال بالقوانين والتشريعات الجبائية؛
- يجب على مسيري المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار للتكلفة الجبائية عند اختيار بين المصادر التمويلية للمؤسسة؛
- يجب على المؤسسة إنشاء مصلحة خاصة بتسيير ومراجعة العمليات الجبائية وعدم إدراجها ضمن مصلحة المالية والمحاسبة وخاصة بالمؤسسات المتوسطة والكبيرة؛
- وجوب تكوين وتدريب الأعوان المختصين في تسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية لضمان تطبيق الأمثل للقوانين الجبائية واستغلالها لصالح المؤسسة؛
- وجوب توفر في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) على الأقل لمسيرين جبائيين من أجل تجنب المخاطر الجبائية والمتمثلة في تعرضها لعقوبات والغرامات الجبائية؛
- جعل عملية تسيير المخاطر الجبائية جزءا لا يتجزأ من تحقيق أهداف المؤسسة؛
- الحرص على مراجعة وإيداع التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة في آجالها المحددة وفق ما ينصه التشريع الجبائي.

آفاق الدراسة:

يمكننا في نهاية هذه الدراسة أن نذكر بعض الاستفسارات التي يمكن التطرق إليها في الدراسات المستقبلية وهي:

- توسيع وإجراء مقارنة للدراسة الحالية بين مؤسسات اقتصادية تابعة (عام) ومؤسسات اقتصادية مستقلة بذاتها (خاص)؛
- عصنة الإدارة الجبائية وتأثيرها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- واقع تسيير المخاطر الجبائية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- دراسة مقارنة إستراتيجيات التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية والأجنبية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1. إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر والتوزيع، 1996.
2. ألفتين أرينز، جيمس لوبيك: ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، المراجعة مدخل متكامل، دار النشر، الرياض، المملكة العربية، 2002.
3. بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر طبعة 2.
4. عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مكتبة شباب الجامعة، بيروت، 1994.
5. مقدم خالد، "ضيف لله محمد الهادي"، "زرعون عمر فاروق"، التسيير والمراجعة الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة محاسبة وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019/2018.
6. هادي التميمي، مدخل التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.

رسائل والمذكرات الجامعية:

1. الأخضر لقليطي، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، 2009.
2. أمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002.
3. بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية في المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نفطال حاسي مسعود، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.
4. حميدانو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011-2012.
5. خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2000.
6. رلي عبد الرزاق حسين، مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2010.
7. زواق حواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009.
8. سمية شريفي، فعالية تسيير الخطر الجبائي في الشركات البترولية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013.
9. سمية غلوس، مسؤوليات المراجع الخارجي في اكتشاف الممارسة المحاسبية الخاطئة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013.

10. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013.
11. سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2006.
12. سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015-2016.
13. شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الضريبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2011-2012.
14. صابر عباسي، أثر التسيير المالي على الأداء في المؤسسات الاقتصادية (دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة)، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.
15. عبد الغني كحلة، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل إصلاح الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة المدية، 2012.
16. العطافي هاجر، مساهمة المدقق الخارجي في كشف مخاطر التدقيق الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مسيلة، الجزائر، 2014/2015.
17. غولة لطيفة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة ميدانية تناولت مؤسسة اقتصادية بورقلة)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.
18. فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومة المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة مسيلة، 2004.
19. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017-2018.
20. لعناق أحمد، المراجعة الداخلية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية في المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2012.
21. لقبيشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات بالمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ورقلة، 2011.
22. محمد حوي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، 2009.
23. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2002-2003.
24. نبيلة هببته، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011.
25. نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011.
26. وهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2004.

المقالات والمنشورات والملتقيات:

1. ادريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قار يونس، ليبيا، 2008.
2. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
3. أنور عبدة، زكريا دمدوم، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 04، 2012/12.
4. راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 12، جوان 2017.
5. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 17، 2017.
6. وهي بوعلام، الملتقى الدولي الأول حول "المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 03-04 ماي 2005.

القوانين والتشريعات:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، بتاريخ 29 يونيو 2010، القانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسبي ومحافظي حسابات والمحاسب المعتمد، المادة 63.
2. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.
3. قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.
4. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2020.
5. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون المالية التكميلي سنة 2020.

المراجع باللغة الأجنبية:

الكتب:

1. ATIC, **L'audit naissance d'un Fonction**, par le cabinet ATIC, Auprès, 50 responsables, Audit-interne, Paris, 1985.
2. Christine Collette, **Initiation Gestion fiscal des entreprise**, Ellipses, Paris, 1994.
3. Jacques Duhem et Michel Jammes, **Audit et Gestion fiscal de l'entreprise**, Paris, 1996.
4. REDHA KHELASSI, **Précis d'audit fiscal de l'entreprise**, BERTI Edition, Alger, 2013.

1. Ben Kaaouana Hanen et Dhambri Hichem, **L'audit Fiscal**, Mémoire Majestar, Institut supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE) Tunis, La tunisie, 2004.
2. Ines Menchaoui, **Identification et Impact des pratiques de gestion fiscal sur la performance fiscale des groupes sociétés : une étude menée dans le contexte tunisien**, Thèse de Doctorat, Gestion et Management, Université de Franche-Comté, 2015.
3. MOHAMED BEN HADJ SAAD, **L'audit fiscal dans les PME**, Proposition d'une Démarche pour l'expert-comptable, Université Sfax, La Tunisie, 2008.
4. Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de Cabinet, Thèse de doctorat en de Gestion, Université des sciences sociales, Tonlousel, 2000.
5. Soufiane Ouida, **Audit Fiscal : Gestion des risques et Outils d'optimisation**, Rapport pour obtenir le certificat de la National School of Economics and Management, Université Hassan 2 Casablanca, Maroc, 2013.

