



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بمعنوان:

دور المراجعة الجبائية في الرفع من فعالية الأداء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: شركة Sarl Multicatering Algeria

من إعداد الطالبين:

جلول مخلوفي

عبد الرحمان عمومن

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/06/20

أمام اللجنة المكونة من السيدات:

رئيسا	(أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	الأستاذة (ة): حياة بزقاري
مشرفا ومقررا	(أستاذ محاضر ب - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	الأستاذة (ة): حسنية صيفي
مناقشا	(أستاذ تعليم عالي - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	الأستاذة (ة): عائشة سلمى كحيلي

السنة الجامعية 2023/2022.



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور المراجعة الجبائية في الرفع من فعالية الأداء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة : شركة SarlMulticatering Algeria

جلول مخلوفي

عبد الرحمان عمومن

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/06/20

أمام اللجنة المكونة من السيدات:

الأستاذة (ة): حياة بزقاري	(أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	رئيسا
الأستاذة (ة): حسنية صيفي	(أستاذ محاضر ب - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	مشرفا ومقررا
الأستاذة (ة): عائشة سلمى كحيلي	(أستاذ تعليم عالي - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة)	مناقشا

السنة الجامعية 2023/2022.

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين
أهدي هذا العمل:

إلى من ربانا وسهرا على راحتنا ...، إلى من أنارا لنا الطريق لنحقق أمنيتنا النجاح في طلب العلم ...، إلى
من نكن لهما العرفان طول العمر ...، والدينا أطال الله في عمرهما.

إلى إخوتنا وأخواتنا وأقاربنا من قريب ومن بعيد.

إلى رفقاء دربنا وأعز أصدقائنا

إلى معلمينا الذين لا ننسى فضلهم

إلى كل دفعة ماستر محاسبة وجباية معمقة

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة عملنا هذا

مخلوفي جلول

الإهداء

بسم الله الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ، الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين
إلى كل من لهم الفضل أهدي هذا العمل
إلى روح والدي العزيز، إلى والدي الكريمة إلى زوجتي والدي، زوجتي، أبنائي، إخوتي وأصدقائي
إلى كل الآباء والأمهات الذين بذلوا النفس والنفيس في إعداد جيل متخلق متعلم ومثقف.
إلى كل طالب غيور على وطنه ودينه جلس على مقاعد الدراسة وحمل بين يديه كتابا.
إلى كل شيخ ومعلم وأستاذ ومرشد فهم وتعلم وعلم وصبر.
إلى أستاذتي الفاضلة صيفي حسنية التي أفاضت علينا بتوجيهاتها وصبرها ليبصر هذا العمل النور
إلى كل الأفاضل: معلمي، أستاذتي وكل من علمني حرفا
إلى السيد العزيزي محمد الذي كان محفزا لي لإتمام شهادة الماستر
إلى كل من أخذ بيد إنسان ودله على طريق العلم.
إلى كل طلبة دفعة ماستر محاسبة وجباية معمقة
إلى كل من يحب الجزائر.
أهدي هذا العمل المتواضع والذي هو حبة البداية
تنبت شجرة العلم والمعرفة إن شاء الله

عموم عبد الرحمان

الشكر والتقدير

أولاً وقبل ذكر فضل الآخرين نشكر الله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل وتقديمه على هذه الصورة
كما نقدم بشكرنا الجزيل إلى الأستاذة الفاضلة صيفي حسنية التي لم تبخل علينا بمعارفها
ونصائحها في الإشراف على إعداد هذه المذكرة
والشكر موصول للأستاذ "خميس عبد الله" الذي لم يبخل علينا بمعارفه ونصائحه
ولكل من ساعد على ظهور هذا العمل ولو بنصيحة.

إلى كل هؤلاء نُقدّم جزيل شكرنا وعظيم امتناننا.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة، حيث تعتبر الضرائب والرسوم من بين أهم التكاليف التي تؤثر على نشاط المؤسسة وأدائها الجبائي، وذلك نظرا لتعدد الأخطاء في حسابها والتصريح بها، سواء كان ذلك سهوا أو عمدا، ومن هنا ظهرت الحاجة للمراجعة الجبائية التي تعتبر أداة يمكن من خلالها اكتشاف الأخطاء والتخفيف من حدة تأثيرها على التسيير الجبائي للمؤسسة.

ومن أجل تحقيق هذه الدراسة تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة بدراسة حالة مؤسسة SARL Multicatering Algeria خلال سنة 2022، وذلك من خلال مراجعة مختلف الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، وتحديد مدى الاختلاف في التصريحات الجبائية التي تقدمها المؤسسة، ولقد أظهرت نتائج الدراسة وجود اختلاف بين ما هو مسجل وما هو مصرح به لمصلحة الضرائب، وهذا قد يكون نتيجة عدم الدقة في النقل أو التسجيل أو ملء الوثائق، وهو ما له تأثير على سلامة التصريحات الجبائية للمؤسسة.

الكلمات الافتتاحية : مراجعة جبائية ، أداء جبائي.

:Abstract

This study aims to highlight the role of tax audit in increasing the effectiveness of the fiscal management of the corporation where taxes and fees are among the most important costs that affect corporation's activity and its fiscal performance, due to the multiplicity of errors in calculation and declaring them, whether inadvertently or deliberately, and from here there was a need for fiscal review, which is a tool through which these errors can be discovered and their impact on the performance of the institution can be mitigated.

In order to achieve the objective of the study, the case study methodology was relied on by examining the case of SARL Multicatering Algeria in 2022, by reviewing the various taxes to which the institution is subject, and determining the extent of the difference in the tax declarations provided by the institution, the results of the study showed that there is a difference between what it is registered and what is authorized by the tax authority, and this may be the result of inaccuracy in transferring, registering, or filling out documents, which has an impact on the integrity of the tax declaration of the institution.

Keywords : tax review, tax performance.

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
III	الشكر والتقدير
IV	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
VI	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
IX	قائمة الجداول
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الأشكال
	مقدمة
أ	توطئة
	الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي
02	مقدمة الفصل الأول
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي
03	المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية
07	المطلب الثاني: الإطار النظري للتسيير الجبائي
11	المبحث الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
11	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
13	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية
14	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
15	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية للمراجعة الجبائية بشركة SarlMulticatering Algeria
17	تمهيد الفصل الثاني
17	المبحث الأول: تقديم عينة الدراسة وعرض مختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة
17	المطلب الأول: تقديم عينة الدراسة: الشركة SarlMulticatering Algeria
17	المطلب الثاني: عرض مختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة
21	المبحث الثاني: الجانب التطبيقي وتحليل النتائج.
21	المطلب الأول: مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور:
24	المطلب الثاني: مراجعة الرسم على القيمة المضافة:

27	المطلب الثالث: مراجعة الرسم على النشاط المهني للمؤسسة الصرح لدى بعض المفتشيات:
31	المطلب الرابع: مراجعة الضريبة على أرباح الشركات:
32	المطلب الخامس: مراجعة الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين
34	خلاصة الفصل الثاني
36	خاتمة
39	قائمة المصادر والمراجع
42	الملاحق

قائمة

الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
17	البطاقة الخاصة بالشركة SarlMulticatering Algeria	الجدول رقم 01
22	الوضعية السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور	الجدول رقم 02
25-24	الوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة	الجدول رقم 03
27	وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح / مفتشية الضرائب مقدم صالح	الجدول رقم 04
29-28	وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح لدى مفتشية الضرائب 24 فبراير	الجدول رقم 05
30	وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح به المصرح / مفتشية الضرائب 24	الجدول رقم 06
31	جدول يوضح توزيع تسديد التسيبقات المؤقتة لضريبة IBS	الجدول رقم 07
33-32	جدول يوضح مكونات الحساب 63 لدى المؤسسة	الجدول رقم 08

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
04	الخصائص الأساسية للمراجعة	الشكل رقم 01
11	العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي	الشكل رقم 02

مقدمة

توطئة

التطور الاقتصادي الذي يشهده العالم كان له الأثر البالغ على الاقتصاد الدولي، وأصبحت المؤسسات الاقتصادية تنشط في بيئة تتكون من العديد من المتغيرات التي من شأنها أن تؤثر على نشاطها، حيث تسعى كل مؤسسة إلى تحقيق أقصى ربح ممكن من خلال الاستغلال الجيد للموارد المتاحة لديها مقابل تدنئة التكاليف، وتعتبر التكاليف الجبائية من بين أهم العوامل التي من شأنها أن تؤثر على نشاط المؤسسة وأدائها الجبائي، لذلك تسعى هذه الأخيرة إلى إتباع أسلوب يسمح لها بتسيير تكاليفها الجبائية من خلال توفير مختلف المعلومات التي تساعد في عملية اتخاذ القرار، والكشف عن النقائص وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، وتعتبر المراجعة الجبائية أمر ضروري لكونها تسمح بالتحقق من مدى صحة وسلامة التصريحات الجبائية، ومدى احترام تطابق القرارات الجبائية للمؤسسة مع القواعد والقوانين الجبائية، بغرض تفادي مختلف الأخطاء الجبائية وتدنية مستوى الخطر الجبائي.

1. إشكالية الدراسة

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة الجبائية الداخلية كأداة فعالة في مراقبة الأداء الجبائي في مؤسسة

SarlMulticatering Algeria؟

- ومن خلال التساؤل الرئيسي، وضمن سياق الإجابة يمكننا طرح التساؤلات التالية:
- ما هو المسار الواجب إتباعه للقيام بعملية المراجعة الجبائية الداخلية؟
- على أي أساس يمكن الحكم على فعالية المراجعة الجبائية الداخلية في المؤسسة؟
- هل إجراءات المراجعة الجبائية الداخلية تخدم السياسة الجبائية داخل المؤسسة؟
- فيما تتمثل الإشكالات التي تحد من نجاعة المراجعة الجبائية الداخلية في اكتشاف التجاوزات الجبائية داخل المؤسسة؟

2. فرضيات الدراسة:

- في ظل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية السابقة الذكر يمكننا الانطلاق من الفرضيات التالية:
- تعد المراجعة الجبائية الداخلية أفضل أداة يمكن استخدامها في الرفع من الأداء الجبائي؛
- يعد التركيز على المراجعة الجبائية الداخلية أمر مهم يخدم المؤسسة ويجعلها في مركز قوة خلال التصريحات الجبائية؛
- المراجعة الجبائية الداخلية مهمة جدا في مؤسسة Sarl Multicatering Algeria التي تعرف نموا، كونها تقوم بحجم عمليات كبير جدا، وهو ما يجعل المؤسسة في صورة جيدة أمام مصلحة الضرائب؟

3. أهداف الدراسة وأهميتها:

تتمثل الأهداف المتوخاة من هذا العمل في عملية تسليط الضوء على واحدة من أهم الأدوات التي من شأنها أن تحد من التجاوزات الجبائية وإبراز كذلك حدود هذه الأداة في تحديد بعض المعاملات الجبائية التي قد تكون معقدة أو تحتاج إلى استشارات جبائية خارجية.

