



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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،الطور الثاني

في ميدان : علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية

فرع : علوم مالية و محاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية
بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية
دراسة حالة: المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني
بورقلة خلال دورات (2016،2017،2018، و2019)

من إعداد الطالب : مزار عبد اللطيف

تحت إشراف

الأستاذ: د.نور الدين بعيليش (أستاذ محاضر "أ"جامعة ورقلة)

السنة الجامعية: 2020/2019



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



قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،الطور الثاني

في ميدان : علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية

فرع : علوم مالية و محاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بغنوان:

مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية
بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية
دراسة حالة: المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني
بورقلة خلال دورات (2016،2017،2018، و 2019)

من إعداد الطالب : مزار عبد اللطيف

تحت إشراف

الأستاذ: د.نور الدين بغيليش (أستاذ محاضر "أ"جامعة ورقلة)

السنة الجامعية: 2020/2019

الإهداء

إلى روح أبي وأمي رحمة الله عليهما

إلى من شجعتني كثيرا وسهرت على راحتي رفيقة الدرب الزوجة الكريمة

إلى قرة عيني أبنائي الأعزاء

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء

إلى جميع أصدقائي كل باسمه

شكر و تقدير

اشكر الله و احمده تعالى على نعمه وتوفيقه لي في انجاز هذا العمل
أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ " الدكتور نور الدين بعيليش " الذي قبل
و بصدر رحب الإشراف على هذه المذكرة
إلى كل الأساتذة الذين أطروني خلال المرحلة النظرية من دراستي

و كذلك أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل إطارات و أعوان المؤسسة العمومية
الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة على كل التسهيلات و الشروحات
التي قدموها لي و اخص بالذكر السيد "دواي عبد السلام" و إلى كل من
ساعدني من قريب أو بعيد و لو بكلمة تشجيعية

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح الدور المهم للمراجعة الجبائية للمساهمة في تدنئة التكاليف الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دون الإخلال بالتشريعات و القوانين الجبائية المعمول بها، خاصة في ظل النظام الجبائي التصريحي المعتمد في الجزائر، و من اجل معالجة إشكالية الموضوع و اختبار الفرضيات قمنا بدراسة حالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة خلال دورات (2016،2017،2018، و 2019)، و قد خلصت هذه الدراسة إلى إثبات الدور الإيجابي للمراجعة الجبائية في إمكانية تجنب المؤسسة لمزيد من التكاليف الجبائية من خلال التحقق من مدى الالتزام الجبائي للمؤسسة، و عدم الانتظار حتى قدوم مفتش الضرائب و بالتالي تفادي التسوية التي تفرضها الإدارة الجبائية و ما ينتج عنها من عقوبات و غرامات قد تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، التكاليف الجبائية، القوانين الجبائية، الالتزام الجبائي، العقوبات و الغرامات الجبائية.

Abstract

This study aims to clarify the important role of the tax review in the reduction of tax costs in the Algerian economic institution, without violating applicable legislation and tax laws, especially under the tax-declared system adopted in Algeria. in order to handling the problem of the subject and testing the hypothesis , we had done a study case in the public institution of running the technical filling centers in Ouargla city for the following years 2016 , 2017 , 2018 , 2019. This study has found that the positive role of the tax review in the possibility of the institution avoiding more tax costs by verifying the extent of the tax obligation of the institution, and not waiting until the arrival of the tax inspector and thus avoiding the settlement imposed by the tax administration and the resulting penalties and fines may negatively affect the financial position of the institution.

Keywords: Tax review, tax costs, tax laws, tax compliance, penalties and fines tax.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
III	الإهداء
IV	شكر و تقدير
VI	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
XI	قائمة الجداول
XIII	قائمة الأشكال البيانية
XV	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: المراجعة الجبائية و مساهمتها في تدنئة التكاليف الجبائية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة الجبائية
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية
8	المطلب الثاني: مجال تطبيق مهمة المراجعة الجبائية و مبررات اللجوء إليها و أهم انتقاداتها
10	المطلب الثالث: الكفاءات الواجب توافرها في المراجع الجبائي
11	المبحث الثاني: منهجية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية
11	المطلب الأول: التكاليف الجبائية
17	المطلب الثاني: منهجية المراجعة الجبائية
33	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
33	المطلب الأول: عرض بعض الدراسات السابقة
36	المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية
38	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية لأهمية المراجعة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية بالمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة	
40	تمهيد
41	المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة
41	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة
43	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وميزانيتها
46	المبحث الثاني: تطبيق المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة.
46	المطلب الأول: الجوانب العامة و الجبائية للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة
49	المطلب الثاني: المراجعة الجبائية لأهم الضرائب و الرسوم للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة خلال سنوات 2016،2017،2018، و 2019
61	المطلب الثالث: مناقشة نتائج الدراسة التطبيقية
64	خلاصة الفصل
65	خاتمة
66	الخلاصة العامة
70	قائمة المصادر والمراجع
74	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
20	رزمة اکتتاب أهم التصريحات الجبائية	1-1
47	دراسة الملف الجبائي للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة	1-2
48	مقارنة الميزانيات (أصول) للمؤسسة، دورات 2016، 2017، 2018، و 2019	2-2
49	مقارنة الميزانيات (خصوم) للمؤسسة، دورات 2016، 2017، 2018، و 2019	3-2
51	رقم الأعمال المقبوض المستخرج بكل الرسوم (TTC)	4-2
51	رقم الأعمال المقبوض المستخرج خارج الرسم (HT)	5-2
52	الإخضاع للرسم على النشاط المهني (TAP)	6-2
53	الإخضاع للرسم على القيمة المضافة (TVA)	7-2
53	منتوجات دورات 2016، 2017، 2018، و 2019	8-2
55	أعباء دورات 2016، 2017، 2018، و 2019	9-2
55	الفارق في أعباء الرسم على النشاط المهني (TAP) الواجب استرداده	10-2
61	الإخضاع للضريبة على أرباح الشركات (IBS)	11-2
62	التكاليف الجبائية الإضافية للمؤسسة	12-2

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية	1-1
15	العقوبات الجبائية	2-1
19	المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية	3-1
45	الميكمل التنظيمي للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني	1-2

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
75	الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2016	01
79	جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2016	02
80	الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2017	03
84	جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2017	04
85	الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2018	05
89	جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2018	06
90	الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2019	07
94	جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019	08

مقدمة

أ- مقدمة:

إدراكا لأهمية التكيف مع الواقع الاقتصادي الجديد، الذي يجبر المؤسسات على التطور في بيئة دائمة التغير، بات من الضروري على المؤسسة بناء وسائل للسيطرة و التحكم في جميع الموارد المتاحة لها، و استغلالها أفضل استغلال ممكن من اجل الحفاظ على بقائها.

و في الواقع يبدو أن الجباية واحدة من الاهتمامات الرئيسية للمؤسسة، باعتبارها تشكل عائق يصعب إتقانه و السيطرة عليه، نظرا لميزة عدم الثبات في التشريعات الجبائية، و بالتالي أصبح من الضروري التحديث الدائم للمعرفة في هذا المجال ، غير انه عادة ما يكون المسيرين في المؤسسة غير متخصصين في هذا الجانب، وفي المقابل نجد الآليات القانونية المخولة للإدارة الجبائية المتمثلة في الرقابة على مدى الالتزام بتطبيق القواعد و الأسس القانونية، أو تسليط العقوبات و الزيادات في الحالة العكسية.

و على الرغم من كون المؤسسة تتبنى إستراتيجية الشفافية الضريبية، فإنها ليست محصنة ضد المخاطر الضريبية التي تؤدي إلى تضخم الضرائب و الرسوم، و عليه وجبت الاستعانة بشخص ذو كفاءة مهنية في المجال الجبائي من اجل رفع الأداء المالي للمؤسسة، و الاستفادة من الخيارات التي يمنحها القانون الجبائي، و من هنا ظهرت الحاجة إلى المراجعة الجبائية الطوعية للكشف عن الانحرافات و المخاطر و تحديد حجمها لاتخاذ التدابير اللازمة من اجل تحقيق اقتصاد جبائي دون مخالفة التشريعات و القوانين الجبائية، و عدم الانتظار حتى قدوم مفتش الضرائب.

ب- الإشكالية:

في خضم ما تقدم ذكره، و من اجل دراسة الموضوع، تم طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ؟

و من خلال التساؤل الرئيسي، و في سياق الإجابة على الإشكالية الرئيسية يمكن طرح التساؤلات الفرعية

التالية:

ما هي الدوافع التي تجعل المؤسسة الاقتصادية تلجأ لتطبيق المراجعة الجبائية؟

ما طبيعة الانحرافات الجبائية التي قد تؤدي إلى زيادة في الإنفاق الجبائي؟

كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تؤدي إلى تقليص الإنفاق الجبائي؟

هل التسيير الجبائي الذي تتبعه العينة موضوع الدراسة يحقق اقتصادا جبائيا؟

ت) - الفرضيات:

تطبق المؤسسة الاقتصادية المراجعة الجبائية بدافع التكيف مع محيطها الاقتصادي الذي يعتبر العامل الجبائي احد أهم عناصره.

إن انحراف المؤسسة الاقتصادية عن التشريع الجبائي و عدم الالتزام بالقوانين السارية المفعول يجعلها عرضة لزيادة الإنفاق الجبائي.

تمكن المراجعة الجبائية من اكتشاف الانحرافات الجبائية و تصحيحها بالإضافة إلى استغلال الخيارات المتاحة في صالحها.

التسيير الجبائي الذي تتبعه العينة موضوع الدراسة يحقق اقتصادا جبائيا.

ث) - مبررات اختيار هذا الموضوع:

جاء اختياري لهذا الموضوع نتيجة لأسباب عدة، منها ما هو موضوعي و منها ما هو ذاتي و نذكر منها

ما يلي:

المبررات الموضوعية:

- الحاجة الماسة للمراجعة الجبائية من اجل تسيير جبائي ناجح للمؤسسة الاقتصادية؛
- الإهمال و عدم الاهتمام من قبل غالبية مسيري المؤسسات الاقتصادية في هذا المجال؛
- تحسين وضعية المؤسسة تجاه الضرائب و الرسوم الخاضعة لها، لتسوية معاملاتها مع المصالح الجبائية.

المبررات الذاتية:

- اختصاصي المهني في مجال الجبائية؛
- الرغبة الشخصية في إثراء هذا النوع من المواضيع.

ج) - أهداف الدراسة و أهميتها:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تبين أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، باعتبار أن الجبائية احد أهم العوائق التي تواجهها المؤسسة، نظرا لما يحمله التشريع الجبائي من تعقيدات ليست بالبسيطة من وجهة نظر تقنية، وبالتالي تحقيق الهدف المنشود، المتمثل في تقليص التكاليف الجبائية دون الانحراف عن التشريع المعمول به.

أما بالنسبة لأهمية الدراسة فإنها تكمن في مدى العبء الجبائي الذي قد يتحمله المكلفون الجبائيون في حالة التصحيحات الضريبية التي تمارسها الإدارة الجبائية، خاصة بعد التوجهات التي تتبعها الحكومة نحو تعزيز مكانة

الجباية العادية، نظرا لتدني عائدات الجباية البترولية و انخفاض احتياطي البلاد من النقد الأجنبي، وفي المقابل نجد الفرص المهمة المتاحة في التشريع الجبائي، و التي يمكن للمؤسسة الاقتصادية استغلالها خلال مختلف مراحل تسيير الضريبة، ابتداء من تحديد الوعاء إلى غاية الدفع و التصفية، بالإضافة إلى أهم الامتيازات الجبائية التي نص عليها المشرع الجبائي و شروط الاستفادة منها بما في ذلك مرحلة النزاع الضريبي في حالة الوصول إليها.

(ح) - حدود الدراسة:

الحدود المكانية: اختيار المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة.

الحدود الزمنية: تمتد الدراسة على دورات الاستغلال الأربعة التالية: 2016، 2017، 2018 و 2019.

(خ) - المنهج المستخدم:

لمعالجة الإشكالية المطروحة و الإجابة عليها، تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي الذي خصص للجانب النظري، من خلال مجموعة من المراجع المتاحة في مجال الجباية و المراجعة الجبائية، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي و هذا بإسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية، بقصد الوقوف على طبيعة العبء الجبائي الذي يثقل كاهل المؤسسة الاقتصادية، و دور المراجعة الجبائية في تفاديه و الحصول على اقتصاد جبائي.

الفصل الأول:

المراجعة الجبائية و مساهمتها

في تدنئة التكاليف الجبائية

الفصل الأول: المراجعة الجبائية و مساهمتها في تدنئة التكاليف الجبائية

تمهيد:

مما لا شك أن موضوع الجبائية بصفة عامة، أصبح يشكل أولوية و انشغال كبير بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، بحيث أن استمرارها و نموها مرهون بقدرة و كفاءة المسير في صنع القرارات المهمة خاصة ما تعلق منها بالقرارات التمويلية ، والتي يتوقف عليها تعظيم العوائد و تدنئة التكاليف إلى أدنى قدر ممكن ، ولن يتحقق ذلك دون إدراك المسير لجميع العوامل المؤثرة في صنع هذه القرارات ، و يعد العامل الجبائي احد أهم هذه العوامل ، باعتبار أن أي قرار سوف تكون لديه تأثيرات في شكل نتائج أو وضعية جبائية معينة.

كما تجدر الإشارة إلى كون المؤسسة التي تختار إستراتيجية الشفافية الجبائية (الامتثال الطوعي للتشريع الجبائي)، ليست في مأمن من أن تكون عرضة للخطر الجبائي الذي ينعكس بشكل مباشر على المردودية المالية للمؤسسة، بسبب تحملها تكاليف جبائية إضافية، حتى وان كانت تنتهج هذه الإستراتيجية. حيث تأتي هنا المهمة الخاصة بالمراجعة الجبائية التي من شأنها الكشف عن مؤشرات مدى إمكانية تعرض المؤسسة لمثل هذا النوع من المخاطر.

من هذا المنطلق سوف نتناول في هذا الفصل من دراستنا التطرق إلى المراجعة الجبائية و أهميتها في تخفيض

التكاليف الجبائية من خلال ثلاث مباحث هي:

- المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة الجبائية؛

- المبحث الثاني: منهجية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية؛

- المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة الجبائية

إن امتداد و اتساع المراجعة من المجال المالي و المحاسبي إلى المجال الجبائي يعتبر ضرورة حتمية، نظرا لشدة الروابط التي تجمع بين المحاسبة و الجباية. ذلك أن المخرجات المحاسبية تعتبر مدخلات جبائية، و بمعنى آخر أكثر دقة نجد أن تحديد الوعاء الضريبي و الذي على أساسه تحسب مختلف الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة يعتمد بشكل رئيسي على المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية.

بالإضافة كذلك إلى كون المراجعة الجبائية تعتبر الوسيلة الأمثل، التي تستجيب لاهتمامات المؤسسة باعتبارها إجراء رقابيا يبين مدى التزام المؤسسة بالقواعد والقوانين الجبائية. حيث أصبحت هذه الأخيرة جد معقدة، و من شأنها أن تضع المؤسسة أمام أخطار حقيقية ، إذا لم تحترم و لم تطبق هذه القوانين، من هنا جاءت الحاجة إلى تهيئة و تعبئة طاقم من المهنيين الأكفاء و المؤهلين الذين ينتمون إليها أو من خارجها لمواجهة هذا النوع من الأخطار.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

أولا: تعريف المراجعة الجبائية

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالمراجعة الجبائية و فيما يلي نتناول أهم ما قدمته بعض الهيئات و الأساتذة المتخصصين في هذا المجال:

- بحسب "مركز السياسة الضريبية والإدارة" و هو جزء من الأمانة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE). أن التدقيق الجبائي هو: عبارة عن فحص شامل ومفصل من أجل التقييم الصحيح للمبلغ المصرح به من قبل المكلف وكذا الالتزامات الضريبية¹.

- الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC)، عرفت التدقيق الجبائي على أنه: إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للكيان وطريقة عملها. وبالتالي فجباية الكيان بكل أشكالها هي هدف التدقيق الجبائي².

- حسب البروفيسور (M .P.Colin): "المراجعة الجبائية هي مراقبة احترام القوانين الجبائية"³.

- وفي تعريف آخر هي: فحص لتصريحات و كل سجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، بالإضافة إلى تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى

¹ OECD, Forum on Tax Administration's Compliance Sub-group, Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches, Information Note 16-10-2006 ,P: 9

² قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013 ص16.

³ Khelassi Rédha, Précis d'Audit fiscal de l'entreprise, BERTI Editions, Alger, 2013, P: 94

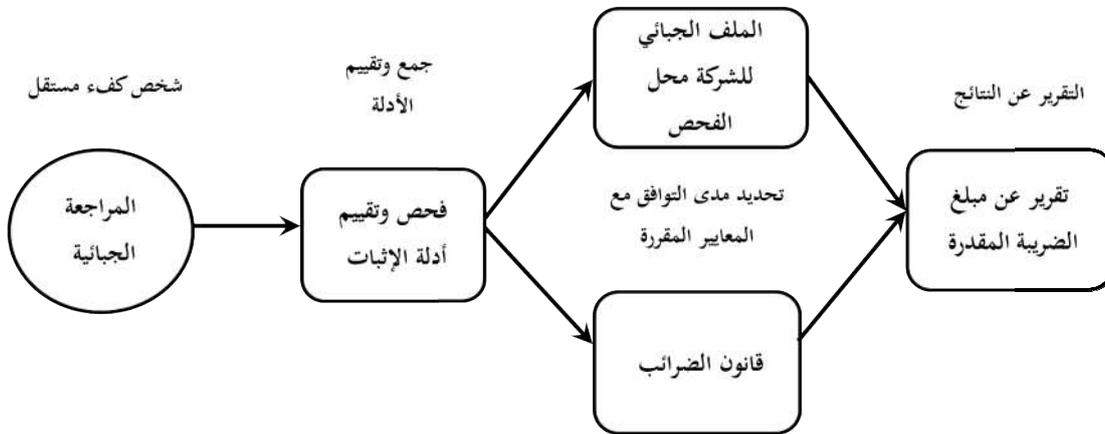
مع الإثباتات و التصريحات المقدمة.¹

- و قد عرف الأستاذ Allal.Hamini المراجعة الجبائية بما يلي: المراجعة الجبائية تهدف إلى تحقيق العمليتين التاليتين، تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي، و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة".²

على ضوء ما سبق ذكره من تعاريف يمكننا بناء مفهوم للمراجعة الجبائية، على أنها عملية فحص تقييمي وانتقادي للوضع الجبائية لكيان ما بغرض تشكيل رأي فني و محايد، الهدف منه مراقبة مدى التزام هذا الكيان بالقوانين و التشريعات الجبائية و قدرته على تعبئة الفرص المتاحة في القوانين الجبائية لخدمة مصالحه المتمثلة في تحقيق الأمن الجبائي و تخفيض التكلفة الجبائية.

و الشكل التالي يلخص لنا الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية، ابتداء من المراجع بصفته شخص كفاء و مستقل، ثم عملية الفحص التي يقوم بها هذا الأخير على دفاتر و مستندات المؤسسة، و جمع و تقييم الأدلة من اجل تحديد مدى توافق المعايير المقررة سلفا بين الملف الضريبي للشركة محل الفحص و التشريع الجبائي، و أخيرا التقرير عن النتائج المتوصل إليها.

شكل 1-1 : يلخص لنا الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية:



المصدر : ألفين أرينز ، جيمس لوبك ، ترجمة د.محمد محمد عبد القادر الديسطي ، المراجعة مدخل متكامل، الجزء الأول ، دار المريح للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 2002 ، ص : 22.

¹ وهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر - ، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، جامعة فرحات عباس - سطيف - ، الجزائر ، أكتوبر ، 2009 ، ص:6.

² Allal.Hamini, l'audit comptable et financier, Ed Berti, Algérie 2001, P 172

ثانيا: أهداف المراجعة الجبائية

حسب - Jean-Luc Rossignol - للمراجعة الجبائية هدفين: الأول يتعلق بتفادي ضرائب إضافية من خلال الإخضاع الزائد عن اللزوم، أما الثاني فيتمثل في كشف وتوقع المخاطر الجبائية.

و قد أضاف - Jean-Pascal REGOLI - هدفا ثالثا للمراجعة الجبائية وهو البحث عن تكييف الهياكل داخل المؤسسة بشكل يتيح لها تخفيض الضرائب.

بالإضافة إلى هذه الأهداف نجد أهدافا أخرى لها و المتمثلة في ¹ :

- ضمان الامتثال للقواعد والقوانين الجبائية سارية المفعول؛

- إنتاج معلومات جبائية ذات جودة؛

- تفادي إعادة التقييم من الإدارة الجبائية؛

- ضمان مصداقية المعلومات الجبائية.

ثالثا: أنواع المراجعة الجبائية

استنادا للمفهوم الأساسي للمراجعة، كونها فحص انتقادي للوضع الجبائية للوحدة يقوم به شخص كفاء لإبداء رأيه الفني، فإنه يمكننا أن نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية، من حيث الجهة التي تقوم بالمراجعة:

- المراجعة الجبائية الداخلية؛

- المراجعة الجبائية الخارجية.

1- المراجعة الداخلية

عرفها المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين (IFACI) على أنها " فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة. هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى. إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري ، هي إذا تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية ، على أن المعلومات صادقة ، العمليات شرعية ، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة"²

¹ سويسسي أحلام - دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية- مذكرة التخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، 2016 المدرسة العليا للتجارة، ص 63

² محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 13-15.

ويمكن استخلاص تعريف للمراجعة الجبائية الداخلية بأنها : " مهمة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص إجراء 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 فني محايد ومبرر عن مدى دقة ومصداقية المعلومة المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وهذا من وجهة نظر القواعد القانونية والإجراءات الجبائية السارية المفعول.¹

2- المراجعة الخارجية

و هي المراجعة التي تنفذ من طرف هيئة أو شخص خارجي، و مستقل عن المؤسسة، بحيث تكون المهمة في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام التدقيق الداخلي، كما يبرز هنا الطابع التعاقدية للمهمة عندما تلجأ المؤسسة إلى مكتب، مختص بغرض تكليفه بإنجاز مهمة المراجعة في إطار عقد مبرم.