الملاحق

الملحق رقم (01): ميزان المراجعة لسنة 2019

ENTREPRISE TRANSPORT URBIN
ZONE INDUSTRIELLE RUE GHARDANA OUARGLA
N° D'IDENTIFICATION:0103019011157

EDITION DU: 09/04/2020 15:53
EXERCICE: 01/01/19 AU 31/12/19
PERIODE DU: AU

BALANCE GENERALE

COMPTES	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MM DU 01/01/19 AU 31/12/19		SOLDE AU 31/12/19	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
101000	Capital - emis (social social ou fonds de dotation, ou (fonds d'exploitation))	0.00	534 409 298.40	0.00	28 339 200.00	0.00	562 748 498.40
110000	Report à nouveau	378 889 241.06	0.00	97 730 867.95	0.00	476 120 109.01	0.00
120000	Resultat de l'exercice	97 730 867.95	0.00	0.00	97 730 867.95	0.00	0.00
168001	Autres emprunts FNI pour Bus	0.00	338 443 545.38	35 660 635.49	0.00	0.00	302 782 909.89
168002	Autres emprunts FNI PiPace de recharge	0.00	36 623 267.04	6 597 996.94	0.00	0.00	30 035 290.10
210000	CLASSE 1: COMPTES DE CAPITALUX	0.00	433 356 071.81	139 979 900.38	126 070 067.95	0.00	419 446 939.38
204100	Crée par PCCOMPTAVentilation	177 000.00	0.00	0.00	0.00	177 000.00	0.00
212001	Immeubles 2013	119 540 985.00	0.00	0.00	0.00	119 040 985.00	0.00
212002	PARC D'EXPLOITATION OUARGLA 2018	282 448 313.40	0.00	0.00	0.00	282 448 313.40	0.00
212003	PARC D'EXPLOITATION TGT	0.00	0.00	28 339 200.00	0.00	28 339 200.00	0.00
218430	MATERIEL ET OUTAGE	4 151 853.88	0.00	0.00	20 900.00	4 130 953.88	0.00
218431	MATERIEL D'INCENDE	478 400.00	0.00	0.00	0.00	478 400.00	0.00
218440	MATERIELS DE TRANSPORT	4 700 854.71	0.00	0.00	0.00	4 700 854.71	0.00
218441	AUTOBUS SNI	447 401 154.00	0.00	8 400 000.00	0.00	455 801 154.00	0.00
218450	MATERIELS & MOBILIER DE BUREAU	3 976 657.83	0.00	9 700.00	21 400.00	3 964 957.83	0.00
218451	MATERIELE INFORMATIQUE	1 649 400.00	0.00	0.00	3 900.00	1 645 500.00	0.00
218452	MATERIELS DE COMMUNICATION	1 470 850.00	0.00	0.00	0.00	1 470 850.00	0.00
218470	AGENSEMENT ET INSTALLATION	5 731 919.40	0.00	420 188.07	0.00	6 152 087.47	0.00
218520	EQUIPEMENT FOUAJE ET LOGEMENT	1 757 700.00	0.00	0.00	0.00	1 757 700.00	0.00
280100	AMORT. LOGICIEL	177 000.00	0.00	0.00	0.00	177 000.00	0.00
281200	Amortissement BATIMENTS	14 456 236.08	0.00	0.00	8 218 713.97	22 674 950.05	0.00
281430	AMORT. MATERIEL ET OUTAGE	1 422 996.73	0.00	4 850.01	346 845.40	1 776 992.12	0.00
281431	AMORT. MATERIEL D'INCENDE	102 329.21	0.00	0.00	47 840.00	150 169.21	0.00
281440	AMORT. MATERIELS DE TRANSPORT	4 417 521.38	0.00	0.00	283 333.33	4 700 854.71	0.00
281441	AMORT. AUTOBUS SNI	386 187 066.30	0.00	0.00	11 485 525.20	408 672 591.50	0.00
281450	AMORT. MATERIELS & MOBILIER DE BUREAU	2 073 834.49	0.00	18 190.00	395 245.71	2 480 860.20	0.00
281451	AMORT. MATERIELE INFORMATIQUE	1 031 363.06	0.00	3 835.00	194 410.00	1 221 938.06	0.00
281452	AMORT. MATERIELS DE COMMUNICATION	124 283.45	0.00	0.00	145 765.00	270 068.45	0.00
281470	AMORT. AGENSEMENT ET INSTALLATION	1 776 278.83	0.00	0.00	608 205.95	2 384 484.78	0.00
281520	AMORT. EQUIPEMENT FOUAJE	699 804.91	0.00	0.00	175 770.00	875 574.91	0.00
210000	CLASSE 2: COMPTES D'IMMOBILISATIONS	448 506 372.78	0.00	37 195 943.05	21 948 874.56	463 752 447.30	0.00
310001	MATIERE DE FER	143 033.95	0.00	54 000.00	47 993.95	149 040.00	0.00
320001	TENU DE TRAVAIL	364 240.00	0.00	2 236 000.00	1 441 380.00	1 158 860.00	0.00
322002	FOURNITURE QUANQUAERE	555 026.80	0.00	762 340.00	715 328.70	602 038.10	0.00
322003	FOURNITURE DE BUREAU	445 471.50	0.00	33 140.00	177 413.00	301 196.50	0.00
322004	CARBURANT & LUBRIFIANT	1 046 923.10	0.00	765 253.40	1 341 132.50	471 044.00	0.00
322005	PNEUMATIQUE	74 100.00	0.00	2 046 403.00	2 001 288.82	119 214.18	0.00
322006	PRODUITS MENAGE	46 760.00	0.00	49 750.00	53 910.00	42 600.00	0.00

322007	PIECE DE RECHANGE	6 020 590,60	0,00	1 543 500,00	3 259 936,60	4 304 154,00	0,00
322008	FOURNITURE ELECTRICITE	539 988,40	0,00	2 227 228,54	1 161 481,61	1 605 735,33	0,00
322009	STOCKS BILLETTERIE	247 190,00	0,00	600 400,00	283 340,00	564 250,00	0,00
322010	DOCUMENTATION	36 778,80	0,00	216 500,00	59 035,80	194 243,00	0,00
322011	PRODUIT PHARMACEUTIQUE	20 895,00	0,00	0,00	14 190,00	6 705,00	0,00
322012	SNVI PIECE DE RECHANGE	20 875 739,12	0,00	0,00	4 433 360,12	16 442 379,00	0,00
322014	CARBURANT-STATION-	61 471,89	0,00	3 948 858,00	3 918 209,17	92 120,72	0,00
380000	Achats stockés	0,00	0,00	19 571 172,59	19 571 172,59	0,00	0,00
401100	FOURNISSEUR DE STOCKS	0,00	23 363 901,63	20 864 699,90	30 075 645,70	0,00	32 574 847,43
401600	FOURNISSEUR DE SERVICE	0,00	3 156 987,02	7 562 857,13	6 157 150,56	0,00	1 751 280,45
404001	Fournisseurs d'immobilisations	0,00	203 066 127,22	511 543,00	46 000 178,49	0,00	248 554 762,71
411000	Clients	526 000,00	0,00	39 230 510,00	39 756 510,00	0,00	0,00
411100	Clients par fac	0,00	0,00	7 807 600,00	6 266 910,00	1 540 690,00	0,00
421001	Personnel, rémunérations dues	0,00	3 997 691,57	54 288 630,10	55 123 888,61	0,00	4 832 950,08
422000	Fonds des oeuvres sociales	0,00	1 150 777,43	1 150 777,43	1 367 367,86	0,00	1 367 367,86
422001	RET.CREDIT OEUVRE SOCIALES	0,00	170 000,00	2 985 000,00	3 035 000,00	0,00	220 000,00
425001	AVANCE AUX PERSONNEL	0,00	0,00	137 000,00	137 000,00	0,00	0,00
431100	Ret. Sécurité sociale	0,00	348 390,71	2 395 274,51	4 999 479,60	0,00	2 952 595,80
431200	Cotisaat. Sécurité sociale	0,00	1 006 462,05	6 919 681,87	14 442 941,00	0,00	8 529 721,16
432100	MUTUELLE GENERAL DES TRANSPORT	0,00	205 571,12	993 935,08	861 987,28	0,00	73 623,32
441000	Etat et autres collectivités publiques, subventions à recevoir	50 806 000,00	0,00	0,00	0,00	50 806 000,00	0,00
442001	RET IRG SALAIRE	0,00	389 380,30	5 365 683,30	5 511 472,00	0,00	535 169,00
444000	Etat, impôts sur les résultats	0,00	10 000,00	10 000,00	10 000,00	0,00	10 000,00
445038	TVA SUR ACHAT ET SERVICE	69 488 552,82	0,00	4 753 618,21	7 424 768,00	66 817 403,03	0,00
445070	TVA SUR PRESTATIONS SERVICES	0,00	83 609,71	7 315 632,00	7 506 135,27	0,00	274 112,98
447010	TAP EXIGIBLE	0,00	56 100,00	746 843,00	770 068,00	0,00	79 325,00
467000	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	0,00	0,00	2 856 219,70	2 856 219,70	0,00	0,00
467001	Autres comptes débiteurs ou créditeurs (STOCK)	1 394 400,00	0,00	476 206,14	1 412 400,00	458 206,14	0,00
467003	COUSSON -VALEUR DE PIECE AUX RECVEUR OGX-	40 000,00	0,00	20 000,00	11 000,00	49 000,00	0,00
468000	Charges constatées d'avance	3 436 341,47	0,00	195 811,47	3 436 341,47	195 811,47	0,00
512007	COMPTE DEPENSE BANQUE BADR	5 022 894,56	0,00	102 309 325,00	103 856 192,95	3 476 026,61	0,00
512008	COMPTE RECETTE OGX	5 865 865,78	0,00	24 618 899,70	27 007 473,20	3 477 292,28	0,00
512009	COMPTE RECETTE TGT	4 002 120,00	0,00	19 950 740,00	21 004 879,00	2 947 981,00	0,00
515000	Tresor public et établissements publics	50 794 264,00	0,00	0,00	50 000 000,00	794 264,00	0,00
530100	CAISSE RECETTE	0,00	0,00	39 230 510,00	39 230 510,00	0,00	0,00
530200	CAISSE DEPENSE	0,00	0,00	1 111 000,00	1 111 000,00	0,00	0,00
581000	Virements de fonds	0,00	0,00	138 355 835,00	138 355 835,00	0,00	0,00
601000	Matières premières	0,00	0,00	11 965 215,65	0,00	11 965 215,65	0,00
601001	CARBURANT -STATION-	0,00	0,00	3 918 209,17	0,00	3 918 209,17	0,00
602000	Autres approvisionnements	0,00	0,00	3 006 575,45	0,00	3 006 575,45	0,00
607000	Achats non stockés de matières et fournitures	0,00	0,00	6 537 133,51	0,00	6 537 133,51	0,00
611000	Sous-traitance générale	0,00	0,00	2 352 000,00	0,00	2 352 000,00	0,00
611200	SOUS-TRAITANCE RAMASSAGE LES DECHETS	0,00	0,00	36 000,00	0,00	36 000,00	0,00
613001	LOCATION ----LOYER MISSION--	0,00	0,00	920 000,00	0,00	920 000,00	0,00
615000	Entretien, réparations et maintenance	0,00	0,00	895 053,58	0,00	895 053,58	0,00
616000	Primes d'assurances	0,00	0,00	393 272,94	0,00	393 272,94	0,00
617100	ETUDE ET EXPERTISE ET DU VALUATION	0,00	0,00	1 398 659,60	0,00	1 398 659,60	0,00