4. مبررات اختيار الموضوع:

- إبراز وإظهار أهم الإشكالات التي تحد من كفاءة المراجعة الجبائية الداخلية في اكتشاف بعض التجاوزات في التصريحات الجبائية.
- الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بالمراجعة والجبائية؛
- محاولة التعرف والخوض في المواضيع المستجدة؛
- إبراز خصوصية البحث في هذا النوع من المواضيع.

05. حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: بما أن موضوع الضرائب والرسوم والجبائية عموما متشعب ومعقد، فقد تم اختيار سنة 2022 كحدود للدراسة وهو يمثل عينة يمكن إسقاط مخرجاتها على باقي السنوات.

الحدود المكانية: في الحقيقة لا يمكن إجراء المراجعة الجبائية ومعرفة مدى تأثيرها على الأداء الجبائي إلا بالإجابة على التساؤل التالي: أين يمكن إجراء المهمة؟ والجواب ببساطة شركة: SarlMulticatering Algeria حاسي مسعود ورقلة.

06. صعوبات الدراسة:

تختلف المراجعة الجبائية الداخلية عن المراجعة الجبائية الخارجية بأمرين مهمين، أولا صعوبة الحصول على المعلومة وكذا كمية المعلومات عن المؤسسة لدى المراجع، وحيث أننا كطلبة ارتأينا البحث في هذا الموضوع من خلال الاعتماد على معلومات مستقاة من مكتب محافظ حسابات معتمد، قصد تذليل الصعوبات آتية الذكر قصد القيام بمهمة الدراسة بموضوعها:

- صعوبة الحصول على الأرقام والحسابات، فهي من الأسرار داخل كل مؤسسة.
- عدم معرفة المؤسسة من الداخل والظروف المحيطة بها يضعف وصول المعلومة للمراجع.
- مشكل الوقت أمر مهم، فمن الصعوبة بمكان الجمع بين الشغل والدراسة.
- ضيق الوقت في إعداد الدراسة يجعلها تفتقر للمصداقية والعلمية البحثية.
- تراكم التشريعات والقوانين وتبدلها المستمر من سنة لأخرى يجعل تطبيقها وإسقاطها على الواقع أمر مستحيل.

07. المنهج والأدوات المستخدمة في البحث:

للإجابة على إشكالية الموضوع ومحاولة اختبار الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانب النظري كونه ملائم لسرد الحقائق وفهم مكونات الموضوع، بينما تم الاعتماد على المنهج التطبيقي فيما يخص الجانب الميداني، من أجل إسقاط الدراسة على إحدى مؤسسات القطاع الاقتصادي الجزائري.

09 - هيكل الدراسة:

تمت معالجة هذا الموضوع من خلال فصلين أساسيين:

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية والأداء الجبائي، تم التطرق من خلال هذا الفصل إلى مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، إلى جانب مختلف الدراسات السابقة التي تناولت موضوعي المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، ولقد تم تقسيمه إلى مبحثين، **المبحث الأول:** الإطار المفاهيم للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، **والمبحث الثاني:** الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية: والذي من خلاله تم تطبيق المراجعة الجبائية الفعالة على أهم مختلف الضرائب والرسوم لدى شركة **SarlMulticatering Algeria**، وإجراء فحوص انتقادية تسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة عما هو مسجل في دفاترها المحاسبية وعما صرح به فعلا لدى مصلحة الضرائب، والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.

الفصل الأول

الإطار النظري للمراجعة الداخلية

والأداء الجبائي

مقدمة الفصل الأول:

تعتبر المراجعة الجبائية من بين الأساليب الحديثة التي هي نتيجة الحاجة إلى توفير الرقابة الكافية للتأكد من قيام المؤسسة بمختلف واجباتها الجبائية والالتزام بمختلف القوانين والقواعد الجبائية، وهذا من خلال التطوير في الإجراءات الرقابية، وتعتبر المراجعة الجبائية الداخلية أداة في يد المؤسسة يمكن أن تستعملها في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة وتشجيع الالتزامات الجبائية ورفع كفاءة التسيير الجبائي بها.

سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق لأهم المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية، وأهدافها إلى جانب فعالية التسيير الجبائي وعلاقته بالمراجعة الجبائية، ولقد تم تقسيمه إلى مبحثين أساسيين هما:

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

تمهيد:

تعد المراجعة الجبائية من أهم الوسائل الفعالة لاكتشاف الأخطاء والحكم على العمليات التي جرت داخل المؤسسة والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات، ومدى تطابقها مع القوانين والأنظمة الضريبية المعمول بها في الدولة، وهذا قصد إعطاء الفرصة للمسيرين الجبائيين إخراج بياناتهم في صورة صحيحة وواضحة تجنب المؤسسة دفع أعباء إضافية، وبالتالي الوصول إلى تسيير جبائي جيد مع فعالية في الأداء الجبائي، يرفعان من كفاءة المردودية ومصادقية المعلومة الموجهة للمستخدمين والمتعاملين المعنيين على السواء.

وقصد توضيح هذا كله قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين رئيسيين: المطلب الأول/ ماهية المراجعة الجبائية، أما المطلب الثاني/ الإطار النظري للتسيير الجبائي.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

تعتبر المراجعة الجبائية أهم وسيلة تضمن المصادقية في المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة بعد العامل الجبائي الكفاء طبعاً، والتي تسمح باتخاذ قرارات صائبة في التسيير خاصة ما تعلق بالجبائية لدى المؤسسات، لذا وجب البحث في ماهية المراجعة الجبائية والخوض في جميع جوانبها.

الفرع الأول: تعريف المراجعة، خصائصها وأهميتها

أولاً: تعريف المراجعة:

في اللغة الانجليزية جاء من الكلمة اللاتينية «Auditing» بمعنى يستمع "Audier"¹. عرفتها لجنة مفاهيم المراجعة التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) American Accounting Association على أنها: "عملية منظمة، تعتمد على الموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقييم هذه الأدلة عن التأكيدات بشأن تصرفات وأحداث اقتصادية لتحديد درجة التطابق بين هذه التأكيدات ومعايير معلنة وتوصيل النتائج إلى المستخدمين المعنيين"². كما تعرف على أنها فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات، ومن خلاله يتضح لنا أن الغرض من المراجعة هو التحقق من صحة ودقة وسلامة المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة إلى مختلف الجهات³.

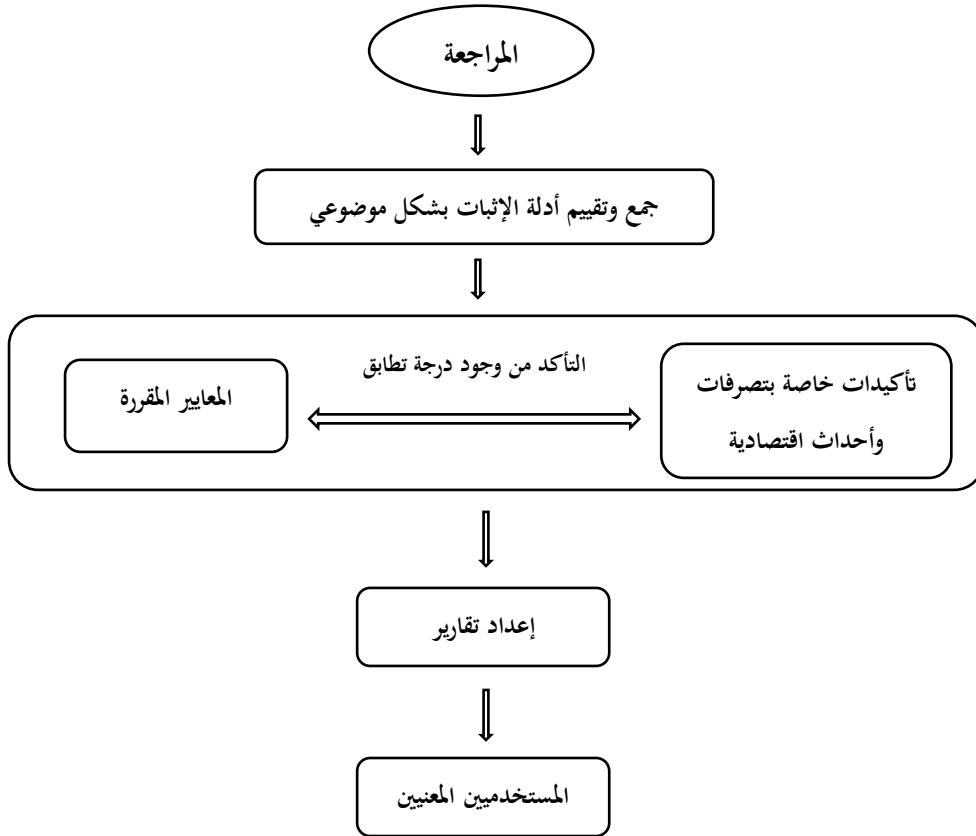
ثانياً: خصائص المراجعة

تتميز المراجعة بمجموعة من الخصائص تتمثل في⁴:

- 1 - عباس ميرغني أحمد العبيد وآخرون، أثر مخاطر المراجعة الإلكترونية على تقرير المراجع الداخلي-دراسة ميدانية على قطاع المراجعة في السودان، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص ص 561-580.
- 2 - كردودي سهام وآخرون، فعالية أساليب المراجعة التحليلية ودورها في تحسين أداء عملية المراجعة "دراسة ميدانية"، مجلة الدراسات الاقتصادية العميقة، العدد 07، 2018، ص 170.
- 3 - فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-باتنة"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017، ص 192.
- 4 - فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-باتنة"، رسالة دكتوراة في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2018، ص 07.