رابعا: المراجعة الجبائية و المفاهيم المشابهة

يجب التفرقة بين المراجعة الجبائية وبعض المفاهيم المجاورة لها كالأستشارة الجبائية، كما يجب كذلك إظهار العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي.²

1- المراجعة الجبائية والأستشارة الجبائية

كما هو الحال بالنسبة للأستشارة الجبائية فإن المراجع الجبائي يقوم باقتراح حلول للمشاكل الملاحظة خلال عملية المراجعة، إلا أن الاختلاف الجوهرية بين المراجعة الجبائية والأستشارة الجبائية يكمن في أن المستشار الجبائي يعلم مسبقا بالمشاكل التي يقترح لها حلولاً على عكس المراجع الجبائي الذي يكتشفها خلال عملية التحقيق التي يقوم بها.

2- المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

تعتبر المراجعة الجبائية من أدوات التسيير الجبائي باعتبارها تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة، و تخفيض العبء الجبائي، وجعل التسيير أحسن أداء، كما أنه وسيلة لجعل المسيرين على وعي بأن الضريبة تكلفة يجب تسييرها.

خامسا: المراجعة الجبائية و أنواع التدقيق الأخرى

هناك عدة أنواع من التدقيق تقترب في مفهومها ومجال تخصصها من المراجعة الجبائية، و لذلك تجري المقارنات كما يلي:

¹ حميداتو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، 2011-2012، جامعة ورقلة، ص:40

² راشد أمين، التدقيق الجبائي ودوره في التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، 2011، ص:51-52

1- المراجعة الجبائية و التدقيق المحاسبي

توجد عدة نقاط تشابه وتكامل بين هذين النوعين من التدقيق، وتكمن نقاط التشابه في ما يلي:

- التشابه في المنهجية المتبعة من قبل المدقق.

- كلاهما يشتمل على عناصر رقابة داخلية تهدف إلى التحقق من وجود أشخاص مؤهلين لضمان تنقل وسير المستندات والوثائق التي تسمح بالتأكد من حقيقة المعلومات الموجهة إلى المحاسبة، وكذا وجود إجراءات رقابة تهدف إلى المقاربة بين التصريحات الجبائية والمحاسبية.

- من المستحيل إعداد حسابات الميزانية وتحديد النتيجة دون الاطلاع و الدراية لما تتضمنه قوانين الضرائب و مدلولاتها.

- المعطيات المحاسبية هي أساس تحديد الوعاء الضريبي. تعتبر المحاسبة كقاعدة لجابة المؤسسات عند تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة و المداخل الموزعة.

لكن بالرغم من التداخل السالف ذكره بين المراجعة الجبائية و التدقيق المحاسبي إلا أن هذه الأخيرة تبقى محدودة في الجانب الجبائي حيث لا تقوم بفحص المشاكل الجبائية وتقييم الآثار الضريبية الناتجة عن الخيارات الجبائية التي اتبعتها المؤسسة والأخطاء المرتكبة من طرفها، وهذا ما يجعلها تتسم بالعمومية في مجال تطبيقها مما لا يسمح بتقدير وتقييم جبائي معمق، كل هذا أدى إلى ضرورة التخصص في تدقيق الجانب الجبائي وهذا ما يتوفر عليه المراجعة الجبائية.

وفي الأخير وكخلاصة للعلاقة بين الجبائية و المحاسبة يمكن القول أن جباية المؤسسة تركز على المحاسبة لأن النتيجة الجبائية ما هي إلا نتيجة محاسبية مصححة ومدققة.

2- المراجعة الجبائية والتدقيق الداخلي

يدخل فحص وتقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة ضمن اختصاص المدقق الداخلي ، لكن هذا الأخير يقوم بإصدار ملاحظات ذات طابع جبائي في حالات محدودة، إلا أن المدقق الجبائي يستطيع الاعتماد على هذه الملاحظات أثناء مهمته من خلال مقارنتها مع ما توصل إليه.

3- المراجعة الجبائية و التدقيق الخارجي

المراجعة الجبائية الحقيقية والمستعملة بشكل واسع هي تلك التي يقوم بها مراجع خارجي والذي له وظيفة مزدوجة تتمثل في تحليل الوضعية الجبائية ومن ثم اقتراح علاج استراتيجي لها.

يستعمل المراجع الخارجي طرق وتقنيات شبيهة إلى حد كبير بتلك المستعملة من طرف أعوان الإدارة الجبائية كما يمكن أن يقوم بتحليل الجبائية من ناحية الأخطار المترتبة عنها.

المطلب الثاني: مجال تطبيق مهمة المراجعة الجبائية و مبررات اللجوء إليها و أهم انتقاداتها

أولاً: مجال تطبيق مهمة المراجعة الجبائية

تختلف الانشغالات الجبائية من مدقق إلى آخر وهذا حسب النتائج المرجوة من مهمة المراجعة الجبائية، كما يختلف مجال تطبيق هذه المهمة حسب النقاط التالية¹:

- الفترة التي تستغرقها المهمة؛

- نشاطات المؤسسة المعنية بالمهمة ؛

- الضرائب المعنية بالمهمة.

1- المجال الزمني لتطبيق المهمة

يمكن أن تستغرق مهمة المراجعة فترة طويلة أو قصيرة، وهذا يتوقف على المجال الزمني للمعلومات و الوثائق قيد التدقيق، والذي يتغير من مهمة إلى أخرى، إلا أن هذه الفترة يحددها المراجع بحيث تسمح له بمتابعة تطور المؤسسة من جهة و من الجهة الأخرى يجب عليه الأخذ بعين الاعتبار الآجال المحددة من طرف إدارة الضرائب، كما يجب تحديد طبيعة ونوع المعلومات الموضوعة تحت المراقبة خلال هذه الفترة.

2- نشاطات المؤسسة المعنية بالمهمة

يمكن أن تتعلق مهمة المراجع الجبائي بمجموع نشاطات المؤسسة أو بجزء منها فقط وهذا لأن احترام القوانين الجبائية من طرف المؤسسة يمكن أن يتم تقديره اعتمادا على مستويات متغيرة، حيث يستطيع المدقق أن يضع كل نشاطات المؤسسة تحت الرقابة، كما يمكن أن يخص نشاطا واحدا بهذه المراقبة إذا تعددت نشاطات المؤسسة.

3- الضرائب المعنية بالمهمة

يمكن أن ينشغل المراجع بضرية واحدة أو بنوع واحد من الضرائب أو بجميع ضرائب المؤسسة، وهذا حسب مدة المراجعة.

ثانيا: مبررات اللجوء إلى المراجعة الجبائية

تندرج التكلفة الجبائية ضمن أعباء المؤسسة وبالتالي تدخل في تحديد نتيجة الدورة، لذا فإنها محل انشغال من طرف مسيري المؤسسة، وما يجعلها أكثر أهمية هو إمكانية قيام إدارة الضرائب بعملية مراقبة تتبعها عقوبات

¹ dr.Redha Khelassi, précis d'audit fiscal de l'entreprise, édition BERTI, Alger, 2013, p: 101.

وإجراءات تقييمية، وهكذا تنشأ ضرورة القيام بمهمة مراجعة جبائية لمختلف تصريحات المؤسسة، و هنا تكمن أهداف هذه الأخيرة في البحث عن معلومات تخص وجود عدم الانتظام و الدقة في التصريحات الجبائية، وهو ما يسمح بقياس مدى الخطر المتعلق بها، وبالتالي معرفة الوضعية الجبائية للمؤسسة والتي تم بشكل كبير المؤسسات المالية (البنوك)، محافظي الحسابات والشركاء المستقبليين.

كما يمكن أن تكون للمراجعة الجبائية أهداف أكثر عمقا إذا كانت الغاية المنشودة منها هي كما يلي:

- البحث عن إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء على عوامل ظهوره المتمثلة في عدم الانتظام والدقة؛
- توجيه نتائج التشخيص إلى المسيرين لمساعدتهم في اتخاذ القرار؛
- معرفة مواطن ضعف المؤسسة من الجانب الجبائي، و وضعها أمام حقيقة وضعيتها الجبائية.

ثالثا: انتقادات المراجعة الجبائية¹

بالرغم من أهمية الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في المجال الجبائي بصفة عامة و جباية المؤسسة بصفة خاصة، غير أن هناك بعض الانتقادات وجهت لها، نظرا لمحدوديتها من حيث الشمولية، التوقيت و الخصوصية:

1- محدودية المراجعة الجبائية من حيث الشمولية

تعتبر جزئية المراجعة الجبائية بمثابة محدودية من حيث الشمولية، حيث أن المراجعة الجبائية لا تأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب في المؤسسة، مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي المحدود فقط، خاصة إذا علمنا بان موارد الجانب الجبائي محدودة جدا. و بالتالي يكون هناك تحديد لاختيارات، و إعداد لأولويات بين مختلف أشكال المراجعات نظرا للتداخل بين مهام المستشار الجبائي و محافظ الحسابات، حيث يعمل كل منهما على الإجابة على الاهتمامات الجبائية للمؤسسة.

2- محدودية المراجعة الجبائية من حيث التوقيت

في بعض الأحيان عملية المراجعة الجبائية للمؤسسة خلال السنة تؤدي إلى عرقلة السير الحسن لبعض الوظائف، خصوصا المتعلقة منها بالجانب الجبائي مما يخلق اضطرابا على بعض القرارات المهمة داخل المؤسسة.

3- محدودية المراجعة الجبائية من حيث الخصوصية

بما أن المحاسبة و الجباية عنصران متكاملان، و بما أن الجباية عنصرا من المحاسبة فان القيام بالمراجعة المحاسبية يؤدي بالضرورة إلى القيام بالمراجعة الجبائية و لو أنها جزئية من المراجعة المحاسبية، لذلك من المنطقي التساؤل على مدى استقلالية المراجعة الجبائية و قابلية الجباية أن تكون ذات هدف خاص للمراجعة.

¹ فتحة اميرة-دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية-رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2017/2018

المطلب الثالث: الكفاءات الواجب توافرها في المراجع الجبائي

إن القيام بهذا النوع من المراجعة يتطلب اختيار مراجع مؤهل تأهيلا كافيا من الناحية العلمية والعملية في المجال الجبائي، حتى يستطيع القيام بالمهمة الموكلة إليه على أحسن وجه، وعليه يجب أن تتوفر في المراجع الجبائي مجموعة من المعايير من أهمها ما يلي:

أولاً: الاستقلالية والحياد¹

أي التزام المراجع بالعدالة تجاه جميع الأطراف، ولذا لا بد عليه أن يتجنب الوقوع في الحالات التي قد تؤثر على حريته في التصرف و التفكير أو عرقلة سيرورة مهمته (كعدم قبول الهدايا أو الضيافة و غيرها). ففي أي ظرف من الظروف، لا بد على المراجع أن يحافظ على موضوعيته.

ثانياً: الكفاءة المهنية:

يقصد بها المعرفة الكافية والمتخصصة والمهارة في تطبيق تلك المعرفة؛ و بالتالي لا بد على المراجع أن يقوم باستمرار بتطوير ثقافته المهنية، ونظرا لصعوبة مهمة المراجعة الجبائية وأنها تمس مختلف المجالات في المؤسسة، فلا بد على المراجع الجبائي أن يتوفر على معلومات كافية من الناحية النظرية (الجبائية، المحاسبية، القانون، الإعلام الآلي، تسيير المؤسسات، التسيير المالي) والتطبيقية.

ثالثاً: بذل العناية المهنية اللازمة

يجب على المراجع في جميع مراحل تنفيذ المراجعة وفي إعداد التقرير أن يبذل العناية المهنية اللازمة، و في حالة العكس فإن سلوكه في هذه الحالة لا يتفق مع آداب المهنة و يخل بواجباته القانونية، والعناية المهنية اللازمة توجب على المراجع أن يجتهد في عمله و أن يستخدم خبرته العلمية و العملية و أن يتمتع بالاستقلال و يكون مدركا لحقوقه و واجباته المهنية و ذلك عند تنفيذ عملية المراجعة.²

ويمكن تحديد شروط عامة يجب توافرها في المراجع بغية الوصول إلى العناية المهنية المطلوبة³

- محاولة الحصول على أنواع المعرفة المتاحة بغية التنبؤ بالأخطاء غير المنتظرة؛

- الأخذ بعين الاعتبار الظروف غير العادية في برنامج المراجعة من أجل الحذر عند فحص العناصر المرتبطة بها؛

- العمل على إزالة الشكوك أو الاستفسارات المتعلقة بالمفردات ذات الأهمية في إبداء الرأي؛

¹ سويسسي احلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة تخرج شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2016، ص 64

² لقلطي الأخضر: "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر"، (مذكرة لنل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير) ، جامعة باتنة ، 2009، ص: 3

³ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي: المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، ، الجزائر، 2006، ص 43

- العمل باستمرار من أجل تطوير مجال خبرته المهنية؛
- يجب أن تتوفر في المراجع كذلك صفات شخصية وأخلاقية تؤهله لأداء واجبه المهني، وأهم هذه الصفات الأمانة والنزاهة، والصدق والصبر والدقة في العمل، والحذر في التصرفات، والمقدرة على التركيز وتقدير المسؤولية.

رابعاً: السر المهني¹

ينبغي على المراجع أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها أثناء واجباته المهنية، ويجب أن لا يستعمل أو يفصح عن أي من هذه المعلومات بدون تفويض صريح ومحدد، أو أن يكون لديه تشريع أو حق مهني أو واجب بالإعلان عنها، وهذه الإلزامية تناولتها المادة 18 من القانون 91/08 المؤرخ في 1991/04/27 و الذي ينص على إلزامية الالتزام بالسرية المهنية لكل من الخبراء المحاسبين و مراجعي الحسابات و المحاسبين المعتمدين في إطار الشروط و العقوبات التي تحددها المادة 301 من قانون العقوبات.

المبحث الثاني: منهجية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية

من اجل تناول منهجية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية، تم تقسيم المبحث إلى مطلبين الأول سوف نتطرق فيه إلى بعض التكاليف الجبائية التي قد تتحملها المؤسسة، و الثاني نتناول فيه منهجية المراجعة تدنئة هذه التكاليف.

المطلب الأول: التكاليف الجبائية

تعتبر الضريبة احد أهم التكاليف التي تثقل كاهل المؤسسة، فهي تعتبر عبء تجب السيطرة عليه و التحكم فيه، بطريقة مثلى من اجل إزالته أو التخفيف من الآثار الناتجة عنه، حتى تحافظ المؤسسة على استمرارها و نموها الاقتصادي.

غير أن الضريبة ليست بمفردها من تشكل التكاليف الجبائية، حيث أن هناك عناصر أخرى تساهم في زيادة هذه التكاليف في حالة عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي أو من التطبيق الخاطئ لنصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الضريبي، هذا ما يؤدي بالمؤسسة إلى تحملها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات و الغرامات و تسمى كذلك بالمخاطر الجبائية.

أولاً: الضرائب و الرسوم

¹ فتحة أميرة-دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2018، ص 42

يشتمل النظام الجبائي الجزائري على مجموعة الضرائب و الرسوم، نتناول فيما يلي أهمها:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)¹

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991. وقد قدم المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعريفا لهذه الضريبة: «تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي". تطبق هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف».

تتسم هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ضريبة مباشرة: أي أن المكلف بها لا يمكنه نقل عبئها إلى الغير؛
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة على الدخل المحقق في سنة؛
- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة، وبالتالي فهي تعوض جميع الضرائب النوعية السابقة (قبل 1991) والتي تتمثل في "الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية"، "الضريبة على الأرباح غير التجارية"، "الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات"، "الضريبة على الرواتب والأجور"، "المساهمة الوحيدة الفلاحية"، "الضريبة التكميلية على الدخل".
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله (وثيقة G 01) إلى مفتشية الضرائب التابعة لمكان إقامته قبل الفاتح أفريل من كل سنة.
- ضريبة تصاعدية: حيث تحسب على أساس جدول (Barème) بحيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل الإجمالي.
- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.

2- الضريبة على أرباح الشركات² (IBS)

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية مباشرة، نسبية و تصريحية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".

تم تأسيس هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 م.

3- الضريبة الجزائرية الوحيدة¹ (IFU):

¹ <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursIRG.html#2>

² <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursIBS.html#0>

تم استحداث الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006 تحت رقم 24/06. نصت هذه المادة على استحداث باب ثان ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عنوانه "الضريبة الجزائرية الوحيدة"، يتضمن المواد من 282 مكرر إلى 282 مكرر 06.

تعوض الضريبة الجزائرية الوحيدة كلا من "الضريبة على الدخل الإجمالي"، "الرسم على النشاط المهني" و"الرسم على القيمة المضافة" التي كانت تفرض على المكلفين التابعين للنظام الجزائري القديم.

4- الرسم على النشاط المهني² (TAP):

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر. أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من "الرسم على النشاط الصناعي والتجاري" و"الرسم على النشاط غير التجاري" في رسم واحد سمي "الرسم على النشاط المهني"، أحكامه مذكورة في المواد من 217 إلى 228 من قانون "الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".

يطبق هذا الرسم على:

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا يحقق أرباحا صناعية تجارية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي أو أرباحا خاضعة للضريبة على أرباح الشركات ؛
- الأشخاص الطبيعيين الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية (مثل أصحاب المهن الحرة).

5- الرسم على القيمة المضافة³ (TVA):

يعتبر "الرسم على القيمة المضافة" ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق أو الاستهلاك النهائي، يطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو خدمات المهن الحرة. (باستثناء خدمات القطاع الإداري العمومي). دخل هذا الرسم حيز التطبيق في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1992.

إن "الرسم على القيمة المضافة" رسم حيادي لا يؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا، فالمكلف القانوني (البائع) ليس سوى همزة وصل بينه وبين قباضة الضرائب.

تتمثل العمليات الخاضعة لـ "الرسم على القيمة المضافة" وجوبا في:

¹ <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/IFUcours.html>

² <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursTAP.html#->

³ http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursTVA.html#1_

المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون؛

الأشغال العقارية؛

عمليات البيع بالجملة؛

التسليمات لأنفسهم؛

عمليات الإيجار (مثلا مؤسسة لكراء عتاد الأشغال العمومية)؛

بيع العقارات و المحلات التجارية؛

المتاجرة في الأشياء المستعملة؛

عمليات المهن الحرة ما عدا التي تكتسي الطابع الطبي، شبه الطبي، والبيطري؛

المهرجانات والألعاب المختلفة؛

خدمات الهاتف والتلكس؛

عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى؛

عمليات البنوك وشركات التأمين.

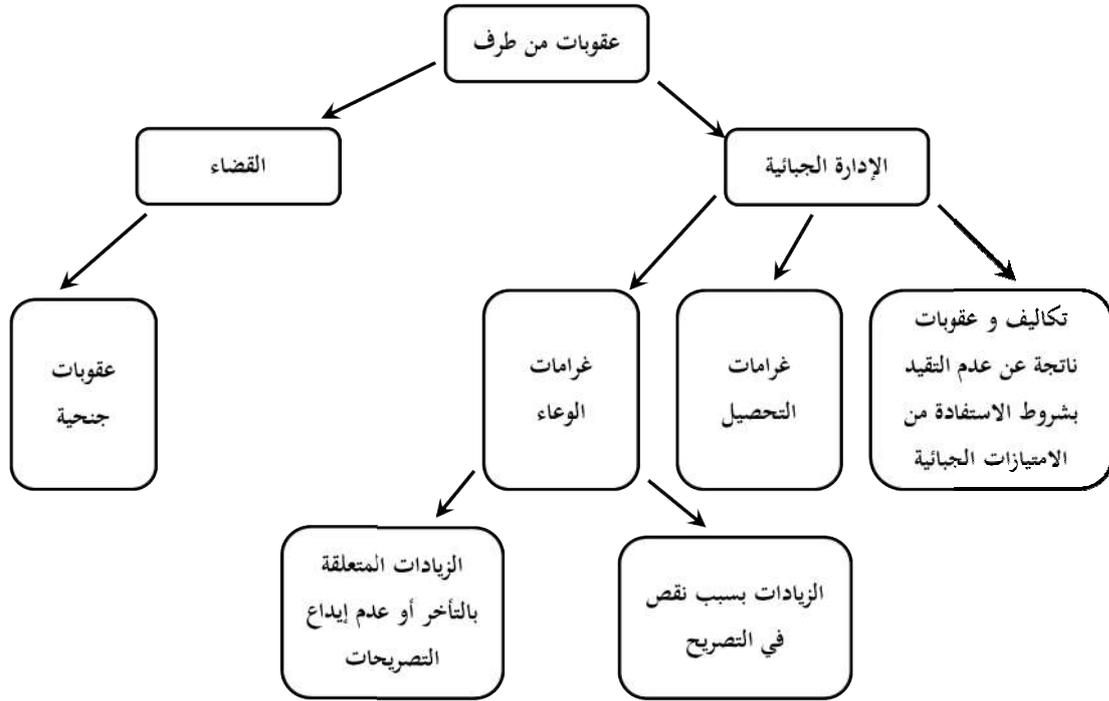
كما أجاز "قانون الرسوم على رقم الأعمال" للمكلفين غير الخاضعين لـ"الرسم على القيمة المضافة" أن يخضعوا لهذا الرسم بشرط أن توجه منتجاتهم إلى التصدير أو الشركات البترولية.

ثانيا: العقوبات و الغرامات

و هي عبارة عن زيادات تتسبب للمؤسسة في تكاليف جبائية إضافية، نتيجة لعدم التزامها بواجباتها الجبائية التي نصت عليها القواعد و القوانين سارية المفعول في هذا المجال، حيث أن هذه الواجبات تكون محددة وفقا لإجراءات جبائية معلومة مسبقا، و رزنامة زمنية محددة، أو أن تكون وفقا لالتزامات و شروط تم القبول بها من اجل الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

و ترتبط هذه العقوبات بمختلف مراحل تسيير الضريبة، فهناك عقوبات مرتبطة بوعاء الضريبة و أخرى بتحصيلها، بالإضافة إلى كون هذه العقوبات تأخذ عدة أشكال مختلفة، تختلف بحسب نوعية أو درجة الإخلال بالالتزام الضريبي، حيث تتراوح ما بين الزيادات و الغرامات الجبائية أو العقوبات الجنحية بحسب الحالة.

شكل 1-2 : العقوبات الجبائية:



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2017/2018 ص 112.