618000	Documentation et divers	0,00	19 770,00	0,00	19 770,00	0,00	19 770,00	0,00	0,00
622000	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	0,00	476 900,00	0,00	476 900,00	0,00	476 900,00	0,00	0,00
622200	FRAIS DE LA VOCAL	0,00	90 000,00	0,00	90 000,00	0,00	90 000,00	0,00	0,00
622400	Rémunération et honoraire NOTERE	0,00	5 370,00	0,00	5 370,00	0,00	5 370,00	0,00	0,00
624001	TRANSPORT DE BIENS	0,00	474 000,00	0,00	474 000,00	0,00	474 000,00	0,00	0,00
625001	FRAIS DE MISSION	0,00	96 823,39	0,00	96 823,39	0,00	96 823,39	0,00	0,00
625002	FRAIS DE RECEPTION	0,00	257 498,10	0,00	257 498,10	0,00	257 498,10	0,00	0,00
626000	Frais postaux et de télécommunications	0,00	1 125 938,91	0,00	1 125 938,91	0,00	1 125 938,91	0,00	0,00
631001	SALAIRE DE BASE	0,00	61 546,23	0,00	61 546,23	0,00	61 546,23	0,00	0,00
631201	IND NUISANCE	0,00	23 473 876,39	0,00	23 473 876,39	0,00	23 473 876,39	0,00	0,00
631202	I.E.P	0,00	1 842 524,73	0,00	1 842 524,73	0,00	1 842 524,73	0,00	0,00
631203	I.F.S.P	0,00	1 282 460,58	0,00	1 282 460,58	0,00	1 282 460,58	0,00	0,00
631204	IND ZONE	0,00	907 333,52	0,00	907 333,52	0,00	907 333,52	0,00	0,00
631205	I.T.P	0,00	5 731 873,98	0,00	5 731 873,98	0,00	5 731 873,98	0,00	0,00
631207	IND NON ACDT	0,00	749 554,60	0,00	749 554,60	0,00	749 554,60	0,00	0,00
631208	PRIME DE RESPENSABILITE	0,00	1 104 000,00	0,00	1 104 000,00	0,00	1 104 000,00	0,00	0,00
631210	RAPPEL...	0,00	570 832,61	0,00	570 832,61	0,00	570 832,61	0,00	0,00
631211	PARTIE VARIABLE 75%	0,00	563 201,56	0,00	563 201,56	0,00	563 201,56	0,00	0,00
631212	PRIME DE INVENTAIRE ET BILAN	0,00	864 000,00	0,00	864 000,00	0,00	864 000,00	0,00	0,00
631213	PARTIE FIXE 25	0,00	55 000,00	0,00	55 000,00	0,00	55 000,00	0,00	0,00
631214	PRIME FORFAITAIRE INDIMINITAIRE	0,00	288 000,00	0,00	288 000,00	0,00	288 000,00	0,00	0,00
631301	INDEMNITE D'ASTREINTE	0,00	7 704 173,25	0,00	7 704 173,25	0,00	7 704 173,25	0,00	0,00
631301	P.R.I	0,00	937,86	0,00	937,86	0,00	937,86	0,00	0,00
631302	P. PANIER	0,00	4 824 582,78	0,00	4 824 582,78	0,00	4 824 582,78	0,00	0,00
631303	P. TRANSPORT	0,00	9 880 250,00	0,00	9 880 250,00	0,00	9 880 250,00	0,00	0,00
631304	P. CAISSE	0,00	944 556,59	0,00	944 556,59	0,00	944 556,59	0,00	0,00
631305	HEURES SUPP	0,00	449 016,26	0,00	449 016,26	0,00	449 016,26	0,00	0,00
631306	CONGE	0,00	32 944,33	0,00	32 944,33	0,00	32 944,33	0,00	0,00
631307	PANIER DU CADRE SUPERIEUR	0,00	6 731 096,10	0,00	6 731 096,10	0,00	6 731 096,10	0,00	0,00
631401	SALAIRE UNIQUE	0,00	76 650,00	0,00	76 650,00	0,00	76 650,00	0,00	0,00
631402	FRAIS DE MISSION	0,00	1 161 000,00	0,00	1 161 000,00	0,00	1 161 000,00	0,00	0,00
635000	Cotisations aux organismes sociaux	0,00	443 900,00	0,00	443 900,00	0,00	443 900,00	0,00	0,00
645000	Autres charges sociales	0,00	14 442 941,00	0,00	14 442 941,00	0,00	14 442 941,00	0,00	0,00
645001	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	0,00	1 367 367,86	0,00	1 367 367,86	0,00	1 367 367,86	0,00	0,00
645001	TAP	0,00	147 250,64	0,00	147 250,64	0,00	147 250,64	0,00	0,00
645002	VIGNETTES AUTOMOBILES	0,00	770 068,00	0,00	770 068,00	0,00	770 068,00	0,00	0,00
645003	TIMBTR FISCALE	0,00	318 500,00	0,00	318 500,00	0,00	318 500,00	0,00	0,00
645005	TAXE CONTROLE TECHNIQUE	0,00	32 580,00	0,00	32 580,00	0,00	32 580,00	0,00	0,00
645006	TAXE SUR LES HUILS	0,00	16 650,00	0,00	16 650,00	0,00	16 650,00	0,00	0,00
645007	TAXE DE SEJOUR	0,00	43 875,00	0,00	43 875,00	0,00	43 875,00	0,00	0,00
645008	IMPOTS SUR REGESTRE COMMERCE	0,00	360,00	0,00	360,00	0,00	360,00	0,00	0,00
645009	TAXE SUR LES PRODUIT PETROLEE	0,00	7 075,00	0,00	7 075,00	0,00	7 075,00	0,00	0,00
652100	Sortir d'actifs immobiliés	0,00	1 080 000,00	0,00	1 080 000,00	0,00	1 080 000,00	0,00	0,00
653100	JETON DE PRESENCE CA	0,00	19 324,99	0,00	19 324,99	0,00	19 324,99	0,00	0,00
668003	AMENDES ET BROUSSE	0,00	54 000,00	0,00	54 000,00	0,00	54 000,00	0,00	0,00
681000	Dotations au amortissements, prov. et pertes de valeur - actifs non courants	0,00	18 000,00	0,00	18 000,00	0,00	18 000,00	0,00	0,00
685000	Dotations aux amortissements, BATIMENTS	0,00	13 684 960,59	0,00	13 684 960,59	0,00	13 684 960,59	0,00	0,00
695100	IMPOTS SUR LES BENEFICES SOCIETE	0,00	8 218 713,97	0,00	8 218 713,97	0,00	8 218 713,97	0,00	0,00
706001	PRESTATION DE SERVICE TICKET	0,00	10 000,00	0,00	10 000,00	0,00	10 000,00	0,00	0,00
706002	PRESTATION DE SERVICE ABONEMENT	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
706003	PRESTATION DE SERVICE LOYER	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
706004	PRESTATION DE SERVICE PUBLICITE	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
757000	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
757002	PRODUIT EXCEPTIONNEL SOUTIEN DE L'ETAT - SONALGAZ -	0,00	120 401,31	0,00	120 401,31	0,00	120 401,31	0,00	0,00
757003	PRODUIT EXCEPTIONNEL SUR OPERATION DE GESTION	0,00	627 155,45	0,00	627 155,45	0,00	627 155,45	0,00	0,00