1. عملية منظمة: حيث تعتمد المراجعة على أسلوب منهجي منطقي يتكون من مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة، ووفق إطار نظري يضم مجموعة من الأهداف والمعايير، فعملية المراجعة ليست عملية عشوائية بل تقوم على طريقة علمية منهجية.
 2. جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي: تتكون الأدلة عند مراجعة القوائم المالية من بيانات محاسبية أساسية ومعلومات مؤيدة، ويشير لفظ موضوعي إلى قدرة المراجع على الاحتفاظ باتجاه حيادي عند حصوله على الأدلة وتقييمها، لذلك من الأفضل أن تتم عملية المراجعة عن طريق مراجع مستقل غير متحيز سواء عن مقدم المعلومات أو مستخدميه.
 3. تأكيدات خاصة بتصرفات أو أحداث اقتصادية: تتعلق أدلة الإثبات بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية وتلك التأكيدات هي عبارة عن توضيحات وبيانات للإدارة تتضمنها القوائم المالية موضوع المراجعة.
 4. درجة التطابق بين تلك التأكيدات والمعايير المقررة: يتمثل الهدف الأساسي للمراجعة في تكوين رأي عادل عن عرض القوائم المالية، وذلك عن طريق رأي المراجع حول مدى تطابق تلك التأكيدات مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
 5. تبليغ المستخدمين المعنيين بنتائج المراجعة: تهدف عملية المراجعة إلى إعداد تقرير يعتبر وسيلة للاتصال وإبلاغ المعنيين بمدى تطابق تأكيدات المراجعة مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- ويمكن تلخيص خصائص المراجعة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 01: الخصائص الأساسية للمراجعة



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-باتنة"، رسالة دكتوراة في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2017، ص 06.

ثالثا: أهمية المراجعة

يمكن تلخيص أهمية المراجعة من خلال الأطراف المستفيدة من عمل المراجع وذلك كما يلي¹:

1. أصحاب رأس المال (المساهمين، الملاك): في وقت سابق كان الملاك والمديرون يعرفون بعضهم البعض وفي كثير من الأحيان الملاك هم المديرون، إلى أن ظهر مصطلح الملكية الغائبة نظرا لتشتت ملكية المؤسسات على عدد كبير من الملاك ونظرا لكبر عددهم وانعدام الخبرة لديهم تعذر عليهم الاتصال المباشر بعمليات المؤسسة وبالتالي أصبحوا يعتمدون على تقرير المراجعة الذي يعتبر حلقة وصل بينهم وبين المؤسسة ليطمئنهم على مدى دقة وتعبير القوائم المالية عن المركز المالي الفعلي، وعلى دقة ما جاء بتقرير من مجلس الإدارة في المعلومات.
 2. مسيرو المؤسسة: تحظى البيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها سجلات المؤسسة وقوائمها المالية باهتمام كبير من قبل مسيري المؤسسة، حيث يعتمدون عليها في رسم السياسات والتخطيط للمستقبل ومتابعة تنفيذ الخطة وتقييم أداء العاملين عليها كما تساعد على الكشف عن الخطأ أولا بأول، فغن طريقها يعزز المراجع من نفعية وقيمة القوائم المالية كما أنه أيضا يزيد من مصداقية المعلومات.
 3. المستثمرون والبنوك: يهتم المستثمرون بالقوائم المالية لأنها تعتبر مرآة عاكسة لحقيقة المؤسسة للحكم على معدلات الربحية واحتمالات تحققها ومدى ازدهار المركز المالي، وذلك بهدف تقدير حدود المساهمة في رأس المال، وإمكان اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة، بينما تعتمد البنوك عليها لغرض اتخاذ قرار اقراض المؤسسة من عدمه.
 4. إدارة الضرائب: إن المصادقة على احترام النصوص التشريعية والقانونية وكذا المبادئ المحاسبية المقبولة عموما تضيفي الثقة في الحسابات أمام إدارة الضرائب ومن ثم التأكد من سلامة تحديد الوعاء الضريبي وإعطاء مصداقية للتصريحات الضريبية.
- إلى جانب ذلك هناك المتعاملون مع المؤسسة والموردون الذين يهتمون بنتائج المراجعة من أجل معرفة مدى سلامة المركز المالي والسيولة المتاحة لدى المؤسسة، وهو ما يزيد من ثقتهم في استرجاع حقوقهم في الآجال المحددة، ويزيد من اتساع مجالات التعامل معها، كما تعتمد الدولة على بيانات المراجعة في العديد من الأغراض، مثل: مراقبة النشاط الاقتصادي، رسم السياسات الاقتصادية، فرض الضريبة.

الفرع الثاني: المراجعة الجبائية

أولا: تعريفها:

هناك عدة أنواع للمراجعة، وهي تختلف باختلاف المعايير التي يعتمد عليها في تصنيفها سواء من حيث الإلزام، المجال، أو الجهة التي تقوم بها وغيرها من المعايير، وتعتبر المراجعة الجبائية أحد أنواع المراجعة المتعددة، وهي المراجعة التي تختص في الجانب الجبائي فقط، ولقد تعددت تعاريف المراجعة الجبائية حيث:

عرفتها الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) على أنها مجموعة متنوعة من المراجعات العملية التي تساهم في إبداء الرأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها².

¹ - محمد أمين محمداتني ووسيم وعشة، دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع عبيدي خلال الفترة 2013/2015، مذكرة ماستر في العلوم المالية، غير منشورة، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، الجزائر، 2016/2017. ص 11.

² - سميرة قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية - دراسة حالة إدارة الضرائب لولاية بسكرة-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، ديسمبر 2016، ص 297.

وعرفها الأستاذين (M. Vallee et bongon) على أنها: وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في إطار تسييرها الجبائي من أجل تحقيق أهداف سياستها العامة المسطرة¹.

وتعتبر المراجعة الجبائية عملية منهجية ومنظمة تهدف لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن التي تساعد المراجع الجبائي في التحقق من إبداء رأيه الفني والمحايد عن صحة وعدالة الإقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين، بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلف وتماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي².
وتسمح المراجعة الجبائية ب³:

- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
- تجنب المخاطر الجبائية؛
- التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة؛
- الاطلاع على آخر إجراء للرقابة الجبائية الذي خضعت له المؤسسة وطبيعة التعديلات الجبائية.

ثانيا: أنواع المراجعة الجبائية:

يمكن أن نميز بين نوعين أساسيين هما:

1. **المراجعة الجبائية الداخلية:** وهي المراجعة التي يقوم بها شخص من داخل المؤسسة، أي أحد المستخدمين التابعين لإدارتها، وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية والإجراءات الجبائية المعمول بها.
2. **المراجعة الجبائية الخارجية:** هي تلك المراجعة التي تنفذها جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، وتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة وقد تكون تكملة لعملية المراجعة الداخلية، وهي مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.

ثالثا: أهداف المراجعة الجبائية

تهدف المراجعة سواء كانت مراجعة جبائية داخلية أو خارجية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف

1. **تقدير الأداء وقياس الفعالية الجبائية للمؤسسة:** حيث تعد المراجعة الجبائية أداة لتقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة، وذلك من خلال البحث عن الطرق الأقل خضوعا للضريبة من أجل ضمان فعالية جبائية، والتي تدخل ضمن التسيير الجبائي للمؤسسة.
2. **قياس الخطر الجبائي:** أي التعرف على الخطر المرتبط بالتصريحات والإجراءات التقويمية، العقوبات الجبائية وما ينجم عنه من آثار على الوضعية المالية للمؤسسة، وهو ما يسمح بتقليص الخطر الجبائي أو القضاء على عوامل ظهوره، معرفة نقاط ضعف المؤسسة من الناحية الجبائية، ومساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات.

¹ -مصطفى إبيدير وعمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية "دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة"، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، 2019، ص 66.

2 - سمية قحמוש، مرجع سبق ذكره، ص 297.

3 - فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 193.

3. **تفادي الخطر الجبائي:** وذلك من خلال المخالفات التي ترتكب تجاه الواجب الضريبي سواء تعلق بانعدام التصريحات أو نقصها أو عدم احترام الآجال الزمنية لتقديمها، لأن العقوبات الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة ناتجة عن عدم احترام القواعد والإجراءات الجبائية.
4. **انتاج معلومات جبائية تتسم بالجودة والمصدقية:** من أجل تدنئة الخطر الجبائي وهو ما يساهم في تقوية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بما يضمن لها السلامة وعدم الانحراف من الناحية الجبائية.
5. **تكييف الهياكل داخل المؤسسة من أجل تخفيض الضرائب المفروضة عليها.**

المطلب الثاني: الإطار النظري للتسيير الجبائي

يعتبر التسيير الجبائي الركيزة الأولى في المؤسسة التي من خلالها يمكن الاستفادة من فهم مختلف التشريعات والقوانين الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة، عن طريق تدنية التكاليف وتعظيم الإيرادات، وبالتالي عرض واضح لمختلف القوائم المالية تمكن من اتخاذ قرارات جريئة وصائبة لدى صناع القرار في المؤسسة، من أجل هذا تم تقسيم المبحث إلى فرعين رئيسيين. الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي ومبادئه، أما الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي، مميزاته وفعاليته

الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي ومبادئه

أولاً: مفهوم التسيير الجبائي

يعتبر التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار¹.

كما يمكن تعريف التسيير الجبائي على أنه ذلك العنصر المهم جداً للوظيفة الجبائية داخل المؤسسات، وهو عبارة عن مجموعة الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية، ومن خلال أيضاً احترام النصوص التشريعية الضريبية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة، ولهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جداً في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة.