يبين هذا الشكل كيف أن المؤسسة معرضة لعقوبات قد تكون مسلطة من طرف الإدارة الضريبية أو من طرف المحاكم، وهذا نتيجة لعدم احترامها لمختلف القواعد القانونية و الجبائية، هذه القواعد قد تتعلق بالزمن (عدم احترام مواعيد التصريح) وقد تكون متعلقة بالمضمون (عدم كفاية التصريحات).

و فيما يلي أمثلة عن بعض المخالفات الجبائية و نوعية العقوبات الناتجة عنها:

1- الامتناع أو التأخر عن إيداع التصريحات:

و هي الحالة التي لا يقوم المكلف فيها بالتزاماته التصريحية، الشهرية و الفصلية منها أو السنوية، إما بغياب التصريح بصفة نهائية أو إيداعه دون الالتزام بالزمانة الخاصة بمواعيد الإيداع. حيث سن المشرع في هذا المجال مجموعة من العقوبات لمواجهة و ردع مثل هذه المخالفات و من الأمثلة على ذلك:

أ- التصريح بالوجود: تطبيق غرامة جبائية بمبلغ 30.000 دج¹، في حالة عدم إيداع التصريح بالوجود في الأجل المطلوب، خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط².

¹ المادة 194 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

² المادة 183 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

(ب) - التصريح الشهري:

- غياب التصريح: تقوم الإدارة في هذه الحالة، بإرسال إعدار إلى المكلف، و تعطيه مدة شهر واحد من اجل تسوية وضعيته، لكن بعد هذا الأجل تشرع الإدارة في الإجراءات التالية:

تطبيق الرسم تلقائيا؛

تطبيق عقوبة نسبتها 25 % على الحقوق المستحقة؛

إصدار جدول واجب الأداء الفوري.¹

- إيداع التصريح خارج الآجال:

تطبيق عقوبة نسبتها 10 % على الحقوق المستحقة؛

ترفع نسبة هذه العقوبة إلى 25 %، في حالة إرسال الإدارة إعدار إلى المكلف، و إعطاءه مدة شهر واحد من اجل تسوية وضعيته؛

في حالة التصريح الذي يحمل علامة "لاشيء"، تطبق غرامة جبائية قيمتها (500 دج)، لكل التزام جبائي.²

(ج) - التصريح السنوي (التصريح الإجمالي بالمداخيل):

- غياب التصريح:

بعد انقضاء مدة شهرين (02)، من الأجل القانوني لإيداع التصريح، تشرع الإدارة في إجراء التطبيق التلقائي للضريبة مع زيادة عقوبة بنسبة 25 % من المساهمات؛

بعد إعدار المكلف من قبل الإدارة، بواسطة ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام خلال اجل ثلاثون يوما من تاريخ التبليغ، تطبق زيادة بقيمة 35 % على مجموع الحقوق المترتبة على هذا الأخير.³

- إيداع التصريح خارج الآجال: إذا كانت

مدة التأخير اقل من شهر، تطبق زيادة بنسبة 10 % من المساهمات؛

مدة التأخير أكثر من شهر، تطبق زيادة بنسبة 20 % من المساهمات؛

إذا كان التصريح يحمل علامة "لاشيء"؛ "معفى" أو "عجز"، تطبق غرامة جبائية قيمتها (2.500 دج)، في حال التأخير اقل من شهر؛ و ترفع إلى (5.000 دج)؛ في حال التأخير أكثر من شهر و اقل من شهرين أما إذا

¹ المادة 361 ق ض م ر م ، الجزائر، 2020.

² المادة 360 ق ض م ر م ، الجزائر، 2020.

³ المادة 1-192 ق ض م ر م ، الجزائر، 2020.

كان التأخير أكثر من شهرين تطبق غرامة جبائية قيمتها (10.000 دج).¹

2-) - النقص و الغش في التصريحات:

و نخص بالذكر في هذه الحالة التصريح السنوي (التصريح الإجمالي بالمداخيل):

- النقص في التصريحات:²

10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ (50.000 دج) أو يساويه؛

20 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ (50.000 دج) و يقل عن مبلغ (200.000 دج) أو يساويه؛

25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ (200.000 دج).

- الأعمال التدليسية:³

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، وتوافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة في نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100% .

عند الاقتضاء، يمكن لعقوبة النقص في التصريح و عقوبة الأعمال التدليسية محل تجميع للعقوبة.

المطلب الثاني: منهجية المراجعة الجبائية

من خلال ما تطرقنا إليه من أهم التعاريف الخاصة بالمراجعة الجبائية، فان عملية فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة و الحكم عليها، تتطلب من المراجع الجبائي إتباع منهجية محددة بحيث يتطرق خلالها إلى مراجعة عنصران هامان و هما:⁴

أولاً: مراجعة الالتزام بالقواعد الجبائية

ثانياً: مراجعة الفعالية الجبائية

¹ المادة 322 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

² المادة 193 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

³ المادة 193-2 و 3 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

⁴ https://www.memoireonline.com/03/07/398/m_1-audit-fiscal.html

أولاً: مراجعة الالتزام بالقواعد الجبائية

يمكننا أن نميز بين نوعان من الالتزامات، و هما الالتزامات المتعلقة بالشكل و الالتزامات المتعلقة بالمضمون:

1- مراجعة الالتزامات المتعلقة بالشكل

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون، يجب على المكلف بالضريبة أن يستوفي بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي، وخصوصاً اكتتاب التصريحات الجبائية، وتجدر الإشارة إلى أن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها القانون و الأنظمة المعمول بها، وبالنسبة للالتزامات الجبائية فعلى المكلف أن يكتب في الآجال القانونية عدداً من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي¹، كما أن تحديد التزامات المكلف المحاسبية منها أو الجبائية يعتمد على نظام الإخضاع الضريبي التابع له، حيث يعتمد في الجزائر على نوعين من أنظمة الإخضاع:

- نظام الربح الحقيقي²؛

- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة³.

بحيث يتحدد مجال تطبيقها و الشخص التابع لكل نظام حسب معيار طبيعة النشاط أو مبلغ رقم الأعمال المحقق وفق القانون.

أ) - مراجعة الالتزامات المحاسبية من حيث الشكل

يلتزم بها المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي فقط، والمتمثلة في مسك الدفاتر و الوثائق المحاسبية و يمكن تلخيصها فيما يلي:

- **دفتر اليومية:** "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً⁴، ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يعتبر سبباً كافياً لإلغاء و رفض محاسبة المكلف بالضريبة.

- **دفتر الجرد:** حيث يجب على التاجر أن يجري سنوياً جرداً لعناصر الأصول والخصوم، وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد⁵.

¹ د.رتيبة بوهالي، محاضرات في حياية المؤسسة، مطبوعة جامعية، جامعة جيجل، 2016/2017، ص 71.

² المادة 17 ق ض م ر م، الجزائر، 2020

³ المادة 282 مكرر ق ض م ر م، الجزائر، 2020

⁴ المادة 09 من القانون التجاري الجزائري سنة 2007

⁵ المادة 10 من القانون التجاري الجزائري سنة 2007

تمسك هذه الدفاتر بحسب التاريخ وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حتى يحملا الصبغة القانونية، ويجب أن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب والتزوير حسب ما نصت عليه المادة 11 من القانون التجاري، و لا بد على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات تبدأ من تاريخ إقفال السنة المالية.¹

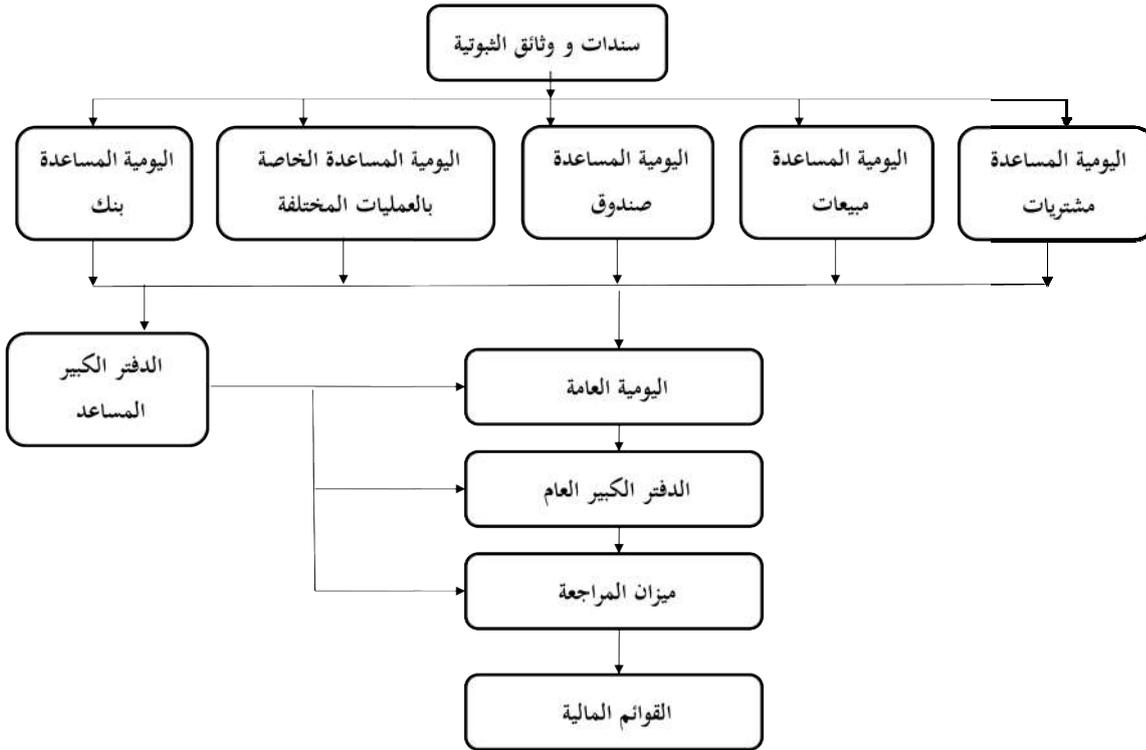
– الوثائق الثبوتية: " تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق".² و تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.

و على العموم فإن الوثائق الثبوتية يجب أن تحتوي على مجموعة من التفاصيل الإلزامية المتمثلة في³:

تاريخ العملية؛ طبيعة العملية؛ الأطراف المتدخلين و مقدار حصة العملية (المقدار والقيمة).

و الرسم التخطيطي أدناه يوضح المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية:

شكل 1-3 : المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية:



Ministère des finances, direction générale des impôts, Direction des recherches et vérifications circulaire N°22 Rejet de comptabilité- modalité d'application des dispositions de l'article 43 CPF, Alger le : 18/02/2014,P:09

¹ المادة 12 من القانون التجاري الجزائري سنة 2007

² المادة 18 من القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي

³ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2018، ص 90.

(ب) -مراجعة الالتزامات الجبائية من حيث الشكل

و تتمثل في مراجعة مختلف التصريحات الجبائية التي تلتزم بها المؤسسة ابتداء من نشأتها و بداية مزاولتها لنشاطها إلى غاية توقفها النهائي، و يمكن تلخيص اكتاب هذه التصريحات من خلال الجدول التالي:

جدول 1-1: رزنامة اكتاب أهم التصريحات الجبائية

أجال الإيداع	نموذج التصريح	الضرائب المعنية	صنف التصريح
الثلاثون (30) يوم الأولى من بداية النشاط	G n°8	- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ؛ - الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ؛ - الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).	التصريح بالوجود (المادة 138 ق ض م م)
قبل تاريخ العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر المعني بالتصريح	G n° 50 أو A G n° 50 (لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة)	- IRG / الإقطاع من المصدر الذي تخضع له ربيع رؤوس الأموال المنقولة الموزعة. - IRG / الإقطاع من المصدر الذي تخضع له المرتبات و الأجور. - TAP / الرسم على النشاط المهني. - TVA / الرسم على القيمة المضافة. - TIC / الرسم الداخلي على الاستهلاك. - DT / رسم الطابع.	- المادة 121 ق ض م م ر م. - المادة 129 ق ض م م ر م. - المادة 2-359 ق ض م م ر م. - المادة 76 ق ر ر أ. - المادة 28 ق ر ر أ. - المادة 04 ق ط.
- ما بين 01 و 30 جوان من كل سنة.	-G n° 12	- الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).	- المادة 01 ق إ ج.
قبل 01 ماي من كل سنة	-G n° 01 -11G n° -G n° 29 -G n° 15 -G n° 04	- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) - IRG / الأرباح المهنية. - IRG / المرتبات و الأجور. - IRG / الإيرادات الفلاحية. - الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ؛	- المادة 99 ق ض م م ر م. - المادة 28 ق ض م م ر م. - المادة 3-75 ق ض م م ر م. - المادة 11 ق إ ج. - المادة 1-151 ق ض م م ر م.
خلال عشرة (10) ايام	إشعار من قبل المكلف	- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ؛ - الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ؛ - الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).	التصريح بالتنازل و التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط (المادة 195 ق ض م م ر م)

المصدر من إعداد الطالب بالاعتماد على : REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE, MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication, CALENDRIER FISCAL, 2019

2) - مراجعة الالتزامات المتعلقة بالمضمون

و تشمل كذلك الالتزامات المحاسبية و الجبائية:

أ) - مراجعة الالتزامات المحاسبية من حيث المضمون:

و المعني هنا بهذه المراجعة المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي فقط و يمكن تلخيصها في النقاط

التالية:

المراجعة الجبائية لحسابات الميزانية؛

المراجعة الجبائية لحسابات التسيير.

- المراجعة الجبائية لحسابات الميزانية

بغية الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال قوائم مالية ختامية تعكس وضعيتها عناصر حسابات الأصول والخصوم وحسابات النتائج، ينبغي على كل عنصر أن يعكس الآتي¹:

الكمال: يعني كل العمليات قد تم تسجيلها محاسبيا؛

الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المادية؛

الملكية: يعني حق المؤسسة في كل عناصر الأصول والتزامها بالنسبة لعناصر الخصوم؛

التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر تم تقييمها بشكل سليم؛

التسجيل المحاسبي: يعني كل العمليات تم تسجيلها محاسبيا.

الميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات وممتلكات وتسمى بالأصول، وما عليها من مطالب وتسمى بالخصوم، أي هي صورة فورية للشركة تبين الأصول التي تستخدمها والأموال المستثمرة في تلك الأصول².

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي: المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006 ص 48.

² بن ربيع حنيفة: الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 425

● مراجعة حسابات رأس المال

- عند مراجعة حسابات رأس المال يقوم المراجع بالتعرض إلى مختلف الحسابات المكونة لهذه المجموعة، ويمكن ذكر أهم النقاط التي يتأكد المراجعة منها فيما يلي¹:
- التأكد من أن التزامات المؤسسين قد تم الوفاء بها؛
 - التأكد من أن عقود التأسيس، زيادة رأس المال، تغير الطبيعة القانونية، مسجلة موثقة في الآجال القانونية؛
 - التأكد في الحالة التخفيض من رأس المال لتغطية الخسائر أن العجز قد تم أخذه بعين الاعتبار؛
 - التأكد من فائض القيمة الناتج عن التنازل؛
 - التأكد من إدماج فائض إعادة التقييم في تحديد النتيجة الجبائية؛
 - التأكد في حالة تغيير رأس المال من أن نسبة الاحتياطات القانونية تمثل 10% من رأس المال الجديد.
 - مراجعة القانون التأسيسي و محاضر الحاضر الجمعية لمعرفة ما تم الاتفاق عليه حول الاحتياطات الواجب تكوينها؛
 - التأكد من قيمة الربح القابل للتوزيع والتأكد من تسديد الضريبة المرتبطة به؛
 - التأكد من أن المبلغ المكافئات الموزعة على المسيرين (Tantièmes) لا تفوق 1/10 من الربح القابل للتوزيع؛
 - التأكد من توفير الشروط اللازمة لتوزيع الأرباح المستحقة على الأسهم؛
 - التحقق من مصدر الإعانات وطبيعة المقتنيات لان هذين العنصرين هما اللذين يأخذان بعين الاعتبار في التحديد الجبائي للعناصر الخاضعة للضريبة؛
 - التأكد من أن تكوين المؤونات يستند على وثائق إثبات وانه في الفترة التي تم فيها تكوين المؤونة قد توفرت كل عناصر الإثبات الخاصة بالخطر المتوقع؛
 - التأكد من احترام أقساط إهلاك القروض و معدل التحويل؛
 - التحقق في حال وجود عجز مرحل من سنوات سابقة فان تغطية هذا العجز تكون من الأرباح الخاضعة للضريبة إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز²؛

¹ سويسسي أحلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2015/2016، ص 81.

² المادة 147 ق ض م ر م، الجزائر 2020.

- فحص ومراجعة شروط القرض مع الجهة المقرضة كالبنوك والمصارف والتركيز على البيانات التالية:
قيمة القرض؛

المدة التي يجب سداد القرض فيها؛

طريقة سداد هذا القرض وهل يتم رده على دفعة واحدة أو على أقساط.

إن مراجعة حسابات الاقتراض لا تتطلب أي جهد كونها حسابات تتعلق بقروض عادة ما تكون بنكية وبوثائق إثبات، بينما القروض المتحصل عليها من طرف الخواص تتطلب تركيز أكثر، حيث يتعين على المراجع الجبائي طلب وثائق الإثبات اللازمة لبيان صحة هذه القروض¹.

● مراجعة حسابات التثبيتات²

يهتم المراجع الجبائي بهذه الحسابات كونها تؤثر على النتيجة الجبائية عند حساب الأهلاك، إذ يمكن تضخيم قيمة الأصول بإضافة أعباء غير مبررة، ومن بين النقاط التي يقوم بمراجعتها نجد:

- التأكد من الوجود الفعلي للتثبيتات؛

- التأكد من أن القيم المسجلة في الأصول تمثل التثبيتات وليست أعباء؛

- التأكد من توفر وثائق الإثبات التي تبرر تسجيل مصاريف البحث والتطوير ضمن الأصول؛

- التأكد من فصل قيمة المبنى عن قيمة الأرض؛

- التأكد من أن حقوق التسجيل المتعلقة بالعقارات المبنية والغير المبنية قد تم دفعها إلى الخزينة وفقا للمعدلات وفي الوقت المحدد؛

- التأكد من استرجاع الرسم المدفوع عند اقتناء التثبيتات عدا تلك التي ليس لها حق الحسم؛

- البحث ضمن الاستثمارات عما يمكن اعتباره إنتاج المؤسسة لذاتها قبل دفع TVA؛

- التأكد من أن المؤسسة قد استفادت من الامتيازات الجبائية الممنوحة من قبل قانون الاستثمارات؛

- التأكد من ضم نفقات التحسين أو التصليح إلى قيمة الأصل إذا كانت تزيد من قيمته أما الأهلاك فيمكن ذكر بعض النقاط التي تقوم المراجع بالتحقق منها فيما يلي :

التحقق من بداية حساب الأهلاك وهي تاريخ البدء في الاستعمال.

¹ ولهي بوعلام" :أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2004 ص 53.
² سويسسي احلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، ملكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2015/2016، ص 81-82.

التأكد من تطبيق الاهتلاك الخطي على كل التثبيتات عدا التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسة، من غير المباني السكنية والرشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة فيمكن تطبيق الاهتلاك التنازلي ، (المادة 174 من ق ض م ر م).

التأكد من احترام المعاملات المحددة قانونا في حساب الاهتلاك التنازلي.

● مراجعة حسابات المخزونات والحسابات الجارية

تعد هذه الحسابات من بين الحسابات التي يمكن للمؤسسات التلاعب بها واستغلالها للتخفيض من النتيجة الجبائية لذا فإن المراجع يولي لها أهمية إذ عند مراجعة الحسابات يعمل على القيام بما يلي¹ :

- التحقق من أن TVA المسترجعة الظاهرة في فواتير الشراء تتعلق بمشتريات حقيقية؛
- التحقق من ضرورة هذه المشتريات في استغلال المؤسسة؛
- التأكد من أن البضائع والمواد الولية التي تم اقتنائها قد تم تقييمها عند دخولها بثمان الاقتناء (ثمان الشراء + المصاريف الملحقة)؛
- التحقق من أن ثمن الاقتناء لا يضم مبلغ الرسوم المسترجعة وكل الحسومات والخصومات المكتسبة؛
- تحليل طبيعة التكاليف الداخلة في تكلفة الإنتاج؛
- التأكد من وجود جرد مفصل للمنتوجات المخزنة في نهاية الدورة؛
- التحقق من التقييم الصحيح للمنتوجات والمصنوعات من قبل المؤسسة (ثمان الإنتاج)؛
- التأكد من عدم الأخذ بعين الاعتبار المخزونات التي تملكها المؤسسة وتوجد خارجها؛
- التأكد من عدم الأخذ بعين الاعتبار المخزونات التي تملكها المؤسسة وكذا المنتوجات المباعة مع بند الاحتفاظ بالملكية؛
- التحقق من احترام مبدأ استقلالية الدورات؛
- التأكد من تقييم المخزونات بالطريقة التي يسمح بها القانون.

¹ سويسسي احلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، ملكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2015/2016، ص 83

● مراجعة حساب الغير

لمراجعة حساب الغير يقوم المراجع بالتأكد من مجموعة من النقاط يمكن ذكر بعضها فيما يلي¹:

- التأكد من أن أرصدة حسابات الزبائن والموردين تعكس الحقيقة .
- عندما يتعلق الأمر بفواتير تخص الزبائن أو موردين أجنبى فإنه يجب التأكد مما يلي:
وجود عقد أو فاتورة شكلية والوثائق الجمركية.
- تطابق التسبيقات المستلمة أو المدفوعة مع شرط العقد أو الفاتورة الشكلية .
- توافق التسوية النهائية مع الوثائق الجمركية.
- التأكد من عدم وجود ديون أو حقوق وهمية.
- التحقق من أن حساب الموردين يضم المبالغ ب TTC ؛
- التحقق من أن جميع المشتريات من السلع والخدمات المتعلقة بالسنة المالية قد أخذت بعين الاعتبار؛
- مراجعة العقود وجداول اهتلاك قروض الاستثمار.