706001	PRESTATION DE SERVICE TICKET	0,00	32 966 815,08	0,00	32 966 815,08	0,00	32 966 815,08	0,00	32 966 815,08
706002	PRESTATION DE SERVICE ABONEMENT	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
706003	PRESTATION DE SERVICE LOYER	0,00	1 128 739,49	0,00	1 128 739,49	0,00	1 128 739,49	0,00	1 128 739,49
706004	PRESTATION DE SERVICE PUBLICITE	0,00	4 850 420,16	0,00	4 850 420,16	0,00	4 850 420,16	0,00	4 850 420,16
757000	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	0,00	560 000,00	0,00	560 000,00	0,00	560 000,00	0,00	560 000,00
757002	PRODUIT EXCEPTIONNEL SOUTIEN DE L'ETAT - SONALGAZ -	0,00	2 858 219,70	0,00	2 858 219,70	0,00	2 858 219,70	0,00	2 858 219,70
757003	PRODUIT EXCEPTIONNEL SUR OPERATION DE GESTION	0,00	120 401,31	0,00	120 401,31	0,00	120 401,31	0,00	120 401,31
	TOTAL GENERAL	0,00	627 155,45	0,00	627 155,45	0,00	627 155,45	0,00	627 155,45

CERTIFICATION DES COMPTES

CABINET DU COMMISSARIAT AUX COMPTES : SAHRAOUI SAYAH
 Adresse : Cité Zohour Tebesa

Numéro d'Identification Fiscale : 196830N0010633

B RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :

1- IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES :

a) Résultat comptable (1) : Bénéfice : Perte : DA.

b) Résultat fiscal (2) : Bénéfice : Perte : 247 765 316 77

Dont :

- Bénéfice taxé au taux de %.....
- Bénéfice taxé au taux de %.....
- Bénéfice taxé au taux de %.....
- Bénéfice consolidé (Régime de groupe) %.....
- Bénéfice exonéré (3) : (Taux d'exonération : %)

- MONTANTS REINVESTIS AU COURS DE L'EXERCICE (4) :

- LA SOCIETE RELEVÉ DU REGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES

- MERE MEMBRE

2- TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE :

NATURE DES OPERATIONS	Nature des opérations réalisées	Montant* brut du chiffre d'affaires avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES :		
Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		DA.
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		
Opérations de ventes en gros		
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction		
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE* (1) :		139 505 937 77
OPERATIONS EXONEREES :		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2) :		
MONTANT GLOBAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES REALISE (1) + (2) :		

* Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar inférieur s'il n'atteint pas dix (10) dinars, toute somme supérieure à un (1) dinar est comptée pour dix (10) dinars inférieurs
 -(1) et (2) cochez la case vides appropriée dans le cas d'un bénéfice ou d'une perte ;
 -(3) résultats bénéficiant d'exonérations ou d'abattements (totales ou partielles) à quelque titre que ce soit ;
 -(4) réinvestissements réalisés en vertu des dispositions de l'article 142 du CID et celles de l'article 57 de la LFC pour 2009.

الملحق رقم (03): ميزانية الأصول لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7
Désignation de l'entreprise:	ENTREPRISE TRANSPORT URBIN	
Activité:	TRANSPORT COLICTIVE	
Adresse:	ZONE INDUSTRIELE RUE GHARDAIA OUARGLA	

Exercice clos le 31/12/19

BILAN (ACTIF)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	177 000	177 000		
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	429 828 498	22 674 950	407 153 548	387 033 062
Autres immobilisations corporelles	480 102 457	423 503 079	56 599 377	61 473 310
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	910 107 956	446 355 029	463 752 926	448 506 372
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	26 053 581		26 053 581	30 478 209
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 540 690		1 540 690	526 000
Autres débiteurs	51 509 017		51 509 017	55 676 741
Impôts et assimilés	66 817 403		66 817 403	69 488 552
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	10 695 563		10 695 563	65 685 144
TOTAL ACTIF COURANT	156 616 256		156 616 256	221 854 647
TOTAL GENERAL ACTIF	1 066 724 212	446 355 029	620 369 182	670 361 020

الملحق رقم (04): ميزانية الخصوم لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7									
Désignation de l'entreprise: ENTREPRISE TRANSPORT URBIN											
Activité: TRANSPORT COLICTIVE											
Adresse: ZONE INDUSTRIELE RUE GHARDAIA OUARGLA											
Exercice clos le		31/12/19									
BILAN (PASSIF)											
		N	N-1								
CAPITAUX PROPRES											
Capital émis		562 748 498	534 409 298								
Capital non appelé											
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)											
Ecart de réévaluation											
Ecart d'équivalence (1)											
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		(-100 833 162)	(-97 730 867)								
Autres capitaux propres - Report à nouveau		(-476 120 109)	(-378 389 241)								
Part de la société consolidante (1)											
Part des minoritaires (1)											
TOTAL I		(-14 204 773)	58 289 189								
PASSIFS NON-COURANTS											
Emprunts et dettes financières		332 818 199	375 066 832								
Impôts (différés et provisionnés)											
Autres dettes non courantes											
Provisions et produits constatés d'avance											
TOTAL II		332 818 199	375 066 832								
PASSIFS COURANTS:											
Fournisseurs et comptes rattachés		282 880 890	229 587 015								
Impôts		363 437	149 709								
Autres dettes		18 511 427	7 268 273								
Trésorerie passif											
TOTAL III		301 755 755	237 004 998								
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		620 369 182	670 361 020								

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états finan

الملحق رقم (05): جدول حسابات النتائج لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 001030019011167

Désignation de l'entreprise: **ENTREPRISE TRANSPORT URBIN**

Activité: **TRANSPORT COLICTIVE**

Adresse: **ZONE INDUSTRIELE RUE GHARDAIA OUARGLA**

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

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	N		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)		
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			30 305 525
	Prestations de services		39 505 974	
	Vente de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			39 505 974	30 305 525
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice			39 505 974	30 305 525
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	15 883 424		12 997 294	
Autres approvisionnements	3 006 575		9 400 161	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	6 537 133		604 300	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale	2 388 000	1 936 000	
	Locations	920 000	520 000	
	Entretien, réparations et maintenance	895 053	1 204 591	
	Primes d'assurances	393 272	358 663	
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	572 270	1 317 737	
	Publicité			
Déplacements, missions et réceptions	354 321	314 232		
Autres services	3 079 914	745 920		
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	34 029 966		29 398 901	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			5 476 008	906 623

.../.. la suite sur la page suivante

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

Désignation de l'entreprise: ENTREPRISE TRANSPORT URBIN
 Activité: TRANSPORT COLLECTIVE
 Adresse: ZONE INDUSTRIELLE RUE GHARDAIA OUARGLA

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

COMPTE DE RESULTAT .../...