ثانياً: مبادئ التسيير الجبائي:

تتمثل مبادئ التسيير الجبائي في²:

1. **الحرية في التسيير:** يعتبر قرار التسيير اختياراً من بين عدة بدائل متاحة قانوناً وبمجرد تنفيذه يجب على إدارة الضرائب احترامه وعلى المكلف الالتزام به، حيث يعتبر هذا القرار غير قابل للنقد ما دامت المؤسسة تراعي النصوص القانونية الجبائية، كما أن المشرع الجزائري قيد تدخل الإدارة الجبائية في شؤون المؤسسة في 05 أشكال هي: الإطلاع، الرقابة، التحقيق والمعاينة،

¹ زواك الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أفريل 2009.

² شعبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، ديسمبر 2022، ص 62.

وبالتالي إدارة الضرائب لا يحق لها إلا الحكم على التصريحات الجبائية وصحتها، ويندرج ضمن هذا المبدأ مجموعة من الأسس أهمها:

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات؛
- استغلال الامتيازات الممنوحة في ترشيد قرارات المسير.

2. عدم التدخل في التسيير: حيث لا يمكن لإدارة الضرائب التدخل في غط تسيير المؤسسة، وبالتالي عدم القدرة على انتقاده حتى وإن رأت أو علمت بمجموعة من المخاطر أو محاذير تسييرية تجاهها المؤسسة.

ثالثا: حدود التسيير الجبائي:

تسيير المؤسسة لجايتها لا يعني أن ذلك يتم دون قيود ورقابة تخضع لها المؤسسة وللتسيير الجبائي حدود قانونية وأخرى مالية¹:

1. الحدود القانونية: تتمثل في الالتزام بالتشريعات الجبائية، وعدم احترامها يعتبر تعسفا قانونيا، حيث يشير التعسف القانوني الجبائي إلى كل عملية ينجم عنها إخفاء تحقيق وتحويل أرباح بصفة مباشرة أو غير مباشرة بطريقة تعمل الإدارة الجبائية على محاربتها من أجل إعطائها صيغتها القانونية الحقيقية، ويأخذ التعسف القانوني الجبائي عدة أشكال هي: التصرفات الوهمية (مثل تزيف العقود والفواتير)، التصرفات المستترة (مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع)، أو إستعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء الممول الحقيقي.

2. الحدود المالية: إن تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي، والذي يترجم إلى آثار مالية ترفع الديون الجبائية للمؤسسة.

الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي، مميزاته وفعاليتها

أولا: أهداف التسيير الجبائي:

يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية²:

1. التحكم في العبء الضريبي: يتجلى التحكم في الأعباء الجبائية في ثلاث أشكال هي:

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات عالية تعزز وضعية الخزينة؛
- الرفع من العبء الضريبي من أجل الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معنوية.

2. تحقيق الأمن الجبائي: يهدف التسيير الجبائي إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي الخطر الجبائي وذلك من خلال اتخاذ الإجراءات الوقائية التالية:

¹- زواق الحواس، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالاستناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33 (02)، ص 340.

² - سويسسي حمزة وسليمان عبد الوهاب، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحوار الفكري، العدد 15، 2018، ص 697-698.

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع؛
 - تكليف شخص مختص ملم بقواعد الضريبة وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجبائية؛
 - القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية؛
 - إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات وإطلاع الميسيرين على أهم المستجدات في المجال الجبائي.
- 3. الفعالية الجبائية:** تتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية، أما الفعالية الجبائية غير المباشرة تتحقق من خلال الخيارات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها، حيث تسمح التشريعات الجبائية والتجارية أحيانا بوجود هامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات.
- 4. خدمة استراتيجية المؤسسة:** تساهم المعطيات الجبائية في اتخاذ مجموعة من القرارات حيث تساهم في:
- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تخص كل شكل منها؛
 - اختيار المكان الجغرافي المناسب للنشاط نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة سواء داخل الدولة الواحدة أو بين الدول؛
 - تحديد خيارات النمو مثل: أشكال التمويل، العلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد الناشئ (فروع مستقلة أو فروع تابعة).

ثانيا: مميزات التسيير الجبائي

يضم مفهوم التسيير الجبائي ثلاثة عناصر أساسية هي: كل الأطراف، جميع الضرائب وجميع التكاليف، لذلك يمكن القول إن التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين هما:

1. استعمال الوسائل المشروعة قانونا

من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة والمشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفورات الجبائية للمؤسسة، وهنا لابد من التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

1.1. الغش الضريبي: يعرف بأنه إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة، وهو مخالفة للتشريع الجبائي عن قصد، وتصرف مبني على سوء نية لتجنب دفع الضريبة، يأخذ عدة صور مثل: تضخيم التكاليف القابلة للخصم، عدم تقديم تصريح عن العمليات الخاضعة للضريبة، البيع دون فواتير وغيرها من صور الغش الضريبي.

2.1. التهرب الضريبي: هو الإستغلال لثغرات التي يعاني منها القانون من أجل تخفيض العبء الضريبي، وبالتالي التخلص من الالتزام بدفع الضريبة.

1.1. التسيير الجبائي: يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

2. القرار الطوعي للتسيير الجبائي:

إن التسيير الجبائي يركز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف بالضريبة للوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالاختيار الجبائي فعملية اتخاذ القرار تتضمن اختيار بين بديلين أو أكثر، حيث تعكس هذه القرارات إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة، فبانعدام هذه الخيارات والبدايل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفاً سلبياً.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل وامتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها.

ثالثاً: فعالية التسيير الجبائي

تتجلى مظاهر فعالية التسيير الجبائي في¹:

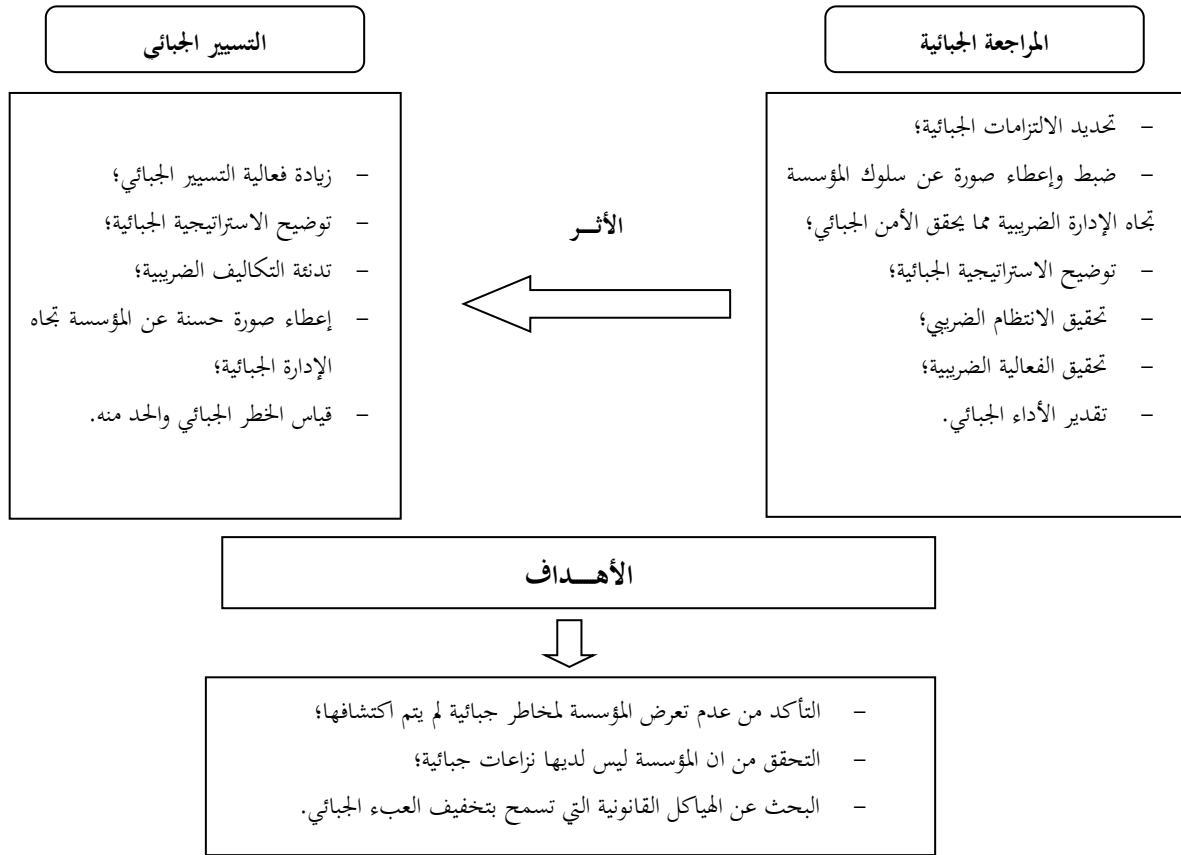
1. تحسين الأداء الجبائي: المسير مطالب بترقب وتقدير العبء الجبائي ثم تقييم الاختيارات الجبائية التي تمنحها الأنظمة الجبائية، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة لأن عدم تمكن المؤسسة من الاستفادة من حرية جبائية ممنوحة يعتبر خطأ تسييري، كما يجب على المسير استيعاب أن الضريبة هي تكلفة ويجب تسييرها بكيفية التكاليف، وعليه لا يكفي بالبحث عن أحسن حل جبائي فقط وإنما يمتد بحثه إلى كيفية تعظيم نتائج الاختيار الجبائي بانتقاء الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة من خلال تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقع ضريبي مرتفع لتجنب الحد من الأرباح ومن قدرة المؤسسة على التمويل، أو اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها أقل خضوع للضريبة.
2. تجنب الخطر الضريبي: وهو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي، فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر ضريبي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط من امتيازات جبائية منتقاة.

رابعاً: العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

تساهم المراجعة الجبائية في تحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة، كما أنها تسمح بتوضيح استراتيجياتها الجبائية وهو ما يجعل التسيير الجبائي أكثر فعالية مما يؤدي إلى تدنئة التكاليف الجبائية، ويجب أن يحقق كل من المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي 03 أهداف رئيسية، ويمكن توضيح العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي من خلال الشكل التالي:

¹ - سهام كردودي وحكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، ديسمبر 2018، ص 130.