● مراجعة الحسابات المالية

من بين النقاط التي تتم مراجعتها مايلي:

- يجب التأكد من أن حساب الصندوق ليس دائنًا؛
- التأكد من تسجيل كافة عمليات الصندوق في الوقت المناسب؛
- التحقق من قيام المؤسسة بمجرد مادي للصندوق قبل إعداد القوائم المالية؛
- التأكد من أن رصيد حساب الصندوق يتوافق مع نتائج الجرد المادي له؛
- التأكد من ترصيد حسابات التحويل الداخلي (ح/58)(virement interne) في نهاية الدورة؛
- التحقق من الإعداد الصحيح لكشوف المقاربة البنكية؛
- التأكد من أن النفقات التي تفوق حد محدد من قبل المؤسسة لا يتم دفعها نقداً؛
- التأكد من عدم وجود دفع مزدوج لنفس الفاتورة بواسطة الحساب الجاري أو الحسابات البنكية والصندوق؛
- إجراء مقارنات بين حساب(ح/512) وكشوف المقاربة البنكية والكشوف الواردة من البنك.

¹ سويسى احلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، ملكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2015/2016، ص 84

● المراجعة الجبائية لحسابات التسيير

تتمثل المراجعة الجبائية لحسابات التسيير في مراجعة كل من حسابات الأعباء و الإيرادات:

○ حسابات الأعباء:

تكون عادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة، وتصنف من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، وذلك حسب طبيعة احتياجات المؤسسة، ولكن المؤسسات التي تقوم بإعداد حسابات النتائج حسب الوظيفة، ينبغي عليها إعداد جداول ملحققة تبين فيه الأعباء حسب طبيعتها¹.

حيث يقوم المدقق التأكد من العمليات التالية:

- يجب التأكد من أن المبالغ الموجودة في الحسابين (ح/ 600 مشتريات البضائع المباعة) و(ح/601 المواد الأولية) مساوية على الترتيب للمجموع الدائن للحسابين (ح/30 و ح/31 حسابي البضاعة و المواد الأولية) على التوالي؛

- يجب التأكد من أن الرسم على القيمة المضافة المتعلق بعمليات لا تستفيد من حق الحسم لم تدرج في التصريح ضمن الرسوم القابلة للحسم الجبائي نموذج G50 ؛

- يجب التحقق من الوثائق الخاصة بتعويض مصاريف النقل؛

- يجب التحقق من أن المؤسسة تحترم القواعد القانونية الخاصة بمسك دفاتر المستخدمين؛

- يجب التأكد من أن المنح ذات الطابع المهني لم تدفع إلى المستخدمين خلال عطلة مدفوعة الأجر ولم تعالج كأجور؛

- يجب التأكد من أن الرواتب التي يستفيد منها المسيرين مبررة وطبيعية؛

- يجب التحقق من العمليات الحسابية الخاصة بالتسوية والتعديل في الضرائب والرسوم؛

- يجب التأكد من تطبيق المعدلات الحقيقية حسب نوع الضريبة أو الرسم؛

- التأكد من عدم تسجيل الضرائب على الأرباح في الحساب(ح/64 ضرائب ورسوم)، بل تم تسجيله في حساب(ح/695 ضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية)؛

- التأكد من أن الفوائد المالية المدفوعة تخص ديون على المؤسسة؛

- التأكد من صحة الفوائد المصرح بها وذلك من خلال الإطلاع على جداول إهلاك القروض والعقود الخاصة بها؛

¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية- محاسبة، جامعة بسكرة ، 2015، ص 182-184.

- التحقق من جميع العناصر الداخلة في حساب قسط الإهلاك ، المعدل، مدة الإهلاك ، قيمة اكتساب الاستثمار، والمعامل المطبق في حالة الإهلاك غير الخطي؛
- يجب التأكد من توفر وثائق إثبات الخطر المسبب لتكوين مؤونة في التاريخ الذي كونت فيه؛
- يجب التأكد من جميع الوثائق الثبوتية للأعباء مع الانتباه لتطبيق مبدأ استقلالية الدورات؛
- التحقق من أن جميع هذه الأعباء حقيقية وتخص استغلال المؤسسة ولا تهدف إلى تضخيم المصاريف لغرض تقليص الضريبة على الأرباح، أو بالعكس تقليص الأعباء بغرض زيادة الأرباح لتضليل المساهمين، والانتباه إلى مصاريف المستخدمين بحيث تكون قابلة للخصم إذا توفرت فيها الشروط التالية:
- أن يتعلق بعبء فعلي وليس وهمي؛
- أن يكون غير مبالغ فيها بالمقارنة مع نوع العمل؛
- أن ينشأ عنها اشتراكات اجتماعية.
- التأكد من أن الضرائب والرسوم متعلقة بالاستغلال وأن تكون مسددة أو مثبتة محاسبيا في انتظار التسديد، وهي تخص الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم العقاري (TF)، حقوق الطابع (DT)، غير أنه إذا منحت فيما بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة التي تم خلالها إشعار المؤسسة؛
- التحقق من عدم إدراج الأعباء الغير قابلة للخصم أو التي تم تحديد سقفها لها.

○ حسابات الإيرادات:

أما فيما يخص المراجعة الجبائية لحسابات الإيرادات فعلى المراجع الجبائي¹:

- التحقق من رقم الأعمال (المبيعات) باعتباره أهم عنصر مشكل للإيرادات؛
- التحقق من معدلات الرسم على القيمة المضافة الظاهرة في فواتير البيع؛
- المقارنة بين حسابات الإيرادات الظاهرة في نتائج الميزانية الجبائية وحسابات الإيرادات الظاهرة في نتائج الميزانية المحاسبية؛
- التأكد من تسجيل جميع المنتجات الناتجة عن نشاط المؤسسة في جدول حسابات النتائج؛
- التأكد من وجود توافق بين التصريح الضريبي والتسجيلات المحاسبية؛

¹ فنحة أميرة-دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية-رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2017/2018

- التأكد من تسجيل جميع الإيرادات المحققة خلال الدورة؛
- التحقق من أن الفواتير التي لم يدرج فيها الرسم على القيمة المضافة تم تبريرها ب:
 - ✓ الوثائق الجمركية لخروج المنتجات والبضائع خارج الإقليم الوطني؛
 - ✓ شهادة تصدير مصادق عليها من طرف المصالح الجبائية.
- فحص الشروط الدقيقة لمحتويات عقود القروض وخاصة معدلات الفائدة المحدودة وكذا الشرعية القانونية للعقد؛
- التحقق من أن حصة الضريبة المحصلة من الشركات التابعة لم يتم حسمها من الضريبة على أرباح الشركات والتي تكون الشركة الأم مسؤولة عن دفعها؛
- التحقق من أن الإيرادات الاستثنائية قد تم ضمها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

(ب) - مراجعة الالتزامات الجبائية من حيث المضمون:

بعد المراجعة الجبائية لحسابات الميزانية و حسابات التسيير ، يكون المراجع الجبائي بذلك قد وصل إلى تحديد مجموعة من المعطيات الضرورية ، من بينها : رقم الأعمال المفوتر، رقم الأعمال المقبوض، النتيجة المحاسبية و الجبائية، كتلة الأجور و غيرها من المعطيات الأخرى ذات الصلة، التي تساعد في تحديد الوضعية الجبائية للمؤسسة و من ثم مراجعة مجموعة الضرائب و الرسوم الخاضعة لها.

و على المراجع أن يقوم بمراجعة الالتزامات الجبائية للمكلف بالضريبة بمنهجية محددة وفقا لما تنص عليه التشريعات الضريبية و من أهم ما فيها:

● الوعاء الضريبي

على المراجع التأكد من:

- تحديد و معرفة جميع الضرائب الخاضعة لها المؤسسة،
- تحديد الأسس الخاضعة الخاصة بكل نوع من الضرائب؛
- الحدث المنشي؛
- الامتيازات الجبائية، الإعفاءات و الأنظمة الخاصة التي قد تكون المؤسسة مستفيدة منها .

● التصفية وتسديد الضريبة

على المراجع التأكد من:

- المعدلات و النسب المطبقة الخاصة بكل ضريبة و كيفية حسابها؛

- التخفيضات التي قد تكون المؤسسة مستفيدة منها؛
- طريقة التسديد مع الأخذ بعين الاعتبار مبلغ التسبيقات ومواعيد دفعها و رصيد التصفية.

ثانيا: مراجعة الفعالية الجبائية

فيما يتعلق بمراجعة الالتزام، فإن المراجعة الجبائية تمكننا من تقييم الانتظام الجبائي للمؤسسة من عدمه بالنسبة للعمليات أو القرارات التي تمت مراجعتها، و بالتالي فهي تبين لنا الأخطاء و المخالفات الموجودة.

أما بالنسبة لمراجعة الفعالية فإن النهج يبدو أكثر تعقيدا، كونه يتطلب من المراجع الجبائي الكشف عن السهو الذي تقع فيه المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالأنظمة التفضيلية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة، وذلك من خلال تسليط الضوء على عمليات المؤسسة التي كان من الممكن معالجتها جبائيا في الوقت المناسب.

و يمكن للمراجع الجبائي مراجعة الفعالية الجبائية، أولا بمراجعة إطار الفعالية الجبائية ثم بعد ذلك مراجعة الاختيارات الجبائية.¹

أ- مراجعة إطار الفعالية الجبائية

الهدف في هذه المرحلة هو مراجعة التنظيم الجبائي للمؤسسة الذي يمكنها من الوصول إلى الكفاءة، و لهذا التنظيم جانبان مختلفان هما:

- دراسة أداء نظام المعلومات الجبائية: خلال هذه الدراسة يتركز عمل المراجع على استغلال الموارد القانونية و الجبائية، و الكيفية التي تمكن نظام المعلومات بالمؤسسة من وصولها إلى الفعالية الجبائية.
- دراسة كيفية استغلال نظام المعلومات الجبائية: و هو تقييم مدى المعلومة الجبائية في اتخاذ القرار، و بعبارة أخرى هو كيفية استعمال الأداة القانونية و الجبائية عند تحديد خيارات المؤسسة.

● مراجعة نظام المعلومات الجبائية للمؤسسة:

حيث يقوم المراجع بجمع المعلومات التي تتعلق بوجود أو عدم وجود مصلحة للجباية في المؤسسة و كذلك المراجع التي تعتمد عليها هذه المصلحة إن وجدت، بالإضافة إلى الأشخاص المكلفين بالمسائل الجبائية من داخل أو خارج المؤسسة، و كذا الاهتمام بمعرفة مستوى هؤلاء الأشخاص فيما يخص التسيير بشكل عام و التسيير الجبائي بشكل خاص، كما يعمل المراجع على تقييم توزيع وقت العمل من قبل الأشخاص المكلفين بالمسائل الجبائية لتحديد الجزء الفعلي المخصص لأعمال الدراسات، الاستشارة أو التكوين.

¹ https://www.memoireonline.com/03/07/398/m_1-audit-fiscal16.html

وفي حالة لجوء المؤسسة إلى مستشارين خارجيين على المراجع معرفة دوافع الرجوع إليهم وكذا معايير اختيارهم، ثم بعد ذلك يقوم بتفحص مختلف التقارير الاستشارية التي أنجزت.¹

● مراجعة كيفية المعالجة الداخلية للمعلومة الجبائية:

يهتم المراجع في هذه العملية بسير عمل مصلحة الجبائية، وذلك بدراسة علاقة هذه المصلحة بالمصالح الأخرى والمديريات في المؤسسة. بالإضافة إلى البحث عن مدى إدراج الجبائين في دراسة المشاريع أو عند إجراء المفاوضات الخاصة بالعقود، وهل يتم تتبع هذه المشاريع أو العقود من قبل الجبائين في حال الحصول عليها، فهذا التتبع مرتبط بالخيارات الجبائية، كون الاستفادة من بعض الأنظمة التحفيزية والامتيازات الجبائية مرتبط باحترام شروط معينة، ففي حال عدم إيفاء المؤسسة بشروط أو مجموعة من الشروط يسقط حق الاستفادة منها، وهذا ما يؤدي إلى رفع مستوى الخطر الجبائي الذي تتحمله المؤسسة نتيجة تضييع الفرص المتاحة.

كما يجب على المراجع معرفة ما إذا كانت مصلحة الجبائية تقدم بصفة دورية داخل المؤسسة معلومات جبائية إلى المصالح الأخرى، و على وجه الخصوص إلى كل من المديرية المالية و المديرية العامة، في هذه الحالة يقوم المراجع بتقييم جودة هذه المعلومات.

(ب) - مراجعة الاختيارات الجبائية

الفعالية هي نتيجة الاستعمال الذكي للجبائية²، لهذا يجب على المؤسسة أن تكون قادرة على أن تتكيف مع سلوك أكثر ديناميكية فيما يتعلق بمحيطها الجبائي، من خلال اعتمادها لخيارات جبائية أكثر حكمة، و بالتالي التحكم في العبء الجبائي الذي تتحمله.

و لذلك فان حكم المراجع الجبائي على مدى الفعالية الجبائية للمؤسسة، مرتبط بتنوع خياراتها، التكتيكية منها و الإستراتيجية.

● مراجعة الخيارات التكتيكية³:

الخيارات الجبائية التكتيكية أو ما يطلق عليها الخيارات الجبائية التقنية، هي خيارات من طبيعتها أنها توفر أفضلية مالية للمؤسسة، و غالبا ما تكون في المستقبل القريب و تتميز بنطاقها المحدود، هذه الخيارات يمنحها المشرع في القوانين الجبائية كاختيار طريقة الإهلاك، تقنية التقييم، طريقة حساب زيادة القيمة، تقنية حساب العجز و إلى غير ذلك.

¹ https://www.memoireonline.com/03/07/398/m_l-audit-fiscal16.html

² Mohamed Ben Hadj Saad, L'AUDIT FISCAL DANS LES PME, mémoire pour l'obtention du diplôme D'Expert-comptable, Université de Sfax, Tunisie, 2009, P : 125

³ سويسسي احلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2015/2016، ص 88-90.

إن مراجعة هذه الخيارات تتطلب على المراجع دراسة كل من الخيارات الجبائية و الأنظمة التحفيزية، حيث يقوم المراجع بإعداد قائمة عن الأنظمة أو الخيارات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة، و مقارنتها مع ما تم اتخاذه فعلا، وبهذا يتوصل المراجع إلى معرفة الأنظمة و التحفيزات التي يمكن للمؤسسة استغلالها بغرض التخفيض من التكاليف الجبائية وفيما إذا كانت تستغل الأنظمة والتحفيزات بشكل مناسب.

إن مراجعة هذه الخيارات لا تقتصر على ما تم ذكره فقط وإنما على المراجع تقييم الخطر المرتبط بهذه الخيارات، كون هذه الأخيرة ترتبط بتعدد بعض الشروط، و بالتالي الاستغلال غير الملائم لها لا يساهم في الفعالية الجبائية، و إنما في تطوير الخطر الجبائي في المؤسسة، و ذلك نتيجة عدم احترام شروط المضمون أو الشكل للاستفادة من هذه الأنظمة، إذ يمكن ذكر الحالتين التاليتين:

- استغلال المؤسسة خيار جبائي في حين لا تتوفر على الشروط المفروضة؛

- توقف المؤسسة عن تحقيق الشروط الضرورية للاستفادة من الخيار.

إذا فمراجعة الخيارات التقنية تساعد المؤسسة على معرفة أسباب عدم الأخذ بالخيارات التي يطرحها المشرع حتى لا تتكرر في المستقبل، بالإضافة إلى إرشاد المؤسسة إلى الخيارات الممكنة الاستفادة منها حتى تتمكن من تفادي ضرائب إضافية، و تحقيق اقتصاد جبائي لنفقاتها، كما تقوم باقتراح حلول مناسبة في حال ما توقفت المؤسسة عن تحقيق شروط الاستفادة من الخيارات قبل أن تكتشفها الإدارة الجبائية لتجنب العقوبات.

● مراجعة الخيارات الإستراتيجية:

الخيارات الجبائية الإستراتيجية هي خيارات ذات نطاق جبائي مهم، يمكن ذكر بعض منها:

- اختيار نظام الخضوع للضريبة على أرباح الشركة بالنسبة لشركات الأشخاص؛

- اختيار نظام إخضاع معين (نظام الربح الحقيقي، نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)؛

- اختيار نظام الإخضاع الخاص بالمجمعات.

إن مراجعة هذه الخيارات تتطلب التفرقة بين الخيارات الجبائية السابقة والمتوقعة. ففي الخيارات السابقة يقوم المراجع بمراجعة بعدية، غير انه لا يقتصر على ذكر العجز السابق، و إنما يقوم بتقديم البدائل التي من شأنها أن تحسن من الفعالية الجبائية في المؤسسة. بينما مراجعة الخيارات الجبائية المتوقعة هي مراجعة قبلية، يقوم بها المراجع لتقييم ما إذا كانت الحلول الجبائية مناسبة، و فيما إذا كانت توجد بدائل جبائية أخرى مناسبة أكثر. كما يقوم المراجع بتقييم الامتيازات الجبائية المرتبطة بالخيارات الإستراتيجية وذلك كالآتي:

- إحصاء الامتيازات الجبائية التي تحصلت عليها المؤسسة؛

- التأكد من حقيقة هذه الامتيازات، و ذلك من خلال البحث عن الأصل القانوني لهذه الامتيازات ، و ما إن

كانت المؤسسة تستجيب لشروط الاستفادة منها؛

- مراقبة أهمية هذه الامتيازات بالنسبة لوضعية المؤسسة.

تسمح مراجعة هذه الامتيازات بمعرفة ما إذا كانت توجد حلول جبائية أنسب أو حلول تجلب للمؤسسة امتيازات مساوية من الناحية الجبائية، و لكنها سهلة التطبيق و لا تتضمن قيودا كثيرة. و في حالة ما كانت المراجعة موجهة لمشروع معين، يتعين على المراجع التأكد من أن المؤسسة قامت بإحصاء صحيح للخيارات المقدمة و اعتمدت الخيار المناسب.

وعليه فإن مراجعة الفعالية الجبائية تسمح للمراجع باكتشاف الهفوات التي ارتكبت من قبل المؤسسة و خاصة فيما يتعلق بالأنظمة التفضيلية التي كان من الممكن أن تستفيد منها، و كذا تسليط الضوء على العمليات التي يمكن للمؤسسة أو كان من المفروض أن تتعامل معها بطريقة أكثر مردودية من الناحية الجبائية، كما تسمح بقياس مدى استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يمنحها القانون و التحكم فيها، و بهذا فمراجعة الفعالية الجبائية تساهم بشكل كبير في تحقيق اقتصاد جبائي للمؤسسة.

مما سبق يتضح لنا أن المراجعة الجبائية تسمح ب¹:

- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة: الدين الضريبي، نشاط معين يخضع لمعدل مخفض فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، تخفيض على الرسم على النشاط المهني؛

- تجنب المخاطر الجبائية؛

- التعرف على الامتيازات الجبائية التي ممكن أن تستفيد منها المؤسسة: هذه الامتيازات عموما تتناقص مع مرور الوقت، مثلا الإعفاءات الضريبية التي تستفيد منها المؤسسات التي تنشط في مناطق الجنوب؛

- الإطلاع على آخر إجراء للرقابة الجبائية الذي خضعت له المؤسسة وطبيعة التعديلات الجبائية.

فالمراجعة الجبائية تسمح بتقدير الفعالية الجبائية بالمؤسسة، و الإطلاع على إستراتيجيتها الجبائية، كما تقوم بإعطاء حلول من شأنها أن تجعل التسيير الجبائي بالمؤسسة أكثر فعالية من خلال تخفيض الأعباء الجبائية في أطر قانونية، بالإضافة إلى أنها تعمل على مراقبة الانتظام من الناحية الجبائية، أيضا تساعد في فهم وتفسير القوانين، المراسيم والتعليمات الجبائية، بالإضافة إلى قياس الخطر الجبائي الناجم عن الرقابة الجبائية.

¹ فتحة أميرة-دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية-رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2017/2018 ص 177.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سنعرض في هذا المبحث أهم الدراسات والأبحاث ذات الصلة بموضوع الدراسة، حيث سيتم التطرق إلى أهم الدراسات بالعربية و الأجنبية السابقة للموضوع في المطلب الأول، أما المطلب الثاني فسيكون لعرض مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

المطلب الأول: عرض بعض الدراسات السابقة

تم اختيار سبعة (07) دراسات من اجل عرضها في هذا المطلب، ستة (06) منها باللغة العربية و واحدة (01) باللغة الأجنبية، حيث جاء ترتيبها تصاعديا من الأقدم إلى الأحدث.

أولا: دراسة « Kaaouana Hanen & Dhambri Hichem » (2005) تتمثل في رسالة ماجستير، حيث جاء موضوع هذه الدراسة من اجل إيجاد سبل الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، من خلال آليات و أدوات التدقيق الجبائي التي تمكن المؤسسة من تجنب التعرض للخطر الجبائي من جهة، و من جهة أخرى تحسين فعاليتها الجبائية و تطوير أدائها. حيث اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي لمعالجة الأدبيات النظرية و التي قسمت إلى جزئين ، الجزء الأول يتناول المفاهيم النظرية للمراجعة الجبائية (مظاهرها و خطواتها) ، و قد تناول الجزء الثاني الممارسة العملية للمراجعة الجبائية عن طريق أدوات تمكنها من بلوغ أهدافها، وخلصت هذه الدراسة بأن المراجعة الجبائية يجب أن توفق بين المؤسسة و ضرائبها، بحيث يجب أن تكون وسيلة لسيطرة المؤسسة على وضعيتها الجبائية، لتحقيق أصعب هدف وهو الأداء ، وبالتالي تحسين تسييرها الجبائي من اجل تجنب أي نية للجوء إلى التهرب الضريبي.

ثانيا: دراسة عاد البشير (2012) تتمثل في رسالة ماستر ، حيث عاجلت هذه الدراسة الإشكالية المطروحة و المتمثلة في مدى مساهمة المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، و تمت هذه الدراسة في أربعة فصول تتضمن كل من العرض النظري و كذا التطبيقي الذي تضمن دراسة حالة مؤسسة نفضال بحاسي مسعود، و قد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

المراجعة الجبائية هي وسيلة أو إجراء من إجراءات التسيير الجبائي، تساعد المؤسسة في تفادي الأخطار الجبائية بأقصى قدر ممكن؛

تستخدم المراجعة الجبائية لترشيد القرارات الجبائية و تفعيل الالتزامات الضريبية، كما تسمح بتخفيض الأعباء الجبائية و الرفع في المردودية المالية؛

الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية؛

تحقق المراجع الجبائي من ملائمة الخيارات الجبائية للسياسة العامة للمؤسسة.