مديرية الضرائب لولاية ورقلة
 مفتشية الضرائب سيدي بو عفاة
 19 AVR. 2020
 السيد ب. السوارح

RUBRIQUES	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	85 492 074		71 079 679	
Impôts et taxes et versements assimilés	2 416 358		1 472 324	
IV-Excédent brut d'exploitation	82 432 424		71 645 380	
Autres produits opérationnels		3 603 776		1 507 842
Autres charges opérationnelles	91 324		659 719	
Dotations aux amortissements	21 903 189		26 923 611	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	100 823 162		97 720 867	
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	100 823 162		97 720 867	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	10 000		10 000	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	100 833 162		97 730 867	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année 2019
Retenues à la Source au titre de l'impôt sur le Revenu Global (I.R.G)
VERSEMENT FORFAITAIRE

Par M : **EPIC TRANSPORT URBAIN OUARGLA**

Profession : **TRANSPORT URBAIN**

Adresse de la Direction: **Z, I ROUTE GHARDAIA OUARGLA**

de l'entreprise { au 1er janvier 2019 (Norm et Prénoms ou raison sociale)

Numéro d'identification Statistique → **1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7**



MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES			MONTANT TOTAL NET		ETENUES A LA SOURCE VERSEE	
		des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G	des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G	versement forfaitaire 1 %	versement forfaitaire 1 %	I.R.G traitements Salaires	I.R.G Pensions	
Mois de Janvier	30/01/2019	4 552 857				437 548,64		
Mois de Février	30/02/2019	4 594 610				434 554,42		
Mois de Mars	30/03/2019	4 539 157				434 273,14		
Mois de Avril	30/04/2019	4 530 522				431 426,67		
Mois de Mai	30/05/2019	4 948 796				544 483,68		
Mois de Juin	30/06/2019	4 645 346				444 930,06		
Mois de Juillet	30/07/2019	4 752 194				464 938,65		
Mois d'Août	30/08/2019	4 679 023				460 277,15		
Mois de Septembre	30/09/2019	4 609 129				444 949,18		
Mois d'Octobre	30/10/2019	4 758 708				463 197,73		
Mois de Novembre	30/11/2019	4 684 613				450 333,17		
Mois de Décembre	30/12/2019	4 805 821				469 327,16		
Complément 10 %	2019	312 130				31 213,00		
TOTAL IMPOSABLE		56 412 905,51				5 511 452,65		

مدرسة الطر لولاية ورقلة
مقنسية انصر السبلي بوغفلة
19 AVR. 2020 التاريخ
المعروف بالقرار

NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPOINTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUES AU COURS DE L'ANNEE 2019					Montant total des sommes dues 7	Montant total des sommes versées 8	RESTE DUE ou trop-versé 9
	2	3	4	5	6			
I.R.G Salaires								
I.R.G Pensions								
TOTAL						5 511 452,65	5 511 452,65	0,00

(b) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insuffisance de versement, remise immédiatement au receveur avec un bordereau-avis Série G. Mode n°50. Dans le cas contraire, l'excédent sera imputé sur le prochain versement ou réclamé au directeur des impôts de wilaya, en restitution, avant le 1er avril

الملحق رقم (07): التصريح الشهري (G50) لشهر جانفي سنة 2019

Ses-C. N° 50 (2004) F

ATTENTION

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

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

MOIS DE: **Janvier 2019**
TRIMESTRE

**A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT**

DE: **OUARGLA**
N. I. S. **030019011167**

ARTICLE D'IMPOSITION
3001039880

ETU OUARGLA
(Nom et Prénom - ration sociale)

Transport Urbain de Voyageurs
Activité/Profession

Zone industrielle Route de Chardaia - Ouargla
Adresse

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Receives Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
						1	2
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %			2,00%		
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30 %			2,00%		
	C1A13	Affaires sans réduction	3 043 143	3 043 143	2,00%		60 863
	C1A14	Affaires exonérées					
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
Préciser autres taux de réduction le cas échéant			TOTAL	3 043 143		60 863	1

Acomptes et Solde I.B.S.		Détermination des acomptes et du solde de liquidation	
E1M10	Acompte Provisionnel		
E1M10	Solde de liquidation		
AP/IBS		TOTAL	2

Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
			3	4
E1L20	IRG/Traitements salariaux, pensions et rentes viagères	Barème		
E1L30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs)	10%	4 552 857	
E1L40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilés	15%		
E1L60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes	30%		
E1L80	IRG/Revenus retenus à la source			
E1M30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)	24%		
E1M40	IBS/Autres retenus à la source			
TOTAL			4 552 857	437 549

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise

DROIT DE TIMBRE SUR ETAT		TOTAL		5	
IMPOTS ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS		TOTAL		6	
Opérations Imposables					
RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable		Cadre réservé à la recette des impôts	
1 - TAP C/500026/A	60 863	Certifié sincère et vérifiable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A OUARGLA le 19/02/2019	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° du tirée sur l'agence : - par chèque postal N du - en numéraire	Déclaration enregistrée le	
2 - AP / IBS C/500026/C	437 549			Observations éventuelles	
3 - VF C/201001/100		CACHET: SIGNATURE السير العام بالنيابة فؤاد محمد الطيب	Prise en recette par quittance N° de ce jour A OUARGLA le	Le Releveur des Impôts, SIGNATURE	
41 - IRG / Salaires C/201001/101/A/B/C				CACHET: SIGNATURE	20 فيفري 2019
42 - IRG / Autres Ret. Source C/201001/101/A/B/C		CACHET: SIGNATURE	A OUARGLA le	2019	
43 - IBS / Revenus à la source C/201003/303/A/B				2019	
- TTC C/201002/201		CACHET: SIGNATURE		2019	
5 - Droit de timbre C/		CACHET: SIGNATURE		2019	
6 - C/		CACHET: SIGNATURE		2019	
7 - TVA C/201003/300/A/B/C		CACHET: SIGNATURE		2019	
MONTANT TOTAL A PAYER		498 412		2019	

الملحق رقم (08): التصريح الشهري (G50) لشهر فيفري سنة 2019

Series G, No. 50 (2004)

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

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

MOIS DE: **Fevrier 2019**
TRIMESTRE:

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

ETU **OUARGLA**
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/Profession: **Transport Urbain de Voyageurs**
Adresse: **Zone industrielle Route de Ghiardaia - Ouargla**

CODE ACTIVITE: _____

F. J. 0 0 0

N. L. S.

ARTICLE D'IMPOSITION
3 0 0 1 0 3 3 9 8 8 0

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une refaction de 50 %	3 084 101	3 084 101	2,00%	61 682
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une refaction de 30 %				
	C1A13	Affaires sans refaction				
	C1A14	Affaires exonérées				
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
TOTAL			3 084 101	3 084 101		61 682
Prevoir autres taxes de refaction le cas échéant						
AP/IBS	Acomptes et Solde I.B.S.		Détermination des acomptes et du solde de liquidation			
	E1M10	Acompte Provisionnel				
	E1M10	Solde de liquidation	TOTAL			
						Montant à payer (en D.A.)
						2

IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G. Retenues à la source I.B.S.	Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source: I.R.G. ou I.B.S.	Revenus nets imposables	Taux	Barème	Montant à payer (en D.A.)
	E1L20	IRG/Traitement salaires, pensions et rentes viagères	4 594 610			434 554
	E1L30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs)				
	E1L40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées				
	E1L60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes				
E1L80	IRG/Revenus retenues à la source			10%		
E1M30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)			15%		
E1M40	IBS/Revenus retenues à la source			30%		
TOTAL			4 594 610			434 554
						4

(1) Statuts relatifs détaillés des retenues à la source par entreprise

الملحق رقم (09): التصريح الشهري (G50) لشهر مارس سنة 2019

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

MOIS DE: Mars 2019 TRIMESTRE

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

ETU OUARGLA (Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Profession: Transport Urbain de Voyageurs

Adresse: Zone industrielle Route de Chardaja - Ouargla

DES IMPOTS DE LA COMMUNE DE OUARGLA

RECETTE DES IMPOTS

N. I. S. 001030019011167

ARTICLE D'IMPOSITION 30010339880

ATTENTION: La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %	3 465 134	3 465 134	2,00%	69 303
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30 %				
	C1A13	Affaires sans réduction				
	C1A14	Affaires exonérées				
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
TOTAL			3 465 134	3 465 134		69 303

Préciser autres taux de réduction le cas échéant

AP/IBS	Code	Acomptes et Solde I.B.S.	Montant à payer (en D.A.)
AP/IBS	E1M10	Acompte Provisionnel	TOTAL
	E1M10	Solde de liquidation	

Détermination des acomptes et du solde de liquidation

IRG/Salaires	Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IRG/Salaires	E1L20	IRG/Traitements salariaux, pensions et rentes viagères	4 539 157	Barème	434 273
	E1L30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautions (Titres nominatifs)			
	E1L40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées			
	E1L60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes			
Autres retenues à la source I.R.G.	E1L80	IRG/Revenus à la source	TOTAL	10%	434 273
	E1M30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services)(1)			
Retenues à la source I.B.S.	E1M40	IBS/Revenus à la source	TOTAL	15%	434 273
	E1M40	IBS/Revenus à la source			

(1) Montant relatif détaillé des retenues à la source par entreprise

Taux	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A.)
1%			
TOTAL			
5			

Taux	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TOTAL			
6			

RECAPITULATION (EN DA)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
<p>1 - TAP C/500026/A 69 303</p> <p>2 - AP / IBS</p> <p>3 - VF C/500026/C 434 273</p> <p>4/1 - IRG / Salaires C/201001/100</p> <p>4/2 - IRG / Autres Ret. Source C/201001/101/A/B/C</p> <p>4/3 - IBS / Retenues à la source</p> <p>- TTC C/201003/303/A/B</p> <p>5 - Droit de timbre C/201002/201</p> <p>6 - C/</p> <p>7 - TVA C/201003/300/A/B/C</p> <p style="text-align: right;">MONTANT TOTAL A PAYER 503 576</p>	<p>Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.</p> <p>A OUARGLA le 09/04/2019</p> <p>CACHET: SIGNATURE</p> 	<p>Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro:</p> <p>Payée - par chèque bancaire N°</p> <p>du</p> <p>tirée sur l'agence:</p> <p>- par chèque postal N°</p> <p>- en numéraire:</p> <p>Prise en compte par quittance N° le ce jour</p> <p>A OUARGLA le</p> <p>CACHET: SIGNATURE</p> 	<p>Déclaration enregistrée le:</p> <p>Observations éventuelles:</p>

الملحق رقم (10): التصريح الشهري (G50) لشهر أبريل سنة 2019

Série G, N° 59 (2004)

ATTENTION

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

**IMPOS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

MOIS DE: Avril 2019
TRIMESTRE

A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

DE: OUARGLA
INSPECTION DES IMPOS
SIDI BOUGHOUFALA
RECETTE DES IMPOS

DE: OUARGLA
COMMUNE DE: OUARGLA

001030019011167 N.I.S.

ARTICLE D'IMPOSITION
3001033980

ETU OUARGLA
(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Professor Transport Urbain de Voyageurs

Adresse Zone industrielle Route de Chardaia - Ouargla

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables		Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
		Code	Montant				
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %				2,00%	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30 %				2,00%	
	C1A13	Affaires sans réduction		3 078 916	3 078 916	2,00%	61 578
	C1A14	Affaires exonérées					
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
		TOTAL		3 078 916	3 078 916		61 578

Préciser autres taux de réduction le cas échéant

Acomptes et Solde I.B.S.		Montant à payer (en D.A.)
E1M10	Acompte Provisionnel	
E1M10	Solde de liquidation	
TOTAL		2




Détermination des acomptes et du solde de liquidation

IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G. Retenues à la source I.B.S.	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.	Revenus nets imposables		Montant à payer (en D.A.)
		Taux	Barème	
E1L20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères			
E1L30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs)	10%		
E1L40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées	15%		
E1L60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes	30%		
E1L80	IRG/Autres retenues à la source			
E1M30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)	24%		
E1M40	IBS/Autres retenues à la source			
TOTAL			4 530 522	431 427
TOTAL			4 530 522	431 427

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise

5		TOTAL	5	
6		TOTAL	6	

IMPOTS ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS		Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A.)
6		TOTAL		

RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1- TAP	C/500026/A	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° _____ du _____ tirés sur l'agence : _____ du _____ - par chèque postal N _____ - en numéraire : _____	Déclaration enregistrée le : _____ Observations éventuelles : _____
2- AP / IBS	C/500026/C	A OUARGLA le 16/05/2019 CACHET. SIGNATURE	A OUARGLA le _____ CACHET. SIGNATURE	Prise en recette par quittance N° _____ de ce jour A OUARGLA le _____ CACHET. SIGNATURE
3- VF	C/201001/100			
4/1- IRG / Salaires	C/201001/101/A/B/C	التبرع العام بالتبليغ وفان مكي الصبيح 	التبرع العام بالتبليغ وفان مكي الصبيح 	 2019 16 Mg...
4/2- IRG / Autres Ret. Source	C/201001/101/A/B/C			
4/3- IBS / Retenus à la source	C/201003/303/A/B			
5- Droit de timbre	C/201002/201			
6-	C/			
7- TVA	C/201003/300/A/B/C			
MONTANT TOTAL A PAYER		493 005		

الملحق رقم (11): مداخيل شهر ماي سنة 2019

مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري لورقطة
مصلحة المحاسبة والمالية
مكتب المالية

مداخيل شهر ماي 2019

ورقطة	تفرت
155 415,00	135 300,00
167 715,00	202 010,00
120 100,00	126 080,00
83 220,00	126 150,00
123 145,00	143 230,00
86 510,00	134 340,00
136 795,00	166 460,00
110 290,00	139 080,00
142 235,00	94 220,00
169 535,00	
1 294 960,00	1 266 870,00

2 561 830,00

FAC	54 240,00
FAC	30 000,00

2 646 070,00

HT	2 223 588,24
tva	422 481,76
tap	44 471,76

الملحق رقم (12): التصريح الشهري (G50) لشهر ماي سنة 2019

Série G. N° 58 (2004)

ATTENTION

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

**IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

MOIS DE : Mai 2019
TRIMESTRE

**A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT**

WILAYA DE : OUARGLA
INSPECTION DES IMPOTS
DE : SIDI BOUGHOUFALA
RECETTE DES IMPOTS
DE : OUARGLA
COMMUNE DE : OUARGLA

N. I. S. : 001030019011167

ARTICLE D'IMPOSITION
 3001039880

ETU OUARGLA
(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Profession : Transport Urbain de Voyageurs
Adresse : Zone industrielle Route de Ghardaia - Ouargla