الشكل 02: العلاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي



المصدر: حميداتو صالح، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص 436.

المبحث الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

اهتمام الباحثين بدراسة موضوع المراجعة الجبائية له الأثر البالغ في إعطاء وجهات نظر مختلفة للموضوع، يمكن من خلالها مساعدة الأشخاص الذين لهم صلة واهتمام بميدان التسيير الجبائي، سواء كانوا معنويين أو طبيعيين، أو الذين لهم علاقة بالتشريع الجبائي ووضع القوانين في الدولة، للوصول إلى الغاية، وهي تطوير الاقتصاد وتعظيم الإيرادات، ولتوضيح ذلك قمنا بمناقشة بعض الدراسات التي سبقتنا للبحث في الموضوع سواء باللغة العربية أو باللغة الأجنبية.

1. دراسة (فتحة أميرة 2017):

هدفت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية كوسيلة لتفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، ولتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة، حيث سعت الباحثة إلى التعرف على مختلف خطوات المراجعة الجبائية في شركة مطاحن الأوراس باتنة، ولقد خلصت هذه الدراسة إلى أن التسيير الجبائي يعتبر إجراء يتطلب معرفة عميقة بنصوص التشريع الجبائي، وتعتبر المراجعة الجبائية ذات أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية نظراً لكونها تساهم في تجنب المخاطر الجبائية وانعكاساتها على الوضعية المالية، حيث تسمح بإعداد تقارير يمكن من خلالها الحصول على

مختلف المعلومات الجبائية التي يمكن من خلالها اتخاذ قرارات صائبة، كما أظهرت نتائج الدراسة أن الأخطاء المتعلقة بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المؤسسة الاقتصادية لإدارة الضرائب، وعدم وجود مستخدمين مكونين جيدا في الجانب الجبائي له تأثير سلبي على عملية التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.

2. دراسة (أسماء مزيمش وعمر شريقي 2021):¹

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، واعتمد الباحثان على أسلوب المنهج الوصفي التحليلي، ومنهج دراسة حالة والتي كانت بشركة الإسمنت عين الكبيرة بولاية سطيف، ولقد خلصت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يسمح بالحكم على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية الجبائية وهو ما يساهم في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، كما أن الالتزام بالتصريحات الجبائية في مواعيدها وبالطريقة الصحيحة يجعل المؤسسة تتفادى المخاطر الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة، فكلما كانت المعلومات المفصح عنها ذات مصداقية كلما زادت فعالية التسيير الجبائي.

3. دراسة (نور الدين بعليلش وقداري زرباني 2021):

سعى الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على فعالية وقدرة المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في البيئة المحاسبية الجزائية وذلك من خلال دور التسيير الجبائي في استمرارية المؤسسة من خلال سلامة التصريحات الجبائية، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات التي تم تحليلها بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي SPSS، ولقد شملت عينة الدراسة مجموعة من ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة وكذا الأساتذة الجامعيين المختصين في مجال المحاسبة والمراجعة والجباية، ولقد أظهرت نتائج الدراسة أن للتسيير الجبائي دور هام في استمرارية المؤسسة الاقتصادية، وأن للمراجعة فعالية في التأثير على التسيير الجبائي من خلال فعالية وقدرة المراجعة الجبائية على الحكم على سلامة التصريحات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.

4. دراسة (سمية قحموش 2016):

سعت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى استكشاف مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، نظرا لكونها تعتبر من بين أهم العوامل الهامة ضمن النظام الضريبي التصريحي، ولقد قامت الباحثة بإتباع التوجه الاستمولوجي التفسيري بالاعتماد على المنهج الاستكشافي والاختباري، وتم الاعتماد على الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات حيث شملت الدراسة مجموعة من الأفراد المؤهلين للقيام بأعمال المراجعة الجبائية العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، ولقد بينت نتائج الدراسة وجود أثر إيجابي لبرنامج المراجعة الجبائية لما له من قدرة على رفع مستوى الالتزام الضريبي للمكلف بالضريبة وهو ما ساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي، إلى جانب قدرة جودة المراجعة في التأثير على جودة التصريح الجبائي بشكل إيجابي.

¹ - أسماء مزيمش وعمر شريقي، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2021.

5. دراسة (حميداتو صالح 2022):

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى توضيح مدى ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسة وأثره في ضمان الأمن الجبائي، إلى جانب دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، مع تحديد أثر التكامل بين الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة، واعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي عند استعراض الإطار النظري، أما في الدراسة الميدانية فتم الاعتماد على الاستبيان بهدف جمع بيانات الدراسة، وشملت عينة الدراسة 93 فردا من أعوان الرقابة بإدارة الضرائب، المكلفين بالرقابة الجبائية ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وكذلك مجموعة من الأساتذة المتخصصين في المراجعة الجبائية، وتوصل الباحث إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية، مع وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التسيير الجبائي والرقابة الجبائية، كما أن هناك تكامل بين كل من المراجعة والرقابة الجبائيتين في التأثير على التسيير الجبائي للمؤسسة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الاجنبية

1. دراسة Benadda Fethy (2002):

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

2. دراسة Mohamed Ben Hadj Saad (2009)

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحديد مختلف المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبيان مختلف مراحل سيرها، إلى جانب تحديد مظاهر الخطر الجبائي وكيفية تسييره، وخلص الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بتقدير وتقييم نقاط القوة والضعف من أجل تسليط الضوء على المخاطر الجبائية المحتملة، وبذلك فهي ترفع الحجاب على الشكوك، والمسائل المالية للمؤسسة ومن ثم تسهيل عملية صنع القرار، بالإضافة إلى التأكيد على أهمية القيام بمراجعة جبائية على مستوى المؤسسات التونسية، فالمراجعة الجبائية تسمح للمؤسسة بقياس مدى التزامها بقواعد التشريع الجبائي، كما أنها تسمح بتنفيذ عملية تسيير المخاطر الجبائية بالمؤسسة.

3. دراسة Mesfin Gebeyehu (2008):

تناولت هذه الدراسة أهمية المراجعة الجبائية في تحديد مدى نزاهة الحسابات ومصادقية البيانات المالية المعدة لأغراض جبائية باعتبارها أداة لزيادة الإيرادات الضريبية ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، اعتمد الباحث على جانب عملي تمثل في دراسة ميدانية ومقابلات لمراقبي الضرائب ورؤساء الدوائر المكلفين بعملية التدقيق الضريبي للتعرف على إجراءات التدقيق التي يقومون بها والصعوبات التي رافقتها.

4. دراسة Appahe Bimobwei (2013):

تضمنت هذه الدراسة تحليل العلاقة بين فاعلية المراجعة الجبائية ومدى تأثيره على الالتزام الضريبي للمكلفين بالضريبة في دولة نيجيريا، وهدفت هذه الدراسة إلى اختبار إقرارات التصريحات الضريبية التي يقدمها المكلفون إلى الإدارة الضريبية للتأكد من مستوى الالتزام الضريبي وذلك بتكوين تصور لدى هيئات الضرائب عن واقع نظام الفحص الضريبي المعتمد وتسليط الضوء على المشاكل التي يعاني منها ومدى تأثير الإجراءات الضريبية الصحيحة في زيادة الالتزام الضريبي لدى المكلفين. ومن أجل تحقيق هدف الدراسة استخدم الباحث المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفروض والمنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات، واعتمد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات حيث تضمن عددا من المتغيرات التي تقيس تأثير فاعلية التدقيق الضريبي على الالتزام الضريبي للمكلفين.

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

تعددت الدراسات والبحوث حول موضوع المراجعة الجبائية واختلفت في مضمونها وشكلها، في حين أن النتيجة واحدة تشير إلى مدى أهمية المراجعة الجبائية ودورها في الرفع من فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة وبالتالي أداء جبائي فعال، لكونها تمنح المسيرين المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

- **من حيث الهدف:** اختلفت أهداف الدراسات السابقة، حيث سعى بعضها إلى اختيار مدى صحة التصريحات الجبائية وتأثيرها على عدة متغيرات مثل: الالتزام الضريبي، الرقابة الجبائية، والمخاطر الجبائية، وأغلب الدراسات ركزت على أهمية المراجعة الجبائية ودورها في الرفع من فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، وهو ما نسعى نحن لتحقيقه من خلال هذه الدراسة.

- **من حيث المتغير:** أغلب الدراسات السابقة تضمنت أحد متغيرات الدراسة الحالية مع ربطها بمتغير آخر مثل الالتزام الضريبي، الرقابة الجبائية والمخاطر الجبائية، ولقد حاولنا من خلال هذه الدراسة تحديد دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة الأداء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.

- **من حيث المنهج المتبع:** المنهج المتبع في الدراسات السابقة يختلف حيث اعتمد في بعضها على الاستبيان كأداة لجمع البيانات وتحليلها بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي SPSS، في حين اعتمد في دراسات أخرى علة منهج دراسة حالة، وهو نفس المنهج المتبع في دراستنا.

- **من حيث حدود الدراسة:** انجزت الدراسات السابقة في عدة دول عربية واجنبية خلال السنوات الماضية، واختلفت القطاعات وطبيعة نشاط المؤسسات التي أجريت بها الدراسة في حين أجريت دراستنا بشركة SarlMulticatering .Algeria

خلاصة الفصل الأول:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، إلى جانب أهم الدراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع، وتعتبر المراجعة الجبائية أداة فعالة يمكن من خلالها التأكد من مدى سلامة وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة، كما أنها تعتبر أداة للتأثير على الأداء الجبائي للمؤسسة من خلال إعادة تقييم مختلف التصريحات بهدف تجنب الخطر الجبائي باكتشاف الانحرافات وتصحيحها.

ولقد أشارت مختلف الدراسات السابقة إلى مدى أهمية المراجعة الجبائية ودورها في الرفع من فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة وبالتالي أداء جبائي فعال، لكونها تمنح المسيرين المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية للمراجعة الجبائية بشركة

SarlMulticatering

Algeria

تمهيد:

بعد عرض لمختلف أجزاء النظرية لجوانب الإشكالية البحث المتمثلة في " دور المراجعة الجبائية في الرفع من فعالية الأداء الجبائي في المؤسسة "، كان لابد من التحقق منها ميدانيا . وقد اقتضت عملية معالجة الموضوع إلى تقسيم الفصل إلى مبحثين حيث يتناول:

المبحث الأول: تقديم عينة الدراسة وعرض مختلف الضرائب التي تخضع لها المؤسسات.