ثالثا: دراسة سويسبي أحلام (2016): تتمثل الدراسة في رسالة ماجستير تناولت الإشكالية الرئيسية التالية: " إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن يكون لها دور في تحقيق اقتصاديات جبائية في المؤسسات الاقتصادية؟"، حيث تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول. خصص الفصل الأول فيه لدراسة الجبائية والخطر الجبائي، باعتبار الجبائية الميدان الأكثر خطورة بالنسبة للمؤسسات، إذ تم في هذا الفصل دراسة النظام الجبائي، بالإضافة إلى عرض الامتيازات الجبائية المختلفة التي يمكن للمؤسسات الاستفادة منها بغرض تحقيق اقتصاد جبائي، بعدها تم دراسة الخطر الجبائي. أما الفصل الثاني فقد تم تخصيصه للمراجعة الجبائية وإجراءاتها، ولقد تم في هذا الفصل تناول المراجعة بصفة عامة والمراجعة الجبائية بصفة خاصة. بينما الفصل الثالث فقد خصص للدراسة التطبيقية، حيث تم في هذا الفصل إجراء دراسة ميدانية على مجموعة من كبريات المؤسسات، وذلك من خلال إعداد استبيان وتوزيعه على أفراد العينة موضوع الدراسة، وبعد استرجاع الاستبيان وفحصه تم تحليله بالاستعانة ببرنامج (SPSS).

بعد معالجة مختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، تم التوصل إلى:

تعقد النظام الجبائي جعل من الجبائية متغير صعب التحكم؛
تؤثر الجبائية بشكل مباشر على المؤسسة من خلال الأثر المالي الناتج عنها؛
إمكانية الاستفادة من الجبائية لصالح المؤسسة من خلال الاستفادة من الامتيازات والخيارات الجبائية
الممنوحة من قبل المشرع الجبائي دون الوقوع في الغش والتهرب الجبائي؛
تساعد المراجعة الجبائية على اكتشاف مناطق الخطر الجبائي و تقييمه؛
تعد المراجعة الجبائية وسيلة هامة لتحقيق اقتصاد جبائي دون الإخلال بالقوانين والتشريعات المعمول بها،
المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تولي أهمية للمراجعة الجبائية أو للمراجع الجبائي رغم أهميتها.
رابعا: دراسة ولد رويس أمينة(2016): تتمثل في رسالة ماجستير، تضمنت دراسة تهدف إلى إبراز أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية لتحديد المخاطر الجبائية بغرض تقليل العبء الجبائي، دون الإخلال بأحكام القانون الجبائي مع دراسة تطبيقية في مؤسسة خاصة في مجال صناعة أغلفة الورق المموج، حيث تم القيام بهذه المهمة داخل المؤسسة وليس على مستوى الإدارة الجبائية. حيث سلطت الباحثة الضوء على الجانب الجبائي باعتباره أهم وظيفة لمكافحة المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسة، بالإضافة إلى التركيز الجوهرية على المدقق الجبائي بدوره الفعال أثناء مهمته بإبداء رأيه الفني المحايد حول الوضعية الجبائية.

و قد خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

هناك علاقة عكسية وطردية في نفس الوقت بين المعلومة الجبائية والخطر الجبائي، والمتثلة في أنه كلما نقصت مصداقية المعلومة الجبائية زادت المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، في حين كلما ازداد الخطر الجبائي ازداد الطلب إلى اللجوء للتدقيق الجبائي بصفة ملحة؛

يمكن اعتبار مهمة التدقيق الجبائي محاولة لتقريب المؤسسة من ضرائبها والتحكم فيها التي يمكن من خلالها اتخاذ قرارات رشيدة تسمح لها بتفادي تسديد الغرامات و بالتالي للخروج من منطقة الخطر الجبائي؛

يسمح التدقيق الجبائي بتقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقوانين الجبائية؛

يعتبر التدقيق الجبائي أداة لتجنب والتقليل من المخاطر الجبائية؛

يعمل التقرير النهائي للمدقق الجبائي على توضيح النتائج المتوصل إليها بإظهار الخلل والنقص التي يمكن أن تنتج أخطار جبائية مستقبلية على المؤسسة، بالإضافة إلى تقديم توصيات واقتراحات ذات الطابع العلاجي والوقائي للمؤسسة.

خامسا: دراسة فتحة أميرة (2018): تتمثل في رسالة دكتوراه هدفت إلى تبيان دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة لشركة مطاحن الأوراس بباتنة، وقد خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة، كما تسعى للتحقق من انتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تجنيب المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية، بالإضافة إلى أهمية الاستعانة بخدمات المراجعة الجبائية لتحسين قدرة إدارة المخاطر في فهم المخاطر الجبائية وتحديدتها وتسييرها وبالتالي ضمان تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية. وقد توصلت الدراسة بجانبها النظري والتطبيقي كذلك إلى مجموعة من النتائج يمكن إجمالها فيما يلي:

القيام بمراجعة جبائية يسمح بإعطاء تشخيص حول وضعية المؤسسة، وبالتالي تمكن من اكتشاف نقاط قوة وضعف المؤسسة من الناحية الجبائية، والتي يمكن للمؤسسة الاعتماد عليها للتمكن من اتخاذ مختلف القرارات الإستراتيجية، خاصة أن التشريع الجبائي يحتوي على مجموعة من الإعفاءات والامتيازات الجبائية التي يمكن أن تحقق للمؤسسة ميزة مالية لا يستهان بها؛

المراجعة الجبائية من شأنها أن تساهم بدرجة كبيرة في تسهيل تسيير العمليات الجبائية خاصة المعقدة منها؛

المراجعة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة؛

من خلال الدراسة الميدانية، تم ملاحظه عدة أخطاء و هذا راجع لعدم وجود مختصين في تسيير العمليات الجبائية الخاصة بالشركة، حيث يجب أن يتمتع المسير بمعرفة معمقة في المجال الجبائي كي يتمكن من تسيير العمليات الجبائية بكفاءة.

سادسا: دراسة مريزيق أسماء (2018): تتمثل في رسالة ماستر أكاديمي، حيث عاجلت هذه الدراسة موضوع دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الضريبي باعتبارها أحد أدوات التسيير الجبائي التي تعتمد عليها المؤسسة من اجل تسيير وضعيتها الجبائية و توصيل نتائجها إلى إدارة الضرائب، و هذا من خلال طرح الإشكالية التالية: "إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنية الأعباء الضريبية؟" حيث تم التطرق إلى دراسة أهم الأعباء

الضريبية المتمثلة في الضرائب و الرسوم و التي قد يترتب عليها فرض عقوبات و غرامات عند عدم قيام المؤسسة بالالتزام و الامتثال للقوانين الجبائية ، و على هذا الأساس تطرقنا إلى مفاهيم نظرية حول المراجعة الجبائية بالاعتماد على المنهج الوصفي، و من أجل حل الإشكالية قامت الباحثة بدراسة تطبيقية في مؤسسة النقل حيث اعتمدت على دراسة حالة و ذلك بطرح أسئلة ، بغية التعرف على مدى قيام المؤسسة بالمراجعة الجبائية، و دراسة الوثائق من اجل معرفة مدى التزامها بالقوانين الجبائية و وضعيتها الجبائية، و خلصت هذه الدراسة على انه بالرغم من غياب مصلحة متخصصة بالمراجعة و التسيير الجبائين إلا انه يوجد اهتمام بهما وفقا للتشريع الجبائي و الالتزام به.

سابعا: دراسة مصطفى إيدير و عمر الفاروق زرقون (2019): الدراسة عبارة عن مقال، هدف الباحثان من خلاله إلى تقييم فعالية المراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، حيث تم الاعتماد على دراسة ميدانية من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة بالنسبة لتقييم فعالية المراجعة الجبائية و من وجهة نظر إدارة الضرائب في نفس الولاية لتقييم فعالية الرقابة الجبائية، عن طريق إعداد استبيان خاص بكل مجتمع و تم التحليل باستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS). و في الأخير توصل الباحثان إلى:

رضا اغلب أفراد الدراسة على عملية المراجعة الجبائية نظرا لمساهمتها في تحديد اختلالات محاسبية و إجرائية؛

المراجعة الجبائية تساهم في تحديد خيارات جبائية؛

المراجعة الجبائية تساهم في تحديد أخطاء في التصريحات و بالتالي إيداع تصريحات تكميلية لتدارك الأخطاء و تفادي العقوبات في حالة اكتشافها من طرف إدارة الضرائب.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

بعد استعراضنا للدراسات السابقة حول أهمية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، نجد أن هناك أوجه تشابه و أوجه اختلاف في عدة جوانب بين تلك الدراسات و دراستنا أهمها ما يلي:

أولا: أوجه التشابه

اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون و الهدف في توضيح و محاولة ضبط لمفهوم المراجعة الجبائية، أهميتها، خصائصها، أنواعها وأهدافها الأساسية التي تسعى لتحقيقها. بالإضافة إلى إبراز الدور الفعال الذي تقوم به المراجعة الجبائية داخل المؤسسة الاقتصادية وذكر أهم القواعد و الأدوات المستخدمة، كذلك ذكر المخاطر حيث أن كل دراسة تناولت مجال معين من المخاطر الجبائية الداخلية للمؤسسة كما أن اغلب الدراسات تطرقت للجانب التشريعي للمراجعة الجبائية.

ثانيا: أوجه الاختلاف

مما سبق ذكره يمكن استنتاج أن هذه الدراسات منها من اهتمت بالرقابة الجبائية الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ودورها سواء في تحسين جودة تصريحات المكلف بالضريبة أو مكافحة الغش والتهرب الجبائين من خلال ممارستها لآليات رقابة مختلفة، ومنها ما اهتم بالمراجعة الجبائية بإبراز دورها و تأثيرها على حجم المخاطر الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية و أخرى أشارت إلى دور التسيير الجبائي بصفة عامة بينما موضوع هذا البحث المتمثل في " أهمية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية" اهتم بدراسة المراجعة الجبائية كأداة يمكن للمؤسسة أن تستفيد منها من خلال الالتزام بقواعد التشريع الجبائي من جهة و الاستغلال الجيد للخيارات والامتيازات التي يمنحها المشرع من جهة أخرى، و كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تساعد المؤسسة في تخفيض التكاليف الجبائية، حيث جاءت دراستنا هذه كمحاولة لتطبيق المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال تتبع منهجية المراجعة الجبائية من منظور أكثر شمولاً بالاعتماد على أحكام و قوانين التشريع الجبائي الجزائري، فضلا عن كون الدراسة الحالية تشمل على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية حاولنا من خلالها تطبيق خطوات المراجعة الجبائية عليها، لم تشملها الدراسات السابقة.

خلاصة الفصل

لقد سلطنا الضوء من خلال هذا الفصل على بعض الأدبيات النظرية، حيث تطرقنا لمجموعة من المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية من تعريفها، خصائصها و كذا أهميتها في تدنية التكاليف الجبائية و يمكن تلخيص أهم النقاط والنتائج التي تم التوصل لها من خلال هذا الفصل فيما يلي:

للمراجعة الجبائية هدفين متميزين هما: مراجعة الالتزام الجبائي الذي يعتبر وسيلة للتحقق من الامتثال لقواعد الضرائب المعمول بها التي تخضع لها المؤسسة، أما الهدف الثاني هو مراجعة الكفاءة الضريبية حيث يقيس قدرة المؤسسة على تعبئة موارد القانون من أجل تحقيق الأهداف المحددة؛

بالرغم من أهمية دور المراجعة الجبائية في التخفيض من التكاليف الجبائية إلا أنها من حيث الناحية النظرية فإنها لا تعتبر مهمة منفصلة عن المراجعة المحاسبية و ليس لها نهجها الخاص، كما أن إجراءها يكتسي طابعا اختياريا.

وسنحاول من خلال الفصل الموالي إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية من أجل التحقق من أهمية دور المراجعة الجبائية في التخفيض من التكاليف الجبائية، بالمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية لأهمية المراجعة

الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية

بالمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم

الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية لأهمية المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية بالمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة

تمهيد:

لقد تناولنا في الفصل الأول الجوانب النظرية للمراجعة الجبائية وكذا أهميتها في تدنئة التكاليف الجبائية، و سنحاول في هذا الفصل اختبار مدى تطابق الجانب النظري مع الواقع العملي، وذلك من خلال تطبيق مراجعة جبائية في المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة، و دراسة مدى مساهمتها في تدنئة التكاليف الجبائية.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين :

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة ؛

المبحث الثاني: تطبيق المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة

مركز الردم التقني للنفايات (centre d'enfouissement technique)، هو مركب مصمم لحفظ الفضلات المختلفة دون التسبب في تلوث البيئة. و بعد أن ظلت مراكز الردم التقني بالجزائر مطامر لجمع و تخزين النفايات تحت سطح الأرض وفق نظام بيئي آمن، بدأت هذه المنشآت في التحول إلى مهام أخرى و أصبحت بمثابة مورد اقتصادي هام ينتج المواد المسترجعة ذات القيمة الكبيرة، كالبلاستيك و الورق بكل أنواعه.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

أولاً: نشأة المؤسسة

تعتبر مؤسسة تسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة (EPWG CET DE OUARGLA) مؤسسة اقتصادية حديثة النشأة، وقد تم إنشاؤها طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 08 نوفمبر 2008 و تحت إشراف السيد والي ولاية ورقلة، تم بتاريخ 10 فيفري 2009 تنصيب: مجلس الإدارة للمؤسسة (طبقا للقرار الولائي رقم: 08 المؤرخ في: 2009/01/14)، كما تم تنصيب مدير لها (طبقا للقرار الولائي رقم: 214 المؤرخ في: 2009/02/11)، وهي مؤسسة ذات طابع اقتصادي وتجاري يتمثل نشاطها الرئيسي في التخلص والاستفادة من النفايات بطرق تقنية وحديثة وبأقل ضرر ممكن على صحة الإنسان والبيئة¹.

ثانياً: أهداف المؤسسة ومهامها:

1- أهدافها:

تسعى المؤسسة إلى تحقيق أهداف عدة تضمن المعالجة البيئية، الصحية والاقتصادية للنفايات، يمكن تلخيصها في النقاط التالية²:

- الوقاية و التقليل من إنتاج و ضرر النفايات من المصدر؛
- تنظيم و فرز النفايات و جمعها و نقلها و معالجتها؛
- تسمين النفايات بإعادة استعمالها، أو رسكلتها أو بكل طريقة تمكن من الحصول على مواد قابلة لإعادة الاستعمال أو الحصول على طاقة باستعمال تلك النفايات؛

¹ http://www.epwgcetouargla.com/ar/article_6.htm, 11/03/2020

² EPWG CET DE OUARGLA, Rapport annuel 2012, Ouargla, 2012, p02.

- المعالجة البيئية العقلانية للنفايات؛
- إعلام و تحسيس المواطنين بالأخطار الناجمة عن النفايات وآثارها على الصحة والبيئة وكذلك التدابير المتخذة للوقاية من هذه الأخطار والحد منها.

2- مهماتها:

وفيما يتعلق بالمهام المنوطة بالمؤسسة فهي تتمثل في الآتي:

أ- النشاط الرئيسي:

- تتكفل بتسيير جميع مراكز الردم التقني الموجودة على مستوى إقليم ولاية ورقلة؛
- استقبال النفايات؛
- فرز النفايات مع استرجاعها (الرسكلة)؛
- رص و ردم النفايات مع تغطيتها؛
- متابعة مخلفات المعالجة للنفايات (الغاز المنتج، عصارة النفايات المنتجة)؛
- تتولى ضمان السير المنتظم لمراكز الردم التقني على مستوى كامل ميدان الاختصاص الإقليمي؛
- تقوم المؤسسة بتنظيم التسيير التقني، الإداري والحسابي لمراكز الردم التقني، لحسابها بالولاية؛
- تضمن المؤسسة مهمة المرافق العام طبقا لدفتر أعباء يحدد حقوق والتزامات المؤسسة تجاه الولاية والبلديات.

أ- النشاط الثانوي:

- يمكن للمؤسسة التكفل بكل نشاط آخر ذو صلة بنشاطها الرئيسي، شرط ألا يسبب ذلك اضطرابا في نشاطها الرئيسي، وذلك من خلال قيامها ببعض الأنشطة الثانوية والمتمثلة في:
- رفع القمامة المنزلية؛
- الحملات الميدانية التطوعية لتنظيف الأحياء؛
- القضاء على النقاط السوداء ورفع مخلفات البناء والرمل من المناطق الحضرية؛
- المساهمة بتزويد الأحياء بوسائل الجمع للنفايات؛
- المساهمة في حملات التشجير.

ثالثا: مراكز الردم التقني التابعة للمؤسسة

تم اختيار ثلاثة مراكز لبداية عملية الردم التقني للنفايات على مستوى ولاية ورقلة، وقد تم اختيارها بناء على معيار أكبر التجمعات السكانية إضافة إلى معايير تقنية أخرى حيث تم حصر المراكز في التجمعات السكانية التالية:

1- مركز الردم التقني لمجمع ورقلة: ويضم البلديات التالية: ورقلة، الرويسات، سيدي خويلد، عين البيضاء، حاسي بن عبد الله.

2- مركز الردم التقني لمجمع تقرت: ويضم البلديات التالية: تقرت، النزلة، تبسبست، الزاوية العابدية.

3- مركز الردم التقني لمجمع حاسي مسعود: وشمل بلدية حاسي مسعود.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

بداية نود الإشارة إلى التنظيم الإداري للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني (EPWG CET) الذي يتكون من: مجلس الإدارة والتسيير ويسيره مدير.

1- مجلس الإدارة والتسيير: ويضم¹:

الوالي أو ممثله رئيسا؛

رئيس المجلس الشعبي الولائي أو ممثله؛

مدير الإدارة المحلية؛

مدير البيئة؛

مدير أملاك الدولة؛

مدير التخطيط والتهيئة العمرانية؛

مدير المصالح الفلاحية؛

مدير التعمير والبناء؛

مدير الري؛

¹ وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة تهيئة الإقليم والبيئة ووزارة المالية، القرار الوزاري المشترك المتضمن إنشاء مؤسسة تسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة، الجزائر، 2008/11/08، ص: 3-6.

مدير السياحة؛

رؤساء المجالس الشعبية البلدية لأماكن تواجد مراكز الردم التقني؛

رئيس المجلس الشعبي البلدي معين من طرف زملائه.

وفيما يتعلق بمهام مجلس الإدارة، فانه يقرر ويتداول بخصوص ما يلي:

التنظيم، التسيير والنظام الداخلي للمؤسسة؛

برنامج النشاط السنوي والميزانية الخاصة به؛

مشاريع المخططات التنموية للمؤسسة القصيرة، المتوسطة وطويلة المدى؛

الميزانيات، حسابات النتائج وكذا حسابات تخصيص النتائج؛

التقرير السنوي للتسيير؛

تقرير محافظ الحسابات؛

المقتنيات، التنازلات وإيجار العقارات؛

الظروف العامة لإبرام الصفقات العمومية، العقود والاتفاقيات؛

قبول وتخصيص الهبات والوصايا؛

كل موضوع يتم دراسته والتطرق إليه في إطار المجلس.

2- المدير: يعين مدير المؤسسة بقرار من الوالي، وتنتهي مهامه بنفس الأشكال، وتنحصر هذه المهام فيما يلي:

يعد مسؤول عن السير الحسن للمؤسسة التي يمثلها في جميع أعمال الحياة المدنية؛

يسهر على تنظيم المصلحة؛

يمارس السلطة السلمية على المستخدمين؛

يتولى تنفيذ مداوالات وقرارات مجلس الإدارة؛

يحضر اجتماعات مجلس الإدارة والتسيير؛

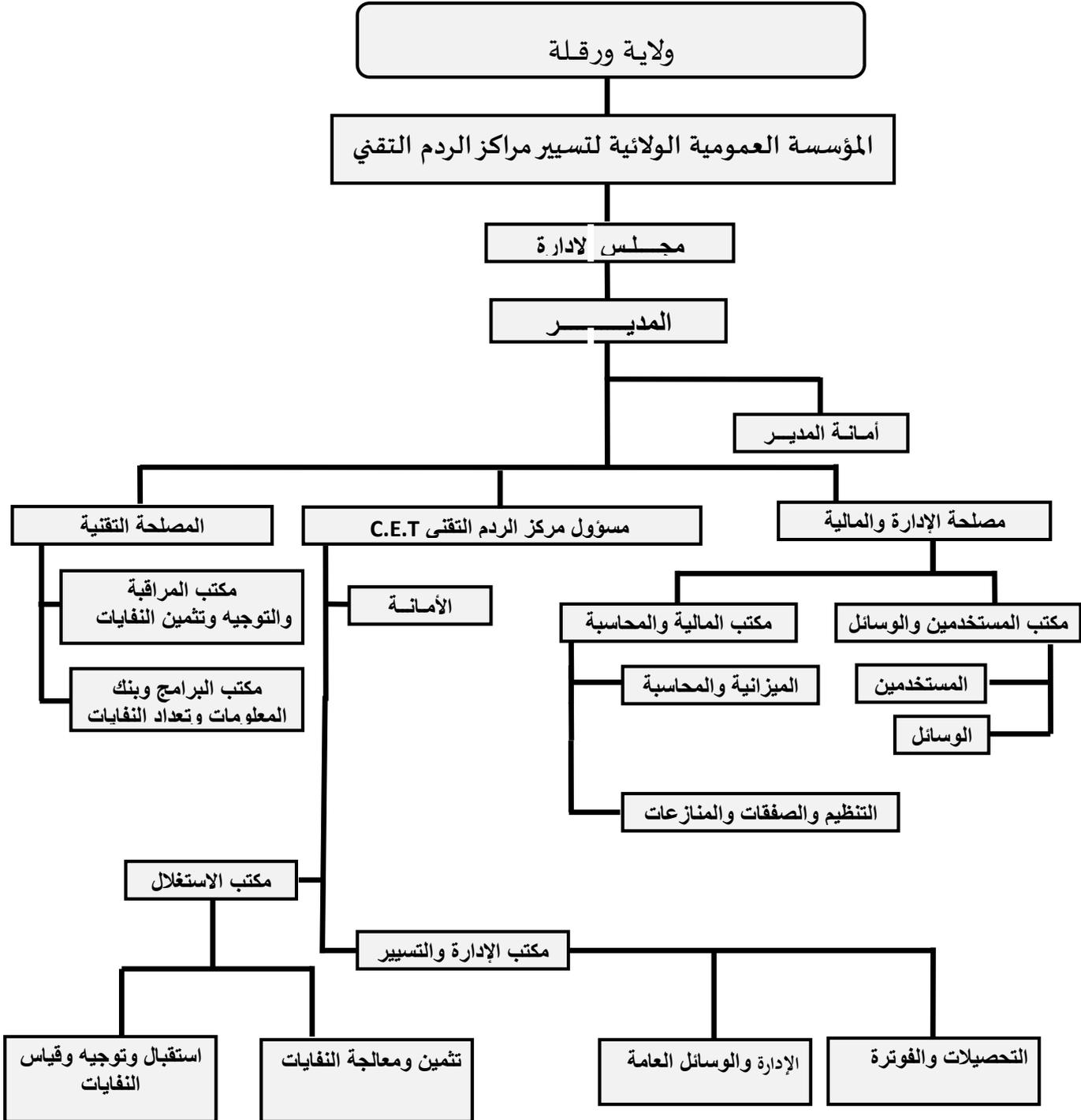
يقوم بإعداد مشروع ميزانية المؤسسة؛

يمارس مهام الأمر بالصرف لنفقات وإيرادات المؤسسة؛

إبرام كل العقود والصفقات والاتفاقيات لحساب المؤسسة.