F. J. : 0 0 0

CODE ACTIVITE :

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TAP	C I A 11	Affaires bénéficiant d'une refraction de 50 %			2,00%	
	C I A 12	Affaires bénéficiant d'une refraction de 30 %			2,00%	
	C I A 13	Affaires sans refraction	2 223 588	2 223 588	2,00%	44 472
	C I A 14	Affaires exonérées				
	C I A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
		Préciser autres taux de refraction le cas échéant	TOTAL	2 223 588		44 472
1						1

Acomptes et Solde I.B.S.		Détermination des acomptes et du solde de liquidation	
AP/IBS	E I M 10 E I M 10		
		TOTAL	2

Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.		Revenus nets imposables		Montant à payer (en D.A.)	
IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G.	E I L 20	IRG/Traitements salariaux, pensions et rentes viagères			
	E I L 30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs)	4 948 796		544 484
	E I L 40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées			
	E I L 60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes			
	E I L 80	IRG/Autres retenues à la source			
Retenues à la source I.B.S.	E I M 30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)			
	E I M 40	IBS/Autres retenues à la source			
		TOTAL	4 948 796		544 484
4					4

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise

Opérations Imposables		Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A.)
DROIT DE TIMBRE SUR ETAT	E 2 E 00		1%	
TOTAL				5

Opérations Imposables		Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IMPOTS ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS				
TOTAL				6

RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1 - TAP	C/500026/A	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A OUARGLA le 16/06/2019 CACHET: SIGNATURE	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° _____ du _____ tirée sur l'agence : _____ du _____ - par chèque postal N° _____ du _____ - en numéraire _____ Prise en recette par quittance N° _____ de ce jour A OUARGLA le _____ Le Receveur des Impôts, CACHET: SIGNATURE	Déclaration enregistrée le : Observations éventuelles :
2 - AP / IBS	44 472			
3 - VF	C/500026/C			
4/1 - IRG / Salaires	C/201001/100	544 484		
4/2 - IRG / Autres Ret. Source	C/201001/101/A/B/C			
4/3 - IBS / Retenues à la source				
- TIC	C/201003/303/A/B			
5 - Droit de timbre	C/201002/201			
6 -	C/			
7 - TVA	C/201003/300/A/B/C			
MONTANT TOTAL A PAYER		588 956		

الملحق رقم (13): التصريح بالرسم على قسيمة السيارات لسنة 2019



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
لمؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لورقطة
(E.T.U.O.S)
طريق غرداية المنطقة الصناعية ورقلة
الهاتف/الفاكس: 029713464-029713466



وصل إستلام

أنا الممضي أسفله السيد: Receveur des Impôts

أنني إستلمت يوم: من مصالح مؤسسة النقل الحضري لورقطة.

الشيك البنكي رقم: بمبلغ: 3.185.000,00 دج الصادر بتاريخ: 2019.06/19

لتسوية الفاتورة رقم: بتاريخ: Vignette 2019

إمضاء و ختم



الملحق رقم (14): التصريح بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2019

ATTENTION
La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

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

MOIS DE: Mars 2020
TRIMESTRE:

**A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT**

DE: OUARGLA
INSPECTION DES IMPTS
SIDI BOUGHOUFALA

RECEPTE DES IMPTS
OUARGLA
COMMUNE DE: OUARGLA

ETU OUARGLA
(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Profession: Transport Urbain de Voyageurs
Adresse: Zone industrielle Route de Ghardaia - Ouargla

ARTICLE D'IMPOSITION
3 0 0 1 0 3 3 9 8 0

N. I. S. 0 0 1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7

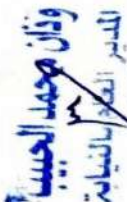
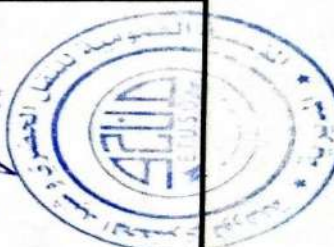
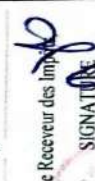

F. J. 0 0 0

CODE ACTIVITE

Code	Montant à payer (en D.A.)
1	1

Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
1	<p>TAP</p> <p>Code</p> <p>C 1 A 11 Affaires bénéficiant d'une refaction de 50 %</p> <p>C 1 A 12 Affaires bénéficiant d'une refaction de 30 %</p> <p>C 1 A 13 Affaires sans refaction</p> <p>C 1 A 14 Affaires exonérées</p> <p>C 1 A 20 Recettes professionnelles (Professions libérales)</p> <p>TOTAL</p> <p>Préciser autres taux de refaction le cas échéant</p>			<p>2,00%</p> <p>2,00%</p> <p>2,00%</p>	1
2	<p>Accomptes et Solde I.B.S.</p> <p>Accompte Provisionnel</p> <p>Solde de liquidation</p> <p>Détermination des acomptes et du solde de liquidation</p>			TOTAL	2

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
4	<p>IRG/Salaires</p> <p>E 1 L 20 IRG/Traitements salariaux, pensions et rentes viagères</p> <p>E 1 L 30 IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautions (Titres nominatifs)</p> <p>E 1 L 40 IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées</p> <p>Autres retenues à la source I.R.G.</p> <p>E 1 L 60 IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes</p> <p>E 1 L 80 IRG/Autres retenues à la source</p> <p>E 1 M 30 IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)</p> <p>E 1 M 40 IBS/Autres retenues à la source</p> <p>TOTAL</p>	10 000	<p>Barème</p> <p>10%</p> <p>15%</p> <p>30%</p> <p>24%</p>	10 000
4	<p>(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise</p>	10 000		10 000

RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1 - TAP C/500026/A		Certifié sincère et vérifiable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A OUARGLA le 19/03/2020 CACHET: SIGNATURE  وقان محمد الحبيب المدير القطر بالنيابة 	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro _____ Payée - par cheque bancaire N° _____ du _____ tirée sur l'agence _____ du _____ - par cheque postal N° _____ - en numéraire: _____ Prise en recette par quittance N° _____ de ce jour A OUARGLA le _____ CACHET: SIGNATURE  Le Receveur des impôts SIGNATURE ١٩٦ 	Declaration enregistrée le: _____ Observations éventuelles: _____
2 - AP / IBS C/500026/C				
3 - VF C/201001/100				
41 - IRG / Salaires C/201001/101/A/B/C				
42 - IRG / Autres Ret. Source C/201001/101/A/B/C				
43 - IBS / Revenues à la source C/201003/303/A/B	10 000			
- TC C/201002/201				
5 - Droit de timbre C/201002/201				
6 - C/				
7 - TVA C/201003/300/A/B/C				
MONTANT TOTAL A PAYER		10 000		

الملحق رقم (15): وصل الدفع الضريبية على أرباح الشركات لسنة 2019

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة المالية
Ministère des Finances
المديرية العامة للضرائب
Direction Générale des Impôts
مديرية الضرائب لولاية:
Direction des Impôts de Wilaya de : OUARGLA

E/ 5080114

Exemplaire n° 1 رقم الوصل 12001976
 طريقه التصديد BANCAIRE

قبضه OUARGLA-VILLE
 تعريف الجبائي 3001033980
 رقم المدة ETU OUARGLA
 اسم/ عنوان المستفيد

Numéro du chèque : 0633514 Agence : BADR

رمز الضريبة (C) 168RS	المدة (P) 032020	القيمة (Pr) 10 000.00	نسبة العنقبة (T) 0	العنقبة (TxPr) 0.00	المجموع (TL) 10 000.00
TOTAL:		10 000.00		0.00	10 000.00