المبحث الثاني: الجانب التطبيقي وتحليل النتائج.

المبحث الأول: تقديم عينة الدراسة وعرض مختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة.

المطلب الأول: تقديم عينة الدراسة: الشركة SarlMulticatering Algeria

تعمل في الجزائر منذ عام 1993، ويقع مقرها بالمنطقة الصناعية حاسي مسعود صندوق بريدي 1600، وقد اكتسبت الخبرة المتراكمة ورغبة في تقديم مجموعة من الخدمات ذات المعايير الدولية، تم التطرق إلى إنشاء شركة ذات مسؤولية محدودة Multicatering في الجزائر في عام 1998 تنتمي للقطاع الخاص يقدر رأس مالها بـ 500.000.000.00 دج، رقم التعريف الجبائي: 099930040958516 أما رقم التعريف الإحصائي: 09983001222729000000 والتي نمت بشكل كبير في غضون سنوات قليلة. والمتخصصة في تامين متعدد، تقديم الطعام الكامل "تقديم الطعام والإقامة"، البستنة، صيانة المساحات الخضراء وصيانة وتوريد وإدارة القواعد ومعسكرات الحياة.

المطلب الثاني: عرض مختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة:

إن الشركة محل الدراسة كباقي الشركات الاقتصادية التي تسعى إلى الربحية وتعظيم مركزها المالي، وتبعا لذلك فهي معنية بدفع الضرائب إلى خزينة الدولة عن طريق مصلحة الضرائب وفق البطاقة الضريبية التالية التي يوضحها الجدول أدناه:

الجدول رقم 01: البطاقة الخاصة بالشركة SarlMulticatering Algeria

نوع الضريبة	السند القانوني
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	المادة 1 الى 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على القيمة المضافة TVA	المادة 1 الى 161 من قانون الرسوم على رقم الاعمال
الرسم على النشاط ال مهني TAP	المادة 217 الى 240 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على التكوين TF	المادة 196 مكرر الى المادة 196 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الرسم على التمهين TA	المادة 196 مكرر الى المادة 196 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
الضريبة على أرباح الشركات IBS	المادة 135 الى 167 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ووفقا للبطاقة المعروضة اعلاه يمكن عرض مبسط لمختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة SarlMulticatering Algeria

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور:

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

يقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي تلك التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة. ويعرف تشريع المالية الجزائري ضريبة الدخل الإجمالي على النحو التالي: (يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى "ضريبة الدخل الإجمالي" تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة)

ثانياً: تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

ورد تعريف الدخل الخاضع للضريبة في المادة 9 و 10 من قانون المالية لسنة 1991 كما يلي: تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها أي يستعملها خلال السنة نفسها. فالدخل الخاضع للضريبة هو الدخل الصافي السنوي الذي يحققه المكلف بالضريبة من مصادر مختلفة تعود إما لمهمة يمارسها (مرتبات) أو لرؤوس أموال يمتلكها (أرباح).

ثالثاً: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

تحدد ضريبة الدخل الإجمالي استناداً إلى المبلغ الكامل للدخل الصافي السنوي الذي يمتلكه المكلف بالضريبة. الدخل الصافي عبارة عن الدخل الإجمالي مطروحاً منه العجز المالي المسجل خلال السنة وكذلك الفوائد والقروض والديون وكذلك اشتراكات تأمين الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية. وحساب الضريبة تطبق النسب بطريقة تصاعدية وفقاً لقانون المالية الساري المفعول.

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة:

أولاً: تعريف الرسم على القيم المضافة TVA

يعرف الرسم على القيمة المضافة بأنه ضريبة غير مباشرة، تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة عن نشاط صناعي أو تجاري، وتقع هذه الضريبة على القيمة النقدية التي يضيفها تدخل المكلف بها إلى الإنتاج.

ثانياً: معدي الرسم على القيمة المضافة:

تحسب نسبة الرسم على القيمة المضافة بناءً على معدلات يحددها وينص عليها القانون. وأن هذه المعدلات تتغير بحسب قوانين المالية السنوية ومن ذلك أن قانون المالية لسنة 2017 ينص على معدلين في الرسم على القيمة المضافة هما: معدل عادي بنسبة 19 % ومعدل مخفض بنسبة 9 %

ثالثاً: آلية حساب الرسم على القيمة المضافة:

تنص على هذه الآلية المادة 25 من قانون المالية (1991): (يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية). ولا يمكن تطبيق آلية الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون إلى الرسم على القيمة المضافة، ويتعلق هذا التصريح برقم أعمال الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو البيان أو وثيقة الاستيراد. وبخصوص الأموال الخاضعة للاستهلاك يمكن أن يتم الحسم بصدد شهر شراء هذه الأموال أو تكوينها.

حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه نقوم بالخطوات التالية:

- 01 - حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات وبحسب عن طريق ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة المناسب.
- 02 - حساب الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للحسم.
- 03 - يكون الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه يساوي الرسم على القيمة المضافة على المبيعات مطروحا منه الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للحسم.

الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود / مفتشية الضرائب مقدم صالح:
أولا: تعريف الرسم على النشاط المهني¹

يعتبر الرسم على النشاط المهني (TAP) ضريبة من الضرائب المباشرة التي استحدثت بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)، وهو يحصل على عكس الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي اللذان يحصلان لفائدة ميزانية الجماعات المحلية (ميزانية الدولة).

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

بصفة عامة نجد نفس النشاطات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة تخضع للرسم على النشاط المهني ماعدا بعض الاختلافات الطفيفة مثل التسليمات للذات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة ولا تخضع للرسم على النشاط المهني.

ثالثا: القاعدة الضريبية: Base Imposable

إن القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني تتشكل من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة، والمعبر عنه محاسبيا عادة في الحساب 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

ملاحظة:

يشارك الرسم على النشاط المهني مع الرسم على القيمة المضافة في الوعاء الضريبي (رقم الأعمال المحقق) رغم وجود بعض الاختلافات الطفيفة التي تتمثل في بعض العناصر التي تخضع للرسم على القيمة المضافة ولا تخضع للرسم على النشاط المهني وعلى رأسها الرسوم المفروضة عند الشراء.

رابعا: كيفية حساب الرسم على النشاط المهني:

يتم حساب الرسم على النشاط المهني (TAP) وذلك بتطبيق المعدلات التالية على المداخل المهنية أو رقم الأعمال الخاضع بعد منح التخفيضات في الوعاء المنصوص عليها قانونا:

¹ - عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021، ص 172-177.

حدد معدل الرسم على النشاط المهني وفق قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ب 1%، غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

حصة البلدية: 66% حصة الولاية 29% حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية 5%

$$\text{الرسم على النشاط المهني} = \text{رقم الأعمال الخاضع} \times \text{المعدل الضريبي}$$

خامسا: دفع الرسم على النشاط المهني:

يتم دفع الرسم على النشاط المهني من طرف الأشخاص الخاضعين له لدى قبضة الضرائب الموجودة في محيطها البلدية التي تم فيها ممارسة النشاط أو تنفيذ الأشغال وذلك باستعمال التصريح الشهري (نموذج G50) خلال العشرين يوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال أو المداخل المهنية، غير أنه استثناء بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعة لمديرية كبريات المؤسسات فنه يتم دفع الرسم على النشاط المهني على مستوى قبضة الضرائب التابعة لهذه المديرية مهما كان مكان ممارسة النشاط وهذا من 01 أوت 2008.

كما رخص القانون الجبائي للمكلفين بالضريبة وبناء على طلبهم بأن يؤديوا الرسم على النشاط المهني وفقا لنظام التسيبقات على الحساب أخذنا بعين الاعتبار رقم الأعمال المحقق خلال السنوات السابقة مع إجراء التسوية اللازمة فيما بعد بين التسيبقات المدفوعة ومبلغ الرسم المستحق دون سابق إنذار، بحيث يكون كل مدفوع من المدفوعات الشهرية مساويا الجزء من اثني عشر من مبلغ (TAP) المتعلق بالنشاط الخاضع للضريبة في السنة المالية الأخيرة التي انقضى فيها إيداع التصريح السنوي (30 أفريل).

سادسا: التصريح بالرسم على النشاط المهني:

يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني باستعمال تصريحات شهرية متمثلة في نموذج (G50)، وكذا تصريحات سنوية متمثلة في نموذج (G04) بالنسبة للشخص المعنوي ونموذج (G11) بالنسبة للشخص الطبيعي، دون أن ننسى تصريح سنوي بالعملاء (نموذج G03) بالنسبة لتجار الجملة.

الفرع الرابع: الضريبة على أرباح الشركات IBS :

أولا: تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات IBS بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على: الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يتم تحديد مجمل الأرباح أو المداخل (الرصيد النهائي) بعد جملة من العمليات الدقيقة نذكر منها ...

- إعداد التحليل لكل العمليات المحاسبية للشركة بالتفصيل

- تحديد العمليات المحاسبية محل الاسترداد

- تحديد العمليات المحاسبية محل الغرامات

- تحديد العمليات المحاسبية محل الامتيازات الجبائية الممنوحة الشركة

- التأكد من المؤونات

بعد التحديد النهائي للضريبة على أرباح الشركات تقوم الشركة بتسديد رصيد التسوية قبل 20 جوان 2023

ثانيا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحدد معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

01 - 19% لأنشطة إنتاج السلع.

02 - 23% بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحة والحمامات باستثناء وكالات

الأسفار.