أما عن الهيكل التنظيمي للمؤسسة فهو يمثل مخطط يبين توزيع المهام والمسؤوليات والعلاقات والسلطة داخل المؤسسة، المبينة في الشكل التالي:

شكل 1-2: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني (EPWG CET)



المصدر: دواوي عبد السلام، تقييم الأداء المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات

شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة غرداية، 2019/2018، ص: 77

المبحث الثاني: تطبيق المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة.

سنحاول من خلال هذا المبحث تطبيق مهمة المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة، فيما يخص وضعيتها الجبائية لسنوات نشاطها الممتدة من سنة 2016 إلى غاية 2019، بتقنية مستنبطة من عملية الرقابة الجبائية التي تستعملها الإدارة الجبائية، بما في ذلك اختيار مدة أربع (04) سنوات لتشملها عملية المراجعة، حيث أن نفس هذه المدة هي المعنية بالرقابة الجبائية.

و لقد اعتمدنا في جمع البيانات و المعطيات من اجل ممارسة هذه المراجعة، على المقابلة الشخصية لموظفي المؤسسة خاصة مكتب المالية و المحاسبة، بالإضافة إلى مختلف الوثائق و القوائم المالية للمؤسسة خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية 2019.

المطلب الأول: الجوانب العامة و الجبائية للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة

إن التعرف على الجوانب العامة للمؤسسة يعتبر أول خطوة من خطوات المراجعة الجبائية حيث تسمح بمعرفة مختلف التفاصيل الخاصة بالمؤسسة من الناحية القانونية و الجبائية، وجمع مختلف العناصر التي تساهم في توجيه مهمة المراجعة الجبائية، وتمثل في:

1- الوضعية الجبائية:

- الشكل القانوني للمؤسسة: مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي و تجاري (E.P.I.C)؛
- رأس مال الشركة: 116.600.000 دج؛
- النشاط الرئيسي: معالجة و ردم النفايات المنزلية؛
- أنشطة فرعية: معالجة و تقويم النفايات، رفع النفايات المنزلية، و بيع البلاستيك المسترجع؛
- المقر الاجتماعي: الحي الإداري ورقلة، ص ب رقم 331؛
- تاريخ بداية النشاط: 2011/12/18؛
- رقم السجل التجاري: 10 ب 0124378-30/00؛
- رقم التعريف الجبائي: 001030010004674؛
- رقم مادة الإحضاع: 30010440925؛

- نظام الإخضاع: الشركة خاضعة لنظام الربح الحقيقي حسب أحكام المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و تمسك محاسبة وفقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها و لأحكام المادتين 152 و 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و هي خاضعة للضرائب و الرسوم التالية:

الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ؛

الرسم على النشاط المهني (TAP) ؛

الرسم على القيمة المضافة (TVA)؛

الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور (IRG/S)؛

حقوق الطابع (DT).

2- دراسة الملف الجبائي: من خلال اطلاعنا على القوائم المالية للمؤسسة و كذلك تصريحاتها الجبائية يمكننا تلخيص الوضعية الجبائية خلال سنوات 2016،2017،2018 و 2019 في الجداول الموالية:

أ- دراسة الملف الجبائي: يمثل الجدول الموالي دراسة لمختلف التصريحات الجبائية السنوية و الشهرية للمؤسسة خلال الدورات المعنية بالمراجعة

جدول 1-2: دراسة الملف الجبائي

الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	الدورة		البيان
73,996,131	64,232,257	117,964,481	52,243,158			رقم الأعمال المصرح به في الميزانية
-59,192,148	-47,803,923	26,998,710	-80,540,675			النتيجة
37,092,185	25,127,885	65,383,685	29,924,016			رقم الأعمال الإجمالي المصرح به G50 /TAP
0	0	0	0			رقم الأعمال المصرح به G50 /TAP معفى
70,455,465	50,907,699	66,415,301	60,046,628			رقم الأعمال الإجمالي المصرح به G50 /TVA
0	0	0	0			رقم الأعمال المصرح به G50 /TVA معفى
0	0	5,227,404	1,218,587	7%	رقم الأعمال المصرح به G50 /TVA بمعدل	
38,373,591	8,716,494	7,227,404	0	9%		
0	0	10,522,864	58,828,041	17%		
32,081,874	42,191,165	43,437,103	0	19%	رقم الأعمال المصرح به G50 /TVA بمعدل	
413,739	827,782	0	2,554,296			قرض الدورة السابقة
6,470,751	4,965,186	10,274,428	5,191,331			الرسم على المشتريات
3,094,786	1,748,835	1,607,070	3,141,686			الرسم المؤدى
111,332,305	102,692,639	97,472,590	104,434,961			الزيائن في 01/01
78,579,312	111,332,305	102,692,639	97,472,590			الزيائن في 12/31

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة و التصريحات الجبائية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن:

- المؤسسة سجلت عجز متكرر خلال السنوات المعنية بالمراجعة، ما عدى سنة 2017 حيث كانت النتيجة ايجابية؛

- اختلاف بين رقم الأعمال المصرح في التصريح الشهري (G50) الخاضع للرسم على النشاط المهني، و بين ذلك الخاضع للرسم على القيمة المضافة، و هو ما يتنافى مبدئياً مع الحدث المنشئ الموافق لنشاط المؤسسة؛

- ارتفاع مبلغ رصيد الزبائن مقارنة بقيمة رقم الأعمال.

(ب)- مقارنة الميزانيات (أصول-خصوم): يشتمل الجدولان المواليان، على الوضعية التي تساعدنا في إلقاء نظرة مقارنة بين مختلف الميزانيات الخاصة بالأربعة سنوات المعنية بالمراجعة، بالإضافة إلى السنة الخامسة التي تسبق أول دورة تشملها عملية المراجعة، للتأكد من الأرصدة الافتتاحية، حيث أن الجدول الأول يخص الأصول و الثاني خاص بالخصوم:

جدول 2-2: مقارنة الميزانيات (أصول) الوحدة: (دج)

الأصول					
31/12/2019	31/12/2018	31/12/2017	31/12/2016	31/12/2015	البيان / الدورة
306,000	306,000	306,000	306,000	306,000	تثبيات معنوية
(306,000)	(306,000)	(306,000)	(306,000)	(297,334)	(الإهلاك)
36,000,000	36,000,000	36,000,000	36,000,000	20,000,000	أراضي
17,057,505	17,057,505	17,057,505	0	0	مباني
172,858,862	153,173,914	152,037,940	145,271,648	133,537,710.37	تثبيات عينية أخرى
(153,597,925)	(134,810,999)	(108,759,642)	(85,562,997)	(56,690,800.20)	(الإهلاك)
2,980	2,980	2,980	2,980	3,124,485	قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
3,492,635	2,535,427	2,899,893	3,452,370	3,856,317	مخزونات
78.579.312	111.332.305	102.692.639	97.472.590	104,434,961	الزبائن
2,056,479	776,532	703,149	801,316	867,820	مدينون آخرون
12,469,578	9,878,262	6,456,726	3,875,866	4,845,934	ضرائب و رسوم مماثلة
14,702,017	42,551,260	73,323,998	52,940,468	54,029,320	الخزينة
183,621,443	238,497,186	282,415,188	254,254,241	268,014,413	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه، أن عنصري التثبيات العينية الأخرى و الزبائن، يمثلان أكثر من 90% من

مجموع أصول المؤسسة.

الوحدة: (دج)

جدول 2-3: مقارنة الميزانيات (خصوم)

الخصوم					
31/12/2019	31/12/2018	31/12/2017	31/12/2016	31/12/2015	البيان / الدورة
116,600,000	116,600,000	116,600,000	116,600,000	116,600,000	رأس المال
(59,192,152)	(47,803,925)	26,998,707	(80,540,675)	(7,176,797)	النتيجة الصافية
224,213	48,028,139	21,029,431	101,580,107	108,756,904	رؤوس الأموال الأخرى ترحيل من جديد
200,000	200,000	200,000	100,000	100,000	قروض و ديون
71,000,000	71,000,000	71,000,000	71,000,000	21,000,000	مؤونات و إيرادات مثبتة مسبقا
1,170,461	807,756	2,481,641	1,614,158	2,075,891	موردون
31,671,260	28,299,169	24,901,680	17,081,012	20,826,223	ضرائب و رسوم
21,947,662	21,366,048	19,203,730	26,819,642	5,832,194	ديون أخرى
183,621,444	238,497,187	282,415,189	254,254,244	268,014,415	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

المطلب الثاني: المراجعة الجبائية لأهم الضرائب و الرسوم للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم

التقني لولاية ورقلة خلال سنوات 2016، 2017، 2018 و 2019

يهدف هذا المطلب إلى تطبيق المراجعة الجبائية للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة خلال سنوات 2016، 2017، 2018 و 2019، و من اجل القيام بهذه العملية تم الاعتماد على منهجية تتضمن مراجعة أهم الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة و المتمثلة في الرسوم على رقم الأعمال و الضريبة على أرباح الشركات.

أولاً: مراجعة الرسوم على رقم الأعمال

و تتمثل في مراجعة كل من الرسم على النشاط المهني (TAP)، و الرسم على القيمة المضافة (TVA)، و من اجل هذه العملية يجب في البداية و كما تم توضيحه في الجزء النظري القيام بتحديد الأساس الخاضع و الحدث المنشئ لكل رسم.

1- الأساس الخاضع

يتحدد الأساس الخاضع للرسم، وفقا لطبيعة النشاط الممارس من قبل المؤسسة و المفصل كما يلي :

أ- الأساس الخاضع بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP): يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال خارج الرسم عندما يتعلق الأمر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة¹.

ب- الأساس الخاضع بالنسبة للرسم على القيمة المضافة (TVA): يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم، ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته²

2- الحدث المنشئ

أ- الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP): يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط المؤسسة من القبض الكلي أو الجزئي للثمن³ ، غير انه من خلال التحدث للمكلف بالجباية على مستوى المؤسسة فانه يقوم بالتصريح بناء على الفوترة.

ب- الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على القيمة المضافة (TVA): يتشكل الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة بالنسبة لنشاط المؤسسة من القبض الكلي أو الجزئي للثمن⁴ ، حيث أكد لنا المكلف بالجباية على مستوى المؤسسة ذلك، أي أن التصريح يتم بناء على المقبوضات.

3- تحديد رقم الأعمال المقبوض

إذا و على ضوء ما سلف ذكره، و من اجل إتمام عملية مراجعة الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة، يجب تحديد رقم الأعمال المقبوض للمؤسسة خلال سنوات 2016، 2017، 2018 و 2019

تتم مراجعة رقم الأعمال المقبوض بالاعتماد على حسابات الخزينة و كذلك التغيرات في حساب الزبائن، و منه و بعد مراجعة هذين الأخيرين تم التوصل إلى النتائج التالية:

- أن جميع مقبوضات المؤسسة الناتجة عن ممارسة نشاطها تتم عن طريق الحساب البنكي بما في ذلك مقبوضات

¹ المادة 219 ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

² المادة 15 ق ر ر أ، الجزائر، 2020.

³ المادة 221-ب ق ض م ر م، الجزائر، 2020.

⁴ المادة 14-و ق ر ر أ، الجزائر، 2020.

الصندوق التي يتم تحويلها إلى الحساب البنكي كذلك؛

- بعد مراجعة حساب الزبائن تبين أن هذا الأخير يضم حسابين هما /ح 411 و /ح 413.

و بالتالي و بعد الاطلاع على الحساب البنكي للمؤسسة و كذلك اليومية المساعدة، حيث بينت عملية المقارنة بينهما أن جميع المبالغ المسجلة صحيحة، كما اتضح من خلال مراجعة دفتر الأستاذ المتعلق بالزبائن بأنه مطابق لما هو مسجل في اليومية ومنه تم التوصل إلى رقم الأعمال المقبوض المستخرج بكل الرسوم (TTC) خلال دورات 2016، 2017، 2018 و 2019 و المفصلة في الجدول التالي:

جدول 2-4: رقم الأعمال المقبوض المستخرج بكل الرسوم (TTC) الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	الدورة البيان
111,590,854	64,937,137	128,524,982	57,314,225	رقم الأعمال المقبوض /ح 411 (TTC)
5,400,828	0	1,181,080	10,070,249	رقم الأعمال المقبوض /ح 413 (TTC)
116,991,682	64,937,137	129,706,062	67,384,474	مجموع رقم الأعمال المقبوض المستخرج (TTC)
80,004,644	59,708,465	77,473,096	70,132,696	رقم الأعمال المقبوض المصرح (TTC)
36,987,038	5,228,672	52,232,966	-2,748,222	الفارق

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

و نظرا لعدم وجود تفصيلات في تسجيل المقبوضات بحسب معدل الرسم على القيمة المضافة و من اجل إيجاد رقم الأعمال المقبوض المستخرج خارج الرسم (HT)، قمنا بزيادة الفارق المسجل في الجدول أعلاه إلى رقم الأعمال المقبوض المصرح خارج الرسم (HT)، و بالتالي فان رقم الأعمال المقبوض المستخرج خارج الرسم (HT) يكون كما يلي:

جدول 2-5: رقم الأعمال المقبوض المستخرج خارج الرسم (HT) الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	الدورة البيان
70,455,465	50,907,659	66,414,775	60,046,628	رقم الأعمال المقبوض المصرح G50/TVA (HT)
36,987,038	5,228,672	52,232,966	-2,748,222	الفارق المسجل في رقم الأعمال
107,442,503	56,136,331	118,647,741	60,046,628	رقم الأعمال المقبوض المستخرج (HT)

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- ملاحظة: الفارق بالسالب في دورة 2016، لم يؤخذ بعين الاعتبار، و بالتالي يتم اعتماد رقم الأعمال المقبوض المصرح هو نفسه رقم الأعمال المقبوض المستخرج.

4- الإخضاع للرسم على النشاط المهني (TAP)

بعدما تم تحديد رقم الأعمال المقبوض و الذي يعتبر وعاء الإخضاع للرسم على النشاط المهني، بالنسبة لطبيعة نشاط المؤسسة، يمكننا من خلال الجدول التالي تحديد نتيجة الإخضاع للرسم على النشاط المهني وفق الجدول الموالي، مع العلم أن المؤسسة غير مستفيدة من أي تخفيض أو إعفاء من الرسم:

جدول 2-6: الإخضاع للرسم على النشاط المهني (TAP) الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان / الدورة
107,442,503	56,136,331	118,647,741	60,046,628	رقم الأعمال المقبوض المستخرج (HT)
0	0	0	0	رقم الأعمال المعفى
107,442,503	56,136,331	118,647,741	60,046,628	رقم الأعمال الخاضع
2%	2%	2%	2%	معدل الرسم
2,148,850	1,122,727	2,372,955	1,200,933	الرسم المستحق
37,092,185	25,127,885	65,383,685	29,924,016	رقم الأعمال المقبوض المصرح (HT)
2%	2%	2%	2%	معدل الرسم
741,844	502,558	1,307,674	598,480	الرسم المسدد
1,407,006	620,169	1,065,281	602,452	الفارق في الرسم
25%	25%	25%	25%	معدل العقوبة
351,752	155,042	266,320	150,613	العقوبة
1,758,758	775,211	1,331,601	753,065	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تصريحات المؤسسة و (ق ض م ر م)

5- الإخضاع للرسم على القيمة المضافة (TVA)

فيما يخص الرسم على القيمة المضافة فإنه تم تثبيت مبلغ الرسوم على المشتريات كونه يستجيب للقواعد الجبائية الخاصة بالرسوم المسترجعة وفقا لقانون الرسوم على رقم الأعمال، كما أن الحدث المنشئ للرسم بالنسبة لطبيعة نشاط المؤسسة هو رقم الأعمال المقبوض، مع العلم أن المؤسسة غير مستفيدة من أي إعفاءات، و لا تتعامل مع أي قطاع معفى، و بالتالي فإن الإخضاع للرسم يكون وفق الجدول الموالي:

جدول 2-7: الإخضاع للرسم على القيمة المضافة (TVA) الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	الدورة	البيان
107,442,503	56,136,331	118,647,741	60,046,628		رقم الأعمال المقبوض المستخرج (HT)
0	0	0	0		رقم الأعمال المعفى
0	0	5,227,404	1,218,587	7%	رقم الأعمال الخاضع
38,373,591	8,716,494	7,227,404	0	9%	
0	0	10,522,864	58,828,041	17%	
69,068,912	47,419,837	95,670,069	0	19%	
16,576,716	9,794,254	20,982,585	10,086,068		الرسم على رقم الأعمال
0	0	801,245	2,554,296		قرض الدورة السابقة
6,470,751	4,965,186	10,274,428	5,191,331		الرسم على المشتريات
3,094,786	1,748,835	1,607,070	3,141,686		الرسم المؤدى
0	0	0	801,245		قرض الدورة
7,011,179	3,080,233	8,299,842	0		الرسم المستحق
25%	25%	25%	0		معدل العقوبة
1,752,795	770,058	2,074,960	0		العقوبة
8,763,974	3,850,291	10,374,802	0		المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تصريحات المؤسسة و (ق ر ر أ)

ثانيا: مراجعة الضريبة على أرباح الشركات

1- مراجعة منتوجات الدورة

جدول 2-8: منتوجات دورات 2016، 2017، 2018 و 2019 الوحدة: (دج)

2019	2018	2017	2016	الدورة	البيان
73,996,131	64,232,257	117,964,481	52,243,158		المبيعات من الأشغال و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة
0	30,000,000	50,000,000	0		إعانة التوازن
944,834	3,146,682	1,105,180	3,142,199		المنتوجات العملياتية الأخرى
0	0	7,689,021	796,657		الاسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات
74,940,965	97,378,939	176,758,682	56,182,014		المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

من خلال هذا الجدول، و بعد مراجعة منتوجات الدورة نلاحظ بان المؤسسة قد قامت بالتصريح بمختلف إيراداتها وان كل هذه الإيرادات مسجلة محاسبيا ومثبتة بالوثائق الثبوتية اللازمة، حيث أن إيرادات المؤسسة خلال دورات الاستغلال المعنية بالمراجعة الجبائية 2016، 2017، 2018 و 2019 تتكون أساسا من أربعة (04) عناصر هي:

أ- ح/70، المبيعات من الأشغال و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحققة: و الذي يمثل رقم أعمال المؤسسة الناتج عن ممارسة نشاطها الرئيسي و الفرعي، حيث ينقسم بدوره إلى ثلاثة حسابات فرعية مفصلة كما يلي:

ح/704، رفع النفایات المنزلية و ما شابهها و نقلها إلى مركز الردم التقني؛

ح/706، معالجة و تقويم النفایات المنزلية و ما شابهها و ردمها وفقا للمقاييس و القوانين المعمول بها في هذا المجال بمركز الردم التقني؛

ح/708، بيع البلاستيك المسترجع.

ب- ح/74، إعانات التوازن(الاستغلال) حيث أن المؤسسة و خلال دورتي 2017 و 2018 استفادت من إعائتي توازن و قد تم إدخالهما ضمن النتائج المحققة في السنة التي تم تحصيلها تماشيا مع نص المادة(144 من ق ض م ر م).

ج- ح/75، المنتوجات العمليانية الأخرى تبين من خلال المراجعة أن هذا الحساب يتعلق بالتعويضات الصادرة عن مديرية التشغيل، للعمال الدين وظفتهم المؤسسة في إطار عقود الإدماج المدعم، حيث أن المؤسسة تدفع مستحقات هذه الفئة كاملة تم يتم تعويض نسبة من هذه المستحقات لصالح المؤسسة، كما يضم هذا الحساب كذلك حصة التعويضات التي تحصلت عليها الشركة من طرف مؤسسة التأمين.

د- ح/78، الاسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات، يظهر رصيد هذا الحساب في دورتي 2016 و 2017 حيث يتكون من الحسابات الآتية:

ح/786310: إسترجاعات للمؤونات المتعلقة بالعلاوات والعطل السنوية؛

ح/786360: إسترجاعات مؤونات التقاعد؛

ح/786370: إسترجاعات مؤونات الخدمات الاجتماعية؛

ح/786380: إسترجاعات للمؤونات المخصصة لمحافظة الحسابات.