تاريخ: 23/05/2020
 امضاء القابض

DIX MILLE DINARS ***

الملحق رقم (16): التصريح الشهري (G50) لشهر أكتوبر لسنة 2018 متضمن عقوبات التأخير

Série G. N° 50 (2004) *

ATTENTION

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

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

MOIS DE : OCTOBRE 2018
TRIMESTRE

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

M/ ETU OUARGLA
(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Profession: Transport Urbain de Voyageurs
Adresse: Zone industrielle Route de Ghardaia - Ouargla

N. I. S.

0 0 1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7

ARTICLE D'IMPOSITION
3 0 0 1 0 3 3 9 8 8 0

F J
0 0 0

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires Imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TAP	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une refaction de 50 %			2,00%	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une refaction de 30 %			2,00%	
	C 1 A 13	Affaires sans refaction	3 028 118	3 028 118	2,00%	60 562
	C 1 A 14	Affaires exonérées				
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
		Préciser autres taux de refaction le cas échéant	TOTAL	3 028 118		60 562

Acomptes et Solde I.B.S.		Détermination des acomptes et du solde de liquidation		Montant à payer (en D.A.)	
E 1 M 10	Acompte Provisionnel				
E 1 M 10	Solde de liquidation				
	TOTAL				2

IRG/Salaires		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.		Revenus nets imposables		Montant à payer (en D.A.)	
E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères						
E 1 L 30	IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautiommements (Titres nominatifs)						
E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées						
E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes						
E 1 L 80	IRG/Revenus à la source						
E 1 M 30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1)						
E 1 M 40	IBS/Revenus à la source						
	TOTAL			4 001 527			391 732

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise

D/6196342

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
Ministère des Finances

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
Direction Générale des Impôts

مديرية الضرائب لولاية :

Direction des Impôts de Wilaya de :

قبضة

تعريف الجبائي

رقم المادة 0000000000

رقم عنوان المستخدم 0000000000

Exemplaire n° : 1
1100000000
DIRECTION
GÉNÉRALE

رقم الوصل
طريقة التسديد

Numéro du chèque : 0000000000 Agence : ALGER

رمز الضريبة (CI)	المدة (P)	رئيسي (Pr)	(T) نسبة العقوبة	(TxPr) العقوبة	(TL) المجموع
1000000	60 564,00	20	13 929,26	74 493,26	
1000000	394 734,00	20	96 008,36	490 742,36	
TOTAL	455 298,00		104 027,62	559 325,62	



تاريخ :

إمضاء القابض

05/12/2010
02/12/2010

CINQ CENT CINQUANTE SIX MILLE TROIS CENT VINGT NEUF DIRAMS EN VOIRANT LES VOIRANTS DEUX CENTIMES
CINQ CENT CINQUANTE SIX MILLE TROIS CENT VINGT NEUF DIRAMS EN VOIRANT LES VOIRANTS DEUX CENTIMES

الملحق رقم (17): جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (T09) لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 9 0 1 1 1 6 7																	
Designation de l'entreprise:		ENTREPRISE TRANSPORT URBIN																	
Activité:		TRANSPORT COLICTIVE																	
Adresse:		ZONE INDUSTRIELE RUE GHARDAIA OUARGLA																	
Exercice du		01/01/19			au		31/12/19												
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:																			
I. Résultat net de l'exercice		Bénéfice													100 833 162				
(Compte de résultat)		Perte																	
II. Réintégrations																			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation																			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles																			
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles																			
Frais de réception non déductibles																			
Cotisations et dons non déductibles																			
Impôts et taxes non déductibles																			
Provisions non déductibles																			
Amortissements non déductibles																			
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles																			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)																			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)																			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôts exigible sur résultat													10 000				
		Impôts différé (variation)																	
Pertes de valeurs non déductibles																			
Amendes et pénalités																			
Autres réintégrations *																			
										Total des réintégrations		10 000							
III. Déductions																			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)																			
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.																			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)																			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)																			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)																			
Complément d'amortissements																			
Autres déductions *																			
										Total des déductions									
IV. Déficit antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)																			
Déficit de l'année 2015																			
Déficit de l'année 2016															35 399 313				
Déficit de l'année 2017															13 811 972				
Déficit de l'année 2018															97 730 867				
										Total des déficits à déduire		146 942 154							
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice																	
		Déficit													247 765 316				

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الفهرس

الصفحة	فهرس المحتويات
-	الإهداء
-	الشكر والتقدير
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الرموز والإختصارات
أ	المقدمة العامة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة
3	الفرع الأول: تعريف المراجعة
4	الفرع الثاني: أهمية المراجعة والأهداف المرجوة منها
5	الفرع الثالث: معايير المراجعة
5	المطلب الثاني: ماهية المراجعة الجبائية
5	الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية وأهميتها
8	الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية والانتقادات الموجه لها
11	الفرع الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى والمفاهيم المشابهة لها
12	الفرع الرابع: خصائص المراجعة الجبائية
13	الفرع الخامس: أهداف ومهام المراجعة الجبائية
14	الفرع السادس: الفعالية الجبائية
15	المطلب الثالث: المراجع الجبائي ومراحل سير مهمته
15	الفرع الأول: الكفاءات الواجب توفرها في المراجع الجبائي

16	الفرع الثاني: مسؤوليات المراجع الجبائي
17	الفرع الثالث: مراحل سير مهمة المراجع الجبائي
20	المبحث الثاني: الإطار النظري للتسيير الجبائي
21	المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي
21	الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي، مميزاته وضروريته
23	الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التسيير الجبائي
24	الفرع الثالث: حدود واستراتيجيات التسيير الجبائي
26	المطلب الثاني: ماهية الخطر الجبائي
26	الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية
26	الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائية
27	الفرع الثالث: تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة، مراحلها والوقاية منه.
28	المطلب الثالث: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في التشريع الجبائي الجزائري
28	الفرع الأول: مفهوم النظام الجبائي
28	الفرع الثاني: المراجعة الجبائية لأهم الضرائب في المؤسسات الاقتصادية
34	المطلب الرابع: مراجعة الفعالية والخيارات الجبائية
34	الفرع الأول: الفعالية الجبائية للمؤسسة
34	الفرع الثاني: الخيارات الجبائية للمؤسسة
35	المبحث الثالث: الدراسات السابقة للموضوع
35	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
35	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
38	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
40	المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسات السابقة
40	الفرع الأول: أوجه التشابه
40	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف
41	خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري (ETUO) بورقلة	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
44	المطلب الأول: الأدوات المستخدمة ومنهجية الدراسة
44	الفرع الأول: الأدوات المستخدمة
44	الفرع الثاني: منهجية الدراسة
45	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
45	الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة
46	الفرع الثاني: مهام وأهداف المؤسسة
46	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
48	الفرع الرابع: الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة
48	المبحث الثاني: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه الحضري بولاية ورقلة
48	المطلب الأول: تحليل الوضعية المالية والجبائية
48	الفرع الأول: الخصائص المالية للمؤسسة
50	الفرع الثاني: تحليل الوضعية الجبائية
61	المطلب الثاني: تقييم الوضعية الجبائية
61	الفرع الأول: تقييم المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري بورقلة
66	الفرع الثاني: تقييم المخاطر الجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم في مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري بورقلة
71	المبحث الثالث تحليل النتائج والتأكد من صحة الفرضيات
71	المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها
72	المطلب الثاني: التأكد من صحة الفرضيات
72	الفرع الأول: الفرضيات التي تم تأكيدها
73	الفرع الثاني: الفرضيات التي تم نفيها
74	خلاصة الفصل الثاني

76	الخاتمة العامة
79	قائمة المراجع
84	الملاحق
114	الفهرس