03 - 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى

الفرع الخامس: الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين

معادلة حساب كتلة الأجور الخاصة برسمي التكوين المهني والتمهين:

تدخل ضمن حساب كتلة الأجور الخاصة برسمي التكوين المهني والتمهين، كل الأجور الأساسية، المنح والعلاوات والتعويضات مهما كان نوعها (منحة التنقل، منحة الإطعام، الأجر الوحيد، منحة الخبرة...)، ودون أي استثناءات، بما فيها أجور الإطارات السامية في الهيئة المستخدمة. وهذا حسب ما جاء في المادة 196 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إجمالي الأجور المدفوعة للمستخدمين قبل خصم المساهمات الاجتماعية ومن خلال نص المادة المذكورة أعلاه يتضح أن حساب كتلة الأجور يتم قبل الاقتطاعات الخاصة بالضمان الاجتماعي،

حساب كتلة الأجور محاسبيا يتضمن كل الحسابات الفرعية لحساب "63"، والذي يضم كل الأعباء الخاصة بالمستخدمين، بما فيها المنافع العينة على طبيعتها مثل السكن، الإطعام، النقل، والفحوصات الطبية المجانية...

والتي تم إثباتها وتسجيلها محاسبيا.

المبحث الثاني: الجانب التطبيقي وتحليل النتائج.

المطلب الأول: مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور:

بعد الاطلاع على التسجيلات المحاسبية المقيدة في السجلات والخاصة بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور ومقارنتها بما هو مصرح به لدى مؤسسة الضرائب تم التوصل إلى المعلومات والنتائج التي يظهرها الجدول التالي:

الجدول رقم 02: الوضعية السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

المدة	الضريبة في سجلات الأجرة للمقيمين	الضريبة في سجل الأجرة للأجانب	الضريبة المسجلة محاسبيا	المصرح به في G50	الفارق في التسجيل
جانفي 2022	738 664,25	636 085,00	1 374 749,25	738 664,00	-636 085,25
فيفري 2022	595 605,51	605 765,00	1 201 370,51	1 772 685,00	571 314,49
مارس 2022	615 415,95	592 115,00	1 207 530,95	1 207 530,00	-0,95
أفريل 2022	423 990,95	592 115,00	1 016 105,95	1 207 530,00	191 424,05
ماي 2022	417 217,90	610 315,00	1 027 532,90	836 108,00	- 191 424,90
جوان 2022	483 226,91	768 656,00	1 251 882,91	1 251 883,00	0,09
جويلية 2022	469 658,20	682 315,00	1 151 973,20	1 151 973,00	-0,20
أوت 2022	431 000,76	712 800,00	1 143 800,76	1 143 800,00	-0,76
سبتمبر 2022	432 738,34	712 291,00	1 145 029,34	1 145 029,00	-0,34
أكتوبر 2022	530 458,30	796 435,00	1 326 893,30	1 326 893,00	-0,30
نوفمبر 2022	693 976,63	796 435,00	1 490 411,63	1 490 412,00	0,37
ديسمبر 2022	496 426,11	814 635,00	1 311 061,11	1 311 061,00	-0,11
المجموع	6 328 379,81	8 319 962,00	14 648 341,81	14 583 568,00	-64 773,81

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

المدة	الفارق في التسجيل المحاسبي
جانفي 2022	0,00
فيفري 2022	0,00
مارس 2022	0,00
أفريل 2022	0,00
ماي 2022	0,00
جوان 2022	0,00
جويلية 2022	0,00
أوت 2022	0,00
سبتمبر 2022	0,00
أكتوبر 2022	0,00
نوفمبر 2022	0,00
ديسمبر 2022	0,00
المجموع	0,00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

بعد القيام بجمع وتحليل المعطيات المتعلقة بالوضعية السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور نستنتج ما يلي:

- 01 - في شهر جانفي هناك فرق في الضريبة بين ما هو مسجل وما هو مصرح به يقدر ب 636085,25 دج لم يسدد إلى مصلحة الضرائب، أي أن الشركة قامت بتصريح ناقص وجب تسويته.
- 02 - في شهر فيفري هناك فرق في الضريبة يقدر ب 571314,49 دج بين ما هو مسجل وما هو مصرح به، حيث قامت الشركة بتصريح زائد لمصلحة الضرائب بغية تصحيح النقص الحادث في شهر جانفي 2022 ، لكن للأسف لم ينتبه المحاسب للأرقام جيدا إن لم يكن تعمد ذلك ، فصرح بمبلغ للتعديل خاطئ عما كان يجب التصريح به وهو 636085.25 دج ، وعليه يبقى على المؤسسة دين يقدر ب : 64770.76 دج يجب تسويته.
- 03 - يتبين أيضا من الحسابات والأرقام الموجودة في الجدول أن هناك فرق بالزيادة في الضريبة المصرح بها يقدر ب 191424,05 دج في التصريح المتعلق بشهر أفريل 2022 ناتج عن خطأ في التسيير وجب تسويته لدى مصلحة الضرائب.
- 04 - يبدوا واضحا أن المحاسب استدرك الخطأ الناتج عن التصريح في مبلغ الضريبة لشهر أفريل والمقدر ب 191424,90 دج وقام بتسويته في شهر ماي 2022 وذلك باقتطاعه من مبلغ الضريبة التي كان من المفترض التصريح بها.
- 05 - لكما يظهر جليا أن وجود لفروقات بين ما هو مسجل محاسبيا في دفتر الأستاذ وما هو مسجل في سجلات الأجرة. أي أن كل معومات وثائق الأجرة السنوية للعمال الأجانب والمحليون قد أدرجت وسجلت محاسبيا.

الملاحظة العامة

إن الشركة في نهاية الدورة المالية لسنة 2022 كانت قد سددت ما عليها من الضريبة على الدخل الإجمالي للاقتطاعات من المنبع للأجور بالنقصان بمبلغ 64770.76 دج، مما ينجر عنه تسوية الوضعية تجاه الإدارة الجبائية بتصريح تكميلي، والذي سوف يؤدي لا محالة إلى تحمل غرامات التأخير. وعليه في دراستنا للوضعية الجبائية وتطبيقا للمراجعة الجبائية الفعالة لدى الشركة فانه لو كانت هناك دقة في الحساب والتسجيل أي التقييد ثم تبعتها مراجعة سليمة في الوقت المناسب من طرف موظفين مؤهلين لكانت الوضعية الجبائية سليمة وبالتالي تسيير جبائي فعال.

المطلب الثاني: مراجعة الرسم على القيمة المضافة:

بعد تتبع رقم الأعمال المحقق من طرف الشركة SarlMulticatering Algeria كل شهر على طول السنة تبين جليا أن هذه الأخيرة لها مبيعات ومشتريات يترتب عن كل واحدة منها فرض رسم على القيمة المضافة تدفع لخزينة الدولة، وهذين الرسمين متعاكسين في التأثير إما له أو عليه، وبصورة آخر رسوم مستحقة وأخرى مسترجعة، ويمثل الفارق بينهما حقا للدولة يجب التصريح به.

إن الأرقام والمعلومات المتضمنة في الجدول أدناه تسمح بمراجعة هذه الضريبة (الرسم) الهامة والحكم على سلامة التسيير الجبائي داخل هذه المؤسسة من عدمه.

الجدول رقم 03: الوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة (الجزء الأول)

المدة	رقم الاعمال	رقم الاعمال المعفى من TVA	رقم الاعمال الخاضع لـ TVA	حساب 4457
جائفي	2022	0.00	126 352 695,00	24 007 012,05
فيفري	2022	4 989 480,00	81 560 447,00	15 496 484,93
مارس	2022	2 709 600,00	159 105 041,00	30 229 957,79
أفريل	2022	576 300,00	69 449 318,00	13 195 370,42
ماي	2022	417 922,00	146 964 008,00	27 923 161,52
جوان	2022	879 692,00	86 066 901,00	16 352 711,19
جويلية	2022	3 893 425,00	135 918 084,00	25 824 435,96
أوت	2022	148 750,00	104 883 183,00	19 927 804,77
سبتمبر	2022	210 981,00	93 286 205,00	17 724 378,95
أكتوبر	2022	781 962,00	124 102 864,00	23 579 544,16
نوفمبر	2022	1 042 425,00	122 451 733,00	23 265 829,27
ديسمبر	2022	220 100,00	107 383 340,14	20 402 834,63
المجموع		15 870 637,00	1 357 523 819,14	257 929 525,64

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة (الجزء الثاني)

رقم الأعمال الخاضع TVA ل	حساب 4458 TVA الواجبة الدفع	حساب 4453 PRECOMPTE حساب المسبق	حساب 4450 TVA المسترجعة	المدة
126 352 695,00	13 731 157,05	0.00	10 275 855,00	جانفي 2022
81 560 447,00	-4 391 107,07	0.00	19 887 592,00	فيفري 2022
161 814 641,00	15 741 513,72	4 391 107,07	10 097 337,00	مارس 2022
69 449 318,00	5 911 117,42	0.00	7 284 253,00	أفريل 2022
146 964 008,00	16 422 666,52	0.00	11 500 495,00	ماي 2022
86 066 901,00	4 973 939,19	0.00	11 378 772,00	جوان 2022
135 918 084,00	10 184 814,96	0.00	15 639 621,00	جويلية 2022
104 883 183,00	6 812 303,77	0.00		أوت 2022
93 497 186,00	-7 203 862,05	0.00		سبتمبر 2022
124 102 864,00	3 366 958,11	7 203 862,05		أكتوبر 2022
122 451 733,00	10 914 835,27	0.00		نوفمبر 2022
107 383 340,14	-2 861 046,37	0.00		ديسمبر 2022
1 360 444 400,14	73 603 290,52	11 594 969,12		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة (الجزء الثالث)

الفارق		الوثيقة G50		
الفارق TVA	الفارق في رقم الأعمال	TVA المدفوعة	TVA	المدة
0.00	0.00	13 731 157,05	24 007 012,05	جانفي 2022
0.00	0.00	0.00	15 496 484,93	فيفري 2022
514 824,00	2 709 600,00	16 256 337,72	30 744 781,79	مارس 2022
0.00	0.00	5 911 117,42	13 195 370,42	أفريل 2022
0.00	0.00	16 422 666,52	27 923 161,52	ماي 2022
0.00	0.00	4 973 939,19	16 352 711,19	جوان 2022
0.00	0.00	10 184 814,96	25 824 435,96	جويلية 2022
0.00	0.00	6 812 303,77	19 927 804,77	أوت 2022
40 086,39	210 981,00	-7 163 775,66	17 764 465,34	سبتمبر 2022
0.00	0.00	3 366 958,11	23 579 544,16	أكتوبر 2022
0.00	0.00	10 914 835,27	23 265 829,27	نوفمبر 2022
0.00	0.00	-2 861 046,37	20 402 834,63	ديسمبر 2022
554 910,39	2 920 581,00	78 549 307,98	258 484 436,03	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

بعد القيام بجمع وتحليل المعطيات المتعلقة بالوضعية السنوية للرسم على القيمة المضافة نستنتج ما يلي:

- إن أول خطوة في تحليل هذه المعطيات التحقق الفعلي من وضعية دفتر الأستاذ لحساب الزبائن مع التأكد من حسابات دفتر الأستاذ للبنوك والمؤسسات المالية للشركة لكي يتضح رقم الأعمال المحقق مع العلم إن الحدث المنشئ للضريبة هو القبض الكلي أو الجزئي.