(2) - مراجعة الأعباء

جدول 2-9: أعباء دورات 2016، 2017، 2018 و 2019 (الوحدة: دج)

البيان	الدورة	2016	2017	2018	2019
المشتريات المستهلكة		9,674,611	12,755,413	15,951,573	14,266,980
الخدمات الخارجية		25,655,931	29,843,406	17,715,398	14,624,993
أعباء المستخدمين		72,868,379	81,683,435	84,677,699	83,412,192
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة		1,095,708	2,271,074	776,835	3,032,023
المخصصات للإهلاك و المؤونات و خسائر القيمة		27,428,060	23,196,644	26,051,357	18,786,925
الضرائب عن النتائج و ما يماثلها		0	10,000	10,000	10,000
المجموع		136,722,689	149,759,972	145,182,862	134,133,113

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

أظهرت المراجعة أن كل أعباء المؤسسة هي أعباء حقيقية متعلقة بالنشاط الاستغلالي للشركة ومثبتة بوثائق الثبوتية التي تثبت صحتها، ما عدا بعض الفروقات تم تسجيلها في حساب (642001) و المتضمن لأعباء الرسم على النشاط المهني (TAP)، بين ما تم تسديده فعلا و بين ما هو مسجل في أعباء الدورة بالنسبة لسنوات 2017، 2018 و 2019 و المفصلة في الجدول التالي:

جدول 2-10: الفارق في أعباء الرسم على النشاط المهني (TAP) الواجب استرداده (الوحدة: دج)

البيان	الدورة	2016	2017	2018	2019
الرسم (TAP) المسجل في أعباء الدورة		598,719	1,702,932	504,908	1,407,527
الرسم (TAP) المسدد (G50)		598,480	1,307,674	486,027	741,844
الفارق الواجب استرداده		239	395,258	18,881	665,683

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تصريحات المؤسسة و (ق ض م ر م)

3- الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أولا يجب في البداية التأكد من أن المؤسسة قامت بتسجيل جميع عملياتها التي قامت بها سواء تعلق الأمر بالمنتجات أو الأعباء وفقا للقواعد المحاسبية فقط لتحديد نتيجتها المحاسبية للدورة، و هذا ما تمت ملاحظته من خلال المراجعة، حيث حققت المؤسسة خلال الدورات المعنية بالمراجعة الجبائية 2016، 2017، 2018 و 2019 النتائج المحاسبية التالية:

دورة 2016: نتيجة محاسبية سالبة بقيمة: (80.540.675) دج؛

دورة 2017: نتيجة محاسبية موجبة بقيمة: 26.998.707 دج؛

دورة 2018: نتيجة محاسبية سالبة بقيمة: (47.803.925) دج؛

دورة 2019: نتيجة محاسبية سالبة بقيمة: (59.192.152) دج.

ثانيا و بعدما تم التأكد من النتيجة المحاسبية، يتم تحديد النتيجة الجبائية من خلال إجراء بعض التعديلات والتصحيحات على النتيجة المحاسبية اخذين بعين الاعتبار النصوص الجبائية، بمعنى إجراء بعض التسويات على المنتجات غير الخاضعة للضريبة والتي يجب طرحها من الربح الخاضع للضريبة، وإجراء بعض المعالجات على الأعباء التي تم خصمها ولكن جبائيا غير قابلة للخصم والتي يجب إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة، وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

أ) - دورة 2016:

- النتيجة المحاسبية: سجلت المؤسسة نتيجة سالبة بقيمة: (80.540.675) دج.

- الاستردادات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من الاستردادات و هما:

الاستردادات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "استردادات أخرى" بمبلغ: 85.120.000 دج، حيث يمثل قيمة الآليات و عتاد الأشغال العمومية الذي استفادت منه المؤسسة في شكل تبرعات من مديرية البيئة.

الاستردادات التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب استرداده بقيمة: 239 دج، بين قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP) المسجل في أعباء الدورة و الرسم المسدد فعلا.

و منه فان مجموع الاستردادات هو: $85.120.000 + 239 = 85.120.239$ دج.

- التخفيضات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من التخفيضات و هما:

التخفيضات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "العجز المرحل" بمبلغ و قيمته: 7.176.797 دج، حيث يمثل خسارة دورة 2015 التي سجلتها المؤسسة، وهذا من اجل الاستفادة منه في شكل تخفيض جبائي للنتيجة المحاسبية المسجلة في الدورة الموالية دورة 2016، وفقا لما تقتضيه أحكام المادة (147 ق ض م ر م)، غير انه و من خلال المراجعة تبين بان قيمة هذا العجز المرحل تعتبر غير مبررة، نظرا لكون خسارة دورة 2015 تم امتصاصها في نفس الدورة نتيجة الاستردادات و بالتالي كانت النتيجة الجبائية ربح خلال تلك الدورة و ليست خسارة و منه فان قيمة هذا التخفيض تعتبر معدومة.

التخفيضات التنازلية (Les Déduction Cascades) و التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب الدفع من الرسم على النشاط المهني (TAP) الناتج عن عملية المراجعة لهذا الرسم بقيمة: 602.452 دج .

و منه فان مجموع التخفيضات هو: $602.452 + 0 = 602.452$ دج.

من خلال ما سبق ذكره فان النتيجة الجبائية لدورة 2016 = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

= (80.540.675) + 85.120.239 - 602.452 = 3.977.112 دج.

(ب) - دورة 2017:

- النتيجة المحاسبية: سجلت المؤسسة نتيجة موجبة (ربح) بقيمة: 26.998.707 دج .

- الاستردادات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من الاستردادات و هما:

الاستردادات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "استردادات أخرى" بمبلغ: 16.000.000 دج، حيث يمثل قيمة قطعة الأرض في المقاطعة الإدارية تقرت من اجل تخصيصها لتفريغ النفايات الهامدة، و التي استفادت منها المؤسسة في شكل تبرع من ولاية ورقلة، بالاضافة الى مبلغ: 10.000 دج يمثل الضريبة على النتيجة .

الاستردادات التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب استرداده بقيمة: 395.258 دج، بين قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP) المسجل في أعباء الدورة و الرسم المسدد فعلا. و منه فان مجموع الاستردادات هو: $16.000.000 + 10.000 + 395.258 = 16.405.258$ دج.

- التخفيضات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من التخفيضات و هما:

التخفيضات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "العجز المرحل" بمبلغ و قيمته: 7.176.797 دج، حيث يمثل خسارة دورة 2015، و مبلغ: 80.540.675 دج، يمثل خسارة دورة 2016، وهذا من اجل الاستفادة منهما في شكل تخفيض جبائي للنتيجة المحاسبية المسجلة في الدورة الموالية دورة 2017، وفقا لما تقتضيه أحكام المادة (147 ق ض م ر م)، غير انه و من خلال المراجعة تبين بان قيمة هذان العجزان المرحلان تعتبر غير مبررة، نظرا لكون نتيجة دورتي 2015 و 2016 ربح و ليست خسارة و هو ما أثبتته عملية المراجعة، و منه فان قيمة هذان التخفيضان تعتبر معدومة.

التخفيضات التنازلية (Les Déduction Cascades) و التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب الدفع من الرسم على النشاط المهني (TAP) الناتج عن عملية المراجعة لهذا الرسم بقيمة: 1.065.281 دج .

و منه فان مجموع التخفيضات هو: $1.065.281 + 0 = 1.065.281$ دج.

من خلال ما سبق ذكره فان النتيجة الجبائية لدورة 2017 = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

$$= 26.998.707 + 16.405.258 - 1.065.281 = \underline{42.338.684} \text{ دج.}$$

(ج) - دورة 2018:

- النتيجة المحاسبية: سجلت المؤسسة نتيجة سالبة بقيمة: (47.803.925) دج.

- الاستردادات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من الاستردادات و هما:

الاستردادات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "الضرائب على النتيجة" بمبلغ و قيمته: 10.000 دج.

الاستردادات التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب استرداده بقيمة: 18.881 دج، بين قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP) المسجل في أعباء الدورة و الرسم المسدد فعلا.

و منه فان مجموع الاستردادات هو: $10.000 + 18.881 = 28.881$ دج.

- التخفيضات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من التخفيضات و هما:

التخفيضات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "العجز المرحل" بمبلغ و قيمته: 7.176.797 دج، حيث يمثل خسارة دورة 2015، و مبلغ: 80.540.675 دج، يمثل خسارة دورة 2016، وهذا من اجل الاستفادة منهما في شكل تخفيض جبائي للنتيجة المحاسبية المسجلة في الدورة الموالية دورة 2018، وفقا لما تقتضيه أحكام المادة (147 ق ض م ر م)، غير انه و من خلال المراجعة تبين بان قيمة هذان العجزان المرحلان تعتبر غير مبررة، نظرا لكون نتيجة دورتي 2015 و 2016 ربح و ليست خسارة و هو ما أثبتته عملية المراجعة، و منه فان قيمة هذان التخفيضان تعتبر معدومة.

التخفيضات التنازلية (Les Déduction Cascades) و التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب الدفع من الرسم على النشاط المهني (TAP) الناتج عن عملية المراجعة لهذا الرسم بقيمة: 620.169 دج .

و منه فان مجموع التخفيضات هو: $0 + 620.169 = 620.169$ دج.

من خلال ما سبق ذكره فان النتيجة الجبائية لدورة 2018 = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

$$= (47.803.925) + 620.169 - 28.881 = \underline{\underline{48.395.213}} \text{ دج. - عجز}$$

(د) - دورة 2019:

- النتيجة المحاسبية: سجلت المؤسسة نتيجة سالبة بقيمة: (59.192.152) دج.

- الاستردادات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من الاستردادات و هما:

الاستردادات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "الضرائب على النتيجة" بمبلغ و قيمته: 10.000 دج.

الاستردادات التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب استرداده بقيمة: 665.683 دج، بين قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP) المسجل في أعباء الدورة و الرسم المسدد فعلا.

و منه فان مجموع الاستردادات هو: $665.683 + 10.000 = 675.683$ دج.

- التخفيضات: في هذه الدورة يمكننا التمييز بين صنفين من التخفيضات و هما:

التخفيضات التي صرحت بها المؤسسة وفقا لنموذج الجدول رقم (09) في القائمة الجبائية، تحت عنوان "العجز المرحل" بمبلغ و قيمته: 7.176.797 دج، حيث يمثل خسارة دورة 2015، و مبلغ: 80.540.675 دج، يمثل خسارة دورة 2016، و مبلغ: 47.803.925 دج، يمثل خسارة دورة 2018، وهذا من اجل الاستفادة منهم في شكل تخفيض جبائي للنتيجة المحاسبية المسجلة في الدورة الموالية دورة 2019، وفقا لما تقتضيه أحكام المادة (147 ق ض م ر م)، غير انه و من خلال المراجعة تبين بان قيمة عجز دورتي 2015 و 2016 تعتبر غير مبررة، نظرا لكون نتيجة الدورتين ربح و ليست خسارة، أما عجز دورة 2018 هو: 48.395.213 دج، كما أثبتته عملية المراجعة، و منه فان قيمة التخفيض هي: 48.395.213 دج.

التخفيضات التنازلية (Les Déduction Cascades) و التي تم التوصل إليها من خلال عملية المراجعة الجبائية و المتمثلة في الفارق الواجب الدفع من الرسم على النشاط المهني (TAP) الناتج عن عملية المراجعة لهذا الرسم بقيمة: 1.407.006 دج .

و منه فان مجموع التخفيضات هو: $48.395.213 + 1.407.006 = 49.802.219$ دج.

من خلال ما سبق ذكره فان النتيجة الجبائية لدورة 2019 = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

= (59.192.152) + 675.683 - 49.802.219 = 108.318.688 دج. - عجز

4- الإخضاع للضريبة على أرباح الشركات (IBS):

بعد مراجعة كل من أعباء و منتجات الدورات المعنية بالمراجعة الجبائية 2016، 2017، 2018 و 2019، ثم بعد ذلك قمنا بتحديد النتيجة الجبائية لهذه الدورات، و بالتالي فانه يمكننا معرفة نتيجة الإخضاع للضريبة على أرباح الشركات الموضحة في الجدول التالي:

جدول 2-11: الإخضاع للضريبة على أرباح الشركات (IBS) الوحدة: (دج)

البيان	الدورة	2016	2017
الربح المستخرج		3,977,112	42,338,684
الربح المعفى		0	0
الربح الخاضع		3,977,112	42,338,684
معدل الضريبة		26%	26%
الضريبة المستخرجة		1,034,049	11,008,058
النتيجة المصرحة (عجز)		-2,597,472	-44,708,764
الضريبة المسددة		0	10,000
الضريبة المستحقة		1,034,049	10,998,058
معدل العقوبة		25%	25%
العقوبة		258,512	2,749,514
المجموع		1,292,561	13,747,572

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تصريحات المؤسسة و (ق ض م ر م)

المطلب الثالث: مناقشة نتائج الدراسة التطبيقية

بعد قيامنا بعملية المراجعة الجبائية استخلصنا مجموعة من النتائج، وسنقوم الآن بمناقشتها:

- بالرغم من أن المؤسسة محل الدراسة التطبيقية ملتزمة بواجباتها الجبائية، و نخص بالذكر التصريحية منها سواء الشهرية كانت أو السنوية، حيث يتم إيداعها في أجلها المحددة قانونا، إلا أن هذا وحده يعتبر غير كافي إذ يتوجب على المسير الجبائي، و من أجل تحسين الأداء الجبائي للمؤسسة الإمام أكثر بجميع التزامات المؤسسة الجبائية، و هذا ما يتطلب تطبيق المراجعة الجبائية و الاهتمام بها، و ما يزيد من تكريس هذا النهج هو أن المؤسسة لم تكن

محل مراجعة جبائية من قبل و لم تكن عرضة لأي نوع من أنواع الرقابة التي تمارسها الإدارة الجبائية، مما يزيد من إمكانية تحمل المزيد من المصاريف في حال خضوعها لتلك الرقابة؛

- من بين الإغفالات أو السهو الذي وقعت فيه المؤسسة و الذي تم اكتشافه من خلال تطبيق المراجعة الجبائية هو ما تعلق بالنقص في التصريح الخاص برقم الأعمال و عدم الالتزام بالحدث المنشئ الخاص بالرسم على النشاط المهني (TAP) أو الرسم على القيمة المضافة (TVA)، يضاف إلى ذلك تكرار الاستفادة من ترحيل العجز من نتيجة الدورة المعنية إلى الدورات التي تليها بالرغم من انه تم تخفيضه بصفة كلية، و بالتالي نكون أمام إعادة الاستفادة من نفس الامتياز الجبائي لأكثر من مرة، و بالطبع فإن مثل هذه الأخطاء إذا لم يتم اكتشافها فان هذا يؤدي إلى إعادة تكرارها مما يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل المزيد من التكاليف الجبائية و التي تعتبر المؤسسة في غنا عنها؛

- أثبتت المراجعة الجبائية أن المؤسسة عرضة لمخطر جبائي أكيد يتمثل في المزيد من التكاليف الجبائية، تتمثل أساسا في العقوبات الجبائية التالية:

جدول 2-12: التكاليف الجبائية الإضافية للمؤسسة (الوحدة: (دج)

البيان	الدورة	2016	2017	2018	2019
عقوبة الوعاء (TAP)	150,613	266,320	155,042	351,752	
عقوبة الوعاء (TVA)	0	2,074,960	770,058	1,752,795	
عقوبة الوعاء (IBS)	258,512	2,749,514	0	0	
المجموع	409,125	5,090,794	925,100	2,104,547	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج المراجعة الجبائية

هذه التكاليف الجبائية المبينة في هذا الجدول أعلاه يمكن للمؤسسة أن تتجنبها، في حالة تطبيقها للمراجعة الجبائية، حيث أن هذه الأخيرة قد تساهم في تدنئة هذه التكاليف، بالرغم من المجال المحدود للمراجع الجبائي في تصحيح الأخطاء، لان تجنب التكاليف الجبائية لا يقتصر على تصحيح الأخطاء فحسب، بل يمكن تحقيقه بتجنب هذه الأخطاء عن طريق تطبيق مراجعة جبائية بصفة دورية؛

- كما تجدر الإشارة كذلك إلى أن القائمون على تسيير العمليات الجبائية بالمؤسسة، يجدون صعوبات في التعامل مع العامل الجبائي للمؤسسة، و هو ما لاحظناه من خلال عملية المراجعة؛

- قمنا بلفت انتباه المسير الجبائي للمؤسسة إلى أن الحدث المنشئ الخاص بالرسم على النشاط المهني (TAP) هو القبض و ليس الفوترة كما هو مطبق بالمؤسسة، و هو ما من شأنه أن يؤدي إلى وفرات مالية يمكن أن تستفيد

منها المؤسسة في قيامها بدفع الرسم عند القبض و ليس عند الفوترة؛

- للمراجعة الجبائية دور في تدنية التكاليف الجبائية من خلال تجنب و تفادي العقوبات و الغرامات المترتبة عن إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل المخصص للدراسة التطبيقية، و التي تضمنت المراجعة الجبائية للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة، يمكننا القول أن المراجعة الجبائية هي عملية رقابية وقائية تتمثل في مجموعة من الطرق و الأساليب المعينة التي يعتمد عليها المراجع الجبائي في اكتشاف نقاط الضعف و القوة و الكشف على الانحرافات و محاولة معالجتها، بهدف تجنيب المؤسسة المزيد من التكاليف الجبائية و تحقيق وفورات مالية يمكن أن تستفيد منها، بالإضافة إلى كونها تساعد المؤسسة في تحسين أدائها الجبائي.

لقد لاحظنا في دراستنا للعينة المختارة أن المؤسسة تتمتع بسلوك جبائي حسن بحيث تحترم التزاماتها الجبائية تجاه مصلحة الضرائب، كونها ملتزمة بتقديم التصريحات في أجلها المحددة، غير أننا وقفنا على بعض النقائص و الاغفالات، قد تضع المؤسسة أمام مخاطر جبائية حقيقية في حال عدم معالجتها أو تكرارها في المستقبل، و من هنا يأتي التأكيد على ضرورة الاهتمام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة و تطبيقها، من اجل تسهيل مهمة المسير الجبائي و مساعدته للإلمام بالعامل الجبائي في المؤسسة و التعامل معه بالوجه المطلوب.

خاتمة

الخلاصة العامة

لقد جاء موضوع هذا البحث من اجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية و المتمثلة في السؤال التالي: " ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟"، و من هذا المنطلق هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية من خلال دراسة ميدانية لحالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة، حيث كانت الدراسة في فصلين خصص الفصل الأول منها لدراسة المفاهيم النظرية للمراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية، أما الفصل الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية و التي تضمنت تطبيق عملية المراجعة الجبائية على العينة موضوع الدراسة.

بعد معالجة مختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، تم التوصل إلى نتائج خاصة بالفرضيات وأخرى عامة فيما يلي ذكرها:

أولاً: نتائج اختبار الفرضيات

- بالنسبة للفرضية الأولى و التي تتمثل في أن تطبيق المؤسسة الاقتصادية للمراجعة الجبائية بدافع التكييف مع محيطها الاقتصادي و الذي يعتبر العامل الجبائي احد أهم عناصره، تم إثبات صحتها بحيث لاحظنا أن القيام بمراجعة جبائية يسمح بإعطاء تشخيص حول وضعية المؤسسة، وبالتالي اكتشاف نقاط القوة و الضعف من الناحية الجبائية، و بالرغم من الطابع الاختياري الذي يميز اللجوء لتطبيق المراجعة الجبائية، إلا أن هذا لا يعني استغناء المؤسسة عن هذه العملية المهمة، و التي تسمح للمؤسسة بالاطلاع الجيد على وضعيتها الجبائية و من ثم مساعدتها في اتخاذ القرارات و تحسين أدائها الجبائي.

- بالنسبة للفرضية الثانية، و التي مفادها أن انحراف المؤسسة الاقتصادية عن التشريع الجبائي، و عدم الالتزام بالقوانين السارية المفعول، يجعل المؤسسة عرضة لزيادة الإنفاق الجبائي، حيث تم إثبات صحتها بالنظر إلى ما تم التطرق إليه في بحثنا، بحيث رأينا أن المهمة الأساسية للمراجعة الجبائية هي مراجعة الالتزام بالقواعد الجبائية، لان الانحراف عنها يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل تكاليف إضافية، و يتعلق الأمر هنا أساسا بالغرامات و العقوبات الجبائية التي تمت الإشارة إليها بالتفصيل من خلال هذه الدراسة.

- بالنسبة للفرضية الثالثة، و المتمثلة في كون المراجعة الجبائية تمكن من اكتشاف الانحرافات الجبائية و تصحيحها بالإضافة إلى استغلال الخيارات المتاحة في صالحها، حيث ثبتت صحة هذه الفرضية، ذلك أن عملية فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة و الحكم عليها، تتطلب من المراجع الجبائي إتباع منهجية محددة بحيث يتطرق خلالها إلى مراجعة عنصران هامان و هما:

مراجعة الالتزام بالقواعد الجبائية

مراجعة الفعالية الجبائية

و على ضوء نتائج مراجعة هذين العنصرين، تكون التصحيحات و استغلال الخيارات المتاحة، هذا و تجدر الإشارة إلى أن المراجعة الجبائية لا يمكن أن تكون بمثابة الحصن المنيع ضد المخالفات الجبائية، بالنظر إلى المجال المحدود للمراجع في تصحيح الأخطاء السابقة.

- بالنسبة للفرضية الرابعة، و المتعلقة بالتسيير الجبائي الذي تتبعه العينة موضوع الدراسة كونه يحقق اقتصادا جبائيا، فقد تم نفي هذه الفرضية من خلال تطبيق عملية المراجعة الجبائية في الدراسة الميدانية، حيث وقفنا على بعض الاغفالات و الأخطاء، إما في مجال التصريح بالرسوم على رقم الأعمال، من ناحية تحديد الوعاء الصحيح للرسم أو فيما يخص الالتزام بالحدث المنشئ، بالإضافة إلى المبالغة في بعض الأعباء أو تكرار الاستفادة من نفس الامتياز لأكثر من دورة، خلال الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كل هذا يتنافى مع الفرضية الأخيرة و لا يحقق اقتصادا جبائيا.

ثانيا: النتائج العامة

لقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج العامة من الجانبين النظري و التطبيقي

1- من الجانب النظري

- إن ميزة التنوع في النظام الجبائي الجزائري، و تعقيده و عدم الثبات في التشريعات الجبائية بشكل عام، نتج عنه نوع من الصعوبات و التأخر في التكيف مع الجباية لدى المؤسسات الاقتصادية، مما يتولد عنه مخاطر ضريبية متزايدة؛

- من أهم المخاطر التي أخذت جزء كبيرا من انشغالات المؤسسات الاقتصادية، نجد المخاطر الجبائية وما ينجم عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة، و بالتالي التأثير سلبا على إستراتيجيتها وأهدافها المستقبلية، مما أدى بالمؤسسات للبحث عن الحلول للتصدي لهذه المخاطر؛

- يأتي دور المراجعة الجبائية لفحص الوضعية الجبائية للمؤسسة حيث تسمح بمعرفة نقاط ضعف وقوة المؤسسة من الناحية الجبائية، كما تساعد المؤسسات على الامتثال للقوانين الجبائية و العمل على تجسيد الفعالية الجبائية؛

- القيام بمراجعة جبائية دورية يؤدي إلى تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة و تخفيض تكاليفها الجبائية، حيث يخلق نوع من التوافق بين المؤسسة و ضرائبها المستحقة عن طريق السيطرة على هذه الأخيرة و دون الحاجة للجوء إلى طرق احتيالية تؤدي إلى الوقوع في الغش أو التهرب الضريبيين؛

- يستنبط المراجع الجبائي خطوات و تقنيات المراجعة الجبائية من التقنيات المستعملة في عملية الرقابة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية؛

- للمراجع الجبائي مجال محدود في تصحيح الأخطاء السابقة و بالتالي فان المراجعة الجبائية لا تعني نحو كل المخالفات؛

- تسيير العمليات الجبائية للمؤسسة يستوجب خبرة و كفاءة عالية لتأديته على الوجه المطلوب.

2- من الجانب التطبيقي

- كل أعباء و إيرادات المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة مبررة بوثائق تثبت صحتها؛

- تلتزم المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة بإيداع تصريحاتها و دفع ضرائبها في الآجال المحددة لذلك؛

- لا توجد على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة رقابة كافية فيما يخص ملئ التصريحات الجبائية الخاصة بالمؤسسة؛

- وجود بعض الأخطاء وردت في تصريحات المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة المقدمة لإدارة الضرائب، من شأنها أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية في حال عدم تداركها أو تكرارها؛

- المؤسسة لم تكن محل عملية رقابة جبائية من الإدارة الجبائية؛

- عدم وجود مستخدمين مكونين تكويننا جيدا في الجانب الجبائي أثر سلبا على عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة.

ثالثا: التوصيات

على ضوء النتائج السابقة يمكننا إدراج التوصيات التالية:

- التخلي عن الوظيفة الكلاسيكية للجبائية، و عدم حصرها في مظهرها الشكلي فقط و المتمثل في الاكتفاء بأداء الالتزامات المنصوص عليها في التشريع الجبائي، حيث أن التمتع بسلوك جبائي حسن يعتبر أكثر من ضرورة، لكن الأهم من ذلك هو مراجعة الموضوع الذي تتضمنه تلك الالتزامات و التأكد من عدم احتوائها على أخطاء قد تكلف المؤسسة المزيد من الإنفاق الجبائي؛

- تفاديا للوقوع في الانحرافات و الأخطاء من الضروري القيام بمراجعة جبائية دورية، داخلية أو حتى خارجية إذا تطلب الأمر ذلك، فلاستعانة بمستشار جبائي قد يكون ضرورة ملحة للمؤسسة في بعض الحالات و يعود عليها بنتائج جد إيجابية؛

- على المؤسسة الاقتصادية تصحيح نظرتها للوظيفة الجبائية داخلها و محاولة تطويرها كي تحافظ على استمرارية بقاءها و التماشي مع طموحاتها؛

- الاهتمام بالعامل البشري الموجه للقيام بالوظيفة الجبائية داخل المؤسسة، حيث لابد من مراعاة ضرورة وجود العدد اللازم من الموظفين، الذين تتوفر فيهم الكفاءة المطلوبة للقيام على بهذه الوظيفة الإستراتيجية؛
- إقحام العامل الجبائي في اتخاذ القرارات المهمة للمؤسسة،
- القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي لإطارات المؤسسات الاقتصادية بالتعاون مع إطارات إدارة الضرائب أو المستشارين الجبائين؛
- هيكلة عملية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة و إعطائها المزيد من الاهتمام.

رابعاً: أفاق الدراسة

- بعد النتائج والتوصيات المقدمة، نطمح أن تكون هذه الدراسة بداية لدراسات أخرى في هذا المجال مستقبلاً والتي يمكن طرحها كمواضيع تتمثل في:
- واقع المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؛
 - المراجعة الجبائية بين الأهمية و التحديات؛
 - تأثير المراجعة الجبائية في اتخاذ القرارات الإستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية.

قائمة المصادر والمراجع

أولا :المراجع باللغة العربية

1- الكتب و المطبوعات:

أ- بالعربية:

- محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، بن عكنون، الجزائر، 2006.
- ألفين أرينز ، جيمس لوبك ،ترجمة د.محمد محمد عبد القادر الديسطي ، المراجعة مدخل متكامل،الجزء الأول دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 2002.
- د.رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة ، مقرر السنة الثالثة تخصص إدارة أعمال، جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-، 2016/2017.
- بن ربيع حنيقة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.

ب- بالأجنبية:

- *Khelassi Rédha, Précis d'Audit fiscal de l'entreprise, BERTI Editions, Alger, 2013.*
- *Allal.Hamini, l'audit comptable et financier, BERTI Editions, Alger, 2001.*

2- البحوث الجامعية:

أ- بالعربية:

- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
- سويسي أحلام، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الاقتصاديات الجبائية، مذكرة التخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية، المدرسة العليا للتجارة، 2016.
- حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2012.
- راشدي أمين، التدقيق الجبائي ودوره في التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة سطيف، 2011.
- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2018.
- لقليطي الأخضر، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم

- الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2009.
- سميرة بوعكاز، فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2015.
- ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2004.
- عاد البشير، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
- دواوي عبد السلام، تقييم الأداء المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة غرداية، 2019.
- (ب) - بالأجنبية:

- *Mohamed Ben Hadj Saad, L'AUDIT FISCAL DANS LES PME, mémoire pour l'obtention du diplôme D'Expert-comptable, Université de Sfax, Tunisie, 2009*

(3) - وقائع التظاهرات العلمية (الملتقيات)، المجالات و المقالات:

(أ) - بالعربية:

- ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر - ، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ،جامعة فرحات عباس - سطيف - ، الجزائر ، أيام 20-21 أكتوبر 2009.
- مصطفى إيدر، عمر الفاروق زرقون (2019)، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية و إدارة الضرائب بولاية ورقلة، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03 (العدد 2)، الجزائر، جامعة غرداية.
- (ب) - بالأجنبية:

- *OECD, Forum on Tax Administration's Compliance Sub-group, Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches, Information Note, 16-10-2006.*

- *EPWG CET DE OUARGLA, Rapport annuel 2012, Ouargla, 2012.*

(4) - القوانين، القرارات، المراسيم و الدلائل:

(أ) - بالعربية:

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، 2020.

- قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، 2020.
- القانون التجاري، الجمهورية الجزائرية، 2007.
- القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة تهيئة الإقليم والبيئة ووزارة المالية، القرار الوزاري المشترك المتضمن إنشاء مؤسسة تسيير مراكز الردم التقني لولاية ورقلة، الجزائر، 08/11/2008.

(ب) - بالأجنبية:

- *Ministère des finances, direction générale des impôts Direction de recherche et vérification circulaire N°22, Rejet de comptabilité modalité d'application des dispositions de l'article 43 CPF, Alger le : 18/02/2014.*
- *REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE, MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication, CALENDRIER FISCAL, 2019.*

(5) - المواقع الالكترونية:

- <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursIRG.html#2> 23-03-2020
- https://www.memoireonline.com/03/07/398/m_l-audit-fiscal.html
- (Kaaouana Hanen & Dhambri Hichem Institut Supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE) Tunis 2005) 19-02-2020
- http://www.epwgcetouargla.com/ar/article_6.htm, 26/06/2014. 11-03-2020
- <https://www.mfdgi.gov.dz/> 16-04-2020

قائمة الملاحق

ملحق رقم (01): الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2016

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4
Désignation de l'entreprise:	E P W G C E T O U A R G L A	
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS	
Adresse:	CITE ADMINISTRATIF OUARGLA OUARGLA	

Exercice clos le 31/12/16

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2016			2015
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	308 000	308 000		8 666
Immobilisations corporelles				
Terrains	36 000 000		36 000 000	20 000 000
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	145 271 548	85 562 997	59 708 651	76 846 910
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 980		2 980	3 124 485
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	181 580 628	85 868 997	95 711 631	99 980 061
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	3 452 370		3 452 370	3 856 317
Créances et emplois assimilés				
Clients	105 472 590	8 000 000	97 472 590	104 434 961
Autres débiteurs	801 316		801 316	867 820
Impôts et assimilés	3 875 866		3 875 866	4 845 934
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	52 940 468		52 940 468	54 029 320
TOTAL ACTIF COURANT	186 542 613	8 000 000	158 542 613	168 034 355
TOTAL GENERAL ACTIF	348 123 242	93 868 997	254 254 244	268 014 417

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

Désignation de l'entreprise: **E P W G C E T O U A R G L A**

Activité: **RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS**

Adresse: **CITE ADMINISTRATIF OUAROLA OUARGLA**

Exercice clos le **31/12/16**

BILAN (PASSIF)

	2016	2015
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	116 600 000	116 600 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-80 540 675)	(-7 176 797)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	101 580 107	108 756 904
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	137 639 431	218 180 107
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	100 000	100 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	71 000 000	21 000 000
TOTAL II	71 100 000	21 100 000
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 614 158	2 075 891
Impôts	17 081 012	20 826 223
Autres dettes	26 819 642	5 832 194
Trésorerie passif		
TOTAL III	45 514 812	28 734 309
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	254 254 244	268 014 417

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 001030010004674

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

Exercice du 01/01/16 au 31/12/16

COMPTÉ DE RESULTAT

RUBRIQUES	2016		2015	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services		8 907 353	2 523 320
	Vente de travaux		41 939 400	175 066 000
Produits annexes		1 342 910	1 856 862	
Rabais, remises, ristournes accordés		53 495		
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		52 243 159	179 446 182	
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		52 243 159		179 446 182
Achats de marchandises vendues			127 400	
Matières premières	8 645 755		4 612 716	
Autres approvisionnements	164 070		1 306 460	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	90 162		7 700	
Autres consommations	774 624		343 253	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	1 705 200		6 259 400
	Entretien, réparations et maintenance	1 188 548		821 865
	Primes d'assurances	1 626 171		1 764 571
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	248 800		448 856
	Publicité	560 500		
Déplacements, missions et réceptions	312 855		190 280	
Autres services	20 013 857		71 985 727	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	35 330 544		87 868 231	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		16 912 614		91 577 951

.. la suite sur la page suivante

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

Désignation de l'entreprise: **E P W G C E T OUARGLA**

Activité: **RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS**

Adresse: **CITE ADMINISTRATIF OUARGLA OUARGLA**

Exercice du **01/01/16** au **31/12/16**

COMPTE DE RESULTAT/.

RUBRIQUES	2016		2015	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	72 868 379		58 185 801	
Impôts et taxes et versements assimilés	919 184		4 019 660	
IV-Excédent brut d'exploitation	56 874 948			29 372 490
Autres produits opérationnels		3 142 199		2 420 070
Autres charges opérationnelles	176 524		107 511	
Dotations aux amortissements	27 428 060		34 606 396	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		796 657		250 000
V-Résultat opérationnel	80 540 675		2 671 347	
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	80 540 675		2 671 347	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			4 505 450	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	80 540 675		7 176 797	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (02): جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2016

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 0 0 0 0 4 6 7 4

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

Exercice du 01/01/16 au 31/12/16

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	80 540 675
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	
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		85 120 000
	Total des réintégrations	85 120 000
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		7 176 797
	Total des déficits à déduire	7 176 797
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	2 597 472

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (03): الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2017

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4
Désignation de l'entreprise:	E P W G C E T O U A R G L A	
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS	
Adresse:	CITE ADMINSTRATIF OUARGLA	
Exercice clos le	31/12/17	

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2017			2016
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	306 000	306 000		
Immobilisations corporelles				
Terrains	36 000 000		36 000 000	36 000 000
Bâtiments	17 057 505		17 057 505	
Autres immobilisations corporelles	152 037 940	108 759 642	43 278 298	59 708 651
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 980		2 980	2 980
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	205 404 425	109 065 642	56 338 783	95 711 631
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	2 899 893		2 899 893	3 452 370
Créances et emplois assimilés				
Clients	110 692 639	8 000 000	102 692 639	97 472 590
Autres débiteurs	703 149		703 149	801 318
Impôts et assimilés	8 456 726		8 456 726	3 875 866
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	73 323 998		73 323 998	52 940 468
TOTAL ACTIF COURANT	194 076 408	8 000 000	186 076 408	158 542 613
TOTAL GENERAL ACTIF	399 480 834	117 065 642	282 415 191	254 254 244

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 0 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

Exercice clos le 31/12/17

BILAN (PASSIF)

	2017	2016
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	116 600 000	116 600 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	26 998 707	(-60 540 675)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	21 029 431	101 580 107
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	164 628 139	137 639 431
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	200 000	100 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	71 000 000	71 000 000
TOTAL II	71 200 000	71 100 000
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	2 481 641	1 614 158
Impôts	24 901 660	17 081 012
Autres dettes	19 203 730	26 819 642
Trésorerie passif		
TOTAL III	46 587 052	45 514 812
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	282 415 191	254 254 244

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N. P. 0 0 1 0 9 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINISTRATIF OUARGLA OUARGLA

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

COMpte DE RESULTAT

RUBRIQUES	2017		2016	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués				
Prestations de services		78 564 685		8 907 353
Vente de travaux		37 840 200		41 939 400
Produits annexes		1 559 596		1 342 910
Rabais, remises, ristournes accordés				53 495
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		117 964 482		52 243 159
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation		50 000 000		
I-Production de l'exercice		167 964 482		52 243 159
Achats de marchandises vendues	106 000			
Matières premières	10 755 616		8 645 755	
Autres approvisionnements	102 992		164 070	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	187 354		90 162	
Autres consommations	1 603 451		774 624	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations	11 795 400		1 705 200	
Entretien, réparations et maintenance	1 780 464		1 188 548	
Primes d'assurances	634 415		1 626 171	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	751 466		248 800	
Publicité	371 850		560 500	
Déplacements, missions et réceptions	649 635		312 855	
Autres services	13 860 176		20 013 857	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	42 598 821		35 330 544	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		125 365 661		16 912 614

... la suite sur la page suivante

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

Désignation de l'entreprise: **E P W G C E T O U A R G L A**

Activité: **RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS**

Adresse: **CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA**

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

COMPTE DE RESULTAT/.

RUBRIQUES	2017		2016	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	81 683 435		72 868 379	
Impôts et taxes et versements assimilés	2 148 054		919 184	
IV-Excédent brut d'exploitation		41 534 170	56 874 948	
Autres produits opérationnels		1 105 180		3 142 199
Autres charges opérationnelles	123 020		176 524	
Dotations aux amortissements	23 196 644		27 428 060	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		7 689 021		796 657
V-Résultat opérationnel		27 008 707	80 540 675	
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		27 008 707	80 540 675	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	10 000			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		26 998 707	80 540 675	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (04): جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2017

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F. 0 0 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4
Désignation de l'entreprise:	E P W G C E T O U A R G L A	
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS	
Adresse:	CITE ADMINSTRATIE OUARGLA OUARGLA	
Exercice du	01/01/17	au 31/12/17

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	26 998 707
	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		16 010 000
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
Total des déficits à déduire		87 717 472
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	44 708 764

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (05): الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2018

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4
Désignation de l'entreprise:	E P W G C E T O U A R G L A	
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS	
Adresse:	CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA	
Exercice clos le		31/12/18
BILAN (ACTIF)		

ACTIF	2018			2017
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	306 000	306 000		
Immobilisations corporelles				
Terrains	36 000 000		36 000 000	36 000 000
Bâtiments	17 057 505		17 057 505	17 057 505
Autres immobilisations corporelles	153 173 914	134 810 999	18 362 914	43 278 298
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 980		2 980	2 980
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	206 540 399	135 116 999	71 423 399	96 338 783
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	2 535 427		2 535 427	2 899 893
Créances et emplois assimilés				
Clients	119 332 305	8 000 000	111 332 305	102 692 639
Autres débiteurs	776 532		776 532	703 149
Impôts et assimilés	9 878 262		9 878 262	6 456 726
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	42 551 260		42 551 260	73 323 998
TOTAL ACTIF COURANT	175 073 788	8 000 000	167 073 788	186 076 408
TOTAL GENERAL ACTIF	381 614 187	143 116 999	238 497 187	282 415 191

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0010300100004674

Désignation de l'entreprise: **E P W G C E T O U A R G L A**

Activité: **RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS**

Adresse: **CITE ADMINSTRATIE QUARGLA OUARGLA**

Exercice clos le **31/12/18**

BILAN (PASSIF)

	2018	2017
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	116 600 000	116 600 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-47 803 925)	26 998 707
Autres capitaux propres - Report à nouveau	48 028 139	21 029 431
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	116 824 213	164 628 139
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	200 000	200 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	71 000 000	71 000 000
TOTAL II	71 200 000	71 200 000
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	807 756	2 481 641
Impôts	26 299 169	24 901 680
Autres dettes	21 366 048	19 203 730
Trésorerie passif		
TOTAL III	50 472 974	46 587 052
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	238 497 187	282 415 191

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N° 1 5 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4									
Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A											
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS										
Adresse:	CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA										
Exercice du 01/01/18 au 31/12/18											
COMPTE DE RESULTAT											

RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués				
Prestations de services		32 916 200		78 564 685
Vente de travaux		29 953 800		37 840 200
Produits annexes		1 362 257		1 559 596
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		64 232 258		117 964 482
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				50 000 000
I-Production de l'exercice		64 232 258		167 964 482
Achats de marchandises vendues			106 000	
Matières premières	14 308 374		10 755 616	
Autres approvisionnements	130 336		102 992	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	19 300		187 354	
Autres consommations	1 493 563		1 603 451	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations	11 363 500		11 795 400	
Entretien, réparations et maintenance	2 153 976		1 780 464	
Primes d'assurances	1 352 464		634 415	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires			751 466	
Publicité	185 760		371 850	
Déplacements, missions et réceptions	615 850		649 635	
Autres services	2 043 848		13 860 176	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	33 666 972		42 598 821	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		30 565 285		125 365 661

..J.. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0109009/0010004674

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF QUARGLA OUARGLA

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

COMPTE DE RESULTAT/.

RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	84 677 699		81 683 435	
Impôts et taxes et versements assimilés	715 033		2 148 054	
IV-Excédent brut d'exploitation	54 827 448			41 534 170
Autres produits opérationnels		33 146 682		1 105 180
Autres charges opérationnelles	61 802		123 020	
Dotations aux amortissements	26 051 357		23 196 644	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				7 689 021
V-Résultat opérationnel	47 793 925			27 008 707
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	47 793 925			27 008 707
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	47 803 925			26 998 707

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (06): جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2018

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F. 01010300100004674

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A
 Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS
 Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

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

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	47 803 925
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 values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		7 176 797
Déficit de l'année 2016		80 540 675
Déficit de l'année 2017		
	Total des déficits à déduire	87 717 472
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	135 511 397

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (07): الميزانية و جدول حسابات النتائج لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.° 5 0 0 4 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4
Désignation de l'entreprise:	E P W G C E T O U A R G L A
Activité:	RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS
Adresse:	CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA
Exercice clos le	31/12/19

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2019			2018
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	306 000	306 000		
Immobilisations corporelles				
Terrains	36 000 000		36 000 000	36 000 000
Bâtiments	17 057 505		17 057 505	17 057 505
Autres immobilisations corporelles	172 858 862	153 597 925	19 260 937	18 362 914
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 980		2 980	2 980
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	226 225 347	153 903 925	72 321 422	71 423 399
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	3 492 635		3 492 635	2 535 427
Créances et emplois assimilés				
Clients	86 579 312	8 000 000	78 579 312	111 332 305
Autres débiteurs	2 056 479		2 056 479	776 532
Impôts et assimilés	12 469 578		12 469 578	9 878 262
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	14 702 017		14 702 017	42 551 260
TOTAL ACTIF COURANT	119 300 022	8 000 000	111 300 022	167 073 788
TOTAL GENERAL ACTIF	345 525 370	161 903 925	183 621 445	238 497 187

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F. 010 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T OUARGLA
 Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS
 Adresse: CITE ADMINISTRATIF OUARGLA OUARGLA

Exercice clos le 31/12/19

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	116 600 000	116 600 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-59 192 152)	(-47 803 925)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	224 213	48 028 139
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	57 632 061	116 824 213
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	200 000	200 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	71 000 000	71 000 000
TOTAL II	71 200 000	71 200 000
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 170 461	807 756
Impôts	31 671 260	28 299 169
Autres dettes	21 947 662	21 366 048
Trésorerie passif		
TOTAL III	54 789 384	50 472 974
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	183 621 445	238 497 187

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 4 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

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

COMPTÉ DE RESULTAT

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services		30 869 173	32 916 200
	Vente de travaux		32 472 600	29 953 800
Produits annexes		10 654 358	1 362 257	
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		73 996 131		64 232 258
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		73 996 131		64 232 258
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	12 429 014		14 308 374	
Autres approvisionnements	254 457		130 336	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	447 386		19 300	
Autres consommations	1 136 123		1 493 563	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	7 504 500		11 363 500
	Entretien, réparations et maintenance	2 404 970		2 153 976
	Primes d'assurances	1 010 475		1 352 464
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	759 725		
	Publicité			185 760
Déplacements, missions et réceptions	598 960		615 850	
Autres services	2 346 363		2 043 848	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	28 691 976		33 666 972	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		45 104 155		30 565 285

... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 001030010004674

Désignation de l'entreprise: E P W G C E T O U A R G L A

Activité: RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS

Adresse: CITE ADMINSTRATIF OUARGLA OUARGLA

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

COMPTE DE RESULTAT/.

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	83 412 192		84 677 699	
Impôts et taxes et versements assimilés	2 980 030		715 033	
IV-Excédent brut d'exploitation	41 288 067		54 827 448	
Autres produits opérationnels		944 834		33 146 682
Autres charges opérationnelles	51 993		61 802	
Dotations aux amortissements	18 786 925		26 051 357	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	59 182 152		47 793 925	
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	59 182 152		47 793 925	
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	59 182 152		47 803 925	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم (08): جدول رقم -9- تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 1 0 3 0 0 1 0 0 0 4 6 7 4													
Désignation de l'entreprise:		E P W G C E T O U A R G L A													
Activité:		RAITEMENT ET ELIMINATION DES DECHETS													
Adresse:		CITE ADMINSTRATIF OUARGLA, OUARGLA													
Exercice du		01/01/19				au		31/12/19							

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	59 192 152
	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 values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2015		7 176 797
Déficit de l'année 2016		80 540 675
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		47 803 925
	Total des déficits à déduire	135 521 397
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	194 703 549

(*) A détailler sur état annexe à joindre