- هناك فرق في التصريح بالضريبة (الرسم) لشهر مارس بالزيادة قامت به الشركة يقدر ب 514824.00 دج، وبعد التحري يتضح جليا بأن رقم الأعمال المحقق من الزبائن المعفيون من الرسم قد أدرج في الحسابات التابعة لرقم الأعمال الخاضع للرسم، ما أدى إلى الرفع من رقم الأعمال الذي احتسبت منه نسبة الرسم تفوق ما كان يجب التصريح به لدى مصلحة الضرائب بفارق يقدر ب 514824.00 دج.

- هناك فرق يقدر ب 40086,39 دج في تصريح شهر سبتمبر بالزيادة أي قامت الشركة بتصريح زائد لرسم وبعد التحري يتضح جليا بأنه رقم أعمال المعفى المحقق من الزبائن المعفيون من الرسم قد أدرج في حسابات التابعة لرقم الأعمال الخاضع للرسم مما انجر عنه ذلك الفارق في رقم الأعمال والذي بدوره أدى إلى فارق في الرسم المدفوع إلى مصلحة الضرائب بالزيادة

- الملاحظة العامة

إن الشركة في نهاية الدورة المالية لسنة 2022 قامت بتسديد كامل ما عليها من الرسم على القيمة المضافة تجاه الإدارة الجبائية لكن بزيادة تقدر ب 554910,390 دج، ما يستدعيها إلى تسوية هذه الوضعية بتصريح تكميلي.

وعليه نذكر أن الدقة والانتباه سواء في النقل أو التسجيل أو ملء الوثائق شرطان أساسيان في سلامة وصحة التصريحات، أضف إلى ذلك فإنه لا بد من إعادة تتبع الأعمال المنجزة سواء المحاسبية أو الجبائية منها ومراجعتها بتأن ليتحقق التسيير الجبائي الفعال.

المطلب الثالث: مراجعة الرسم على النشاط المهني للمؤسسة الصرح لدى بعض المفتشيات :

أولاً: المصريح به لدى منطقة النشاط حاسي مسعود / مفتشية الضرائب مقدم صالح

الجدول رقم 04: وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصريح لدى مفتشية الضرائب مقدم صالح (الجزء الأول)

الوثيقة G50		تسديد الزبائن		
المدة	رقم الأعمال المحقق 411000	الرسم المستحق الأداء	رقم الأعمال الخاضع لـ TAP	TAP المسدد
جانفي 2022	119 659 720,00	1 794 895,80	119 659 720,00	1 794 895,00
فيفري 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00
مارس 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00
أفريل 2022	108 117 140,00	1 621 757,10	108 117 140,00	1 621 757,00
ماي 2022	98 840 176,00	1 482 602,64	98 840 176,00	1 482 603,00
جوان 2022	92 945 082,00	1 394 176,23	92 945 082,00	1 394 176,00
جويلية 2022	75 167 654,00	1 127 514,81	75 167 654,00	1 127 515,00
أوت 2022	93 780 412,00	1 406 706,18	93 780 412,00	1 406 706,00
سبتمبر 2022	71 752 511,00	1 076 287,67	71 752 511,00	1 076 288,00
أكتوبر 2022	76 565 388,00	1 148 480,82	76 565 388,00	1 148 481,00
نوفمبر 2022	0.00	0.00	0.00	0.00
ديسمبر 2022	15 587 700,00	233 815,50	15 587 700,00	233 815,50
المجموع	968 650 063,00	14 529 750,95	968 650 063,00	14 529 750,50

وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق (الجزء الثاني)

السجلات المحاسبية			الفارق		المدة
الفارق في TAP	الفارق في TAP	الرسم المقيّد محاسبياً 642002/447002	الفارق في TAP	الفارق في رقم الأعمال	
-	-	1 358 721,98	0,80 -	0.00	جانفي 2022
-	-	1 221 409,17	0,10 -	0.00	فيفري 2022
-	-	1 260 602,88	0,10 -	0.00	مارس 2022
-	-	1 187 613,33	0,10 -	0.00	أفريل 2022
-	-	1 235 289,21	0,36	0.00	ماي 2022
-	-	1 226 554,22	0,23 -	0.00	جوان 2022
-	-	1 373 777,9	0,19	0.00	جويلية 2022
-	-	1 133 800,45	0,18 -	0.00	أوت 2022
-	-	1 073 624,21	0,33	0.00	سبتمبر 2022
-	-	1 196 985,19	0,18	0.00	أكتوبر 2022
-	-	1 100 683,10	0.00	0.00	نوفمبر 2022
-	-	1 207 596,18	0.00	0.00	ديسمبر 2022
-	-	14 576 657,87	0,45 -	0.00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

بعد القيام بجمع وتحليل المعطيات المتعلقة الوضعية السنوية للرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود، نستنتج ما يلي:

- لا يوجد فارق في التسديد لهذا الرسم لا من حيث القاعدة الخاضعة ولا الرسم.

- لا يوجد فارق في التسجيلات المحاسبية مقارنة برقم الأعمال المفوتر

الملاحظة العامة:

إن الشركة في نهاية الدورة المالية لسنة 2022 كانت قد سددت ما عليها من الرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود مقدم صالح، وعليه يمكن أن القول ان الشركة لديها محاسبين متمرسين لهم القدرة على اكتشاف الاخطاء وتصحيحها في حينها.

ثانيا: المصرح به لدى منطقة النشاط حاسي مسعود / مفتشية الضرائب 24 فبراير

الجدول رقم 05: وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح لدى مفتشية الضرائب 24 فبراير (الجزء الأول)

الوثيقة G50		تسديد الزبائن		المدة
TAP المسددة	رقم الاعمال الخاضع TAP لـ	الرسم المستحق الأداء	رقم الاعمال المحقق 411000	
		-		جانفي 2022
		-		فيفري 2022
		81 698,19	5 446 546,00	مارس 2022
167 897,00	11 193 092,00	86 198,19	5 746 546,00	أفريل 2022
202 492,00	13 499 480,00	202 492,20	13 499 480,00	ماي 2022
189 712,00	12 647 488,00	189 712,32	12 647 488,00	جوان 2022
189 690,00	12 645 966,00	189 689,49	12 645 966,00	جويلية 2022
156 124,00	10 408 297,00	156 124,46	10 408 297,00	أوت 2022
485 875,00	32 391 659,92	485 874,90	32 391 659,92	سبتمبر 2022
651 950,00	43 463 211,05	651 948,17	43 463 211,05	أكتوبر 2022
1 173 622,00	78 241 419,00	1 173 621,29	78 241 419,00	نوفمبر 2022
2 268 580,00	151 238 646,10	2 268 579,69	151 238 646,10	ديسمبر 2022
5 485 942,00	365 729 259,07	5 485 938,89	365 729 259,07	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

وضعية رقم الأعمال السنوي الخقق (الجزء الثاني)

السجلات المحاسبية			السجلات المحاسبية		المدة
الفارق في TAP	الرسم المقيد محاسبيا 642001/447001	رقم الاعمال المقيد محاسبيا 706001	الفارق في TAP	الفارق رقم الاعمال	
-	83 200,59	5 546 706,00	-	-	جانفي 2022
-	165 840,20	11 056 013,00	-	-	فيفري 2022
-	194 986,89	12 999 126,00	81 698,19 -	5 446 546,00 -	مارس 2022
-	204 247,65	13 616 510,00	81 698,81	5 446 546,00	أفريل 2022
-	233 311,56	15 554 104,00	0,20 -	-	ماي 2022
-	318 317,19	21 221 146,00	0,32 -	-	جوان 2022
-	424 350,24	28 290 016,00	0,51	-	جويلية 2022
-	514 717,41	34 314 494,00	0,45 -	-	أوت 2022
-	496 038,24	33 069 216,00	0,10	-	سبتمبر 2022
-	652 510,98	43 500 732,00	1,83	-	أكتوبر 2022
-	903 271,46	60 218 097,00	0,72	-	نوفمبر 2022
-	1 213 448,33	80 896 555,00	0,31	-	ديسمبر 2022
-	5 404 240,73	360 282 715,00	3,11	-	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

بعد القيام بجمع وتحليل المعطيات المتعلقة الوضعية السنوية للرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود نستنتج ما يلي:

- هناك فرق يقدر ب 81698,91 دج في تصريح شهر مارس بالنقصان أي قامت الشركة بتصريح ناقص
- هناك فرق يقدر ب 81698,91 دج في تصريح شهر افريل بالزيادة أين قامت الشركة بتصحيح تصريح شهر مارس
- لا يوجد فارق في التسجيلات المحاسبية مقارنة برقم الأعمال المفوتر

الملاحظة العامة:

إن الشركة في نهاية الدورة المالية لسنة 2022 كانت قد سددت ما عليها من الرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي مسعود منطقة 24 فبراير.

وعليه في دراستنا للوضعية اجبائية وتطبيقا للمراجعة الجبائية الفعالة لدى الشركة فان لديها تسيير جبائي فعال

ثالثاً: المصرح به لدى منطقة النشاط حاسي الرمل

الجدول رقم 06: وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق المصرح به المصرح لدى مفتشية الضرائب 24

الوثيقة G50		تسديد الزبائن		المدة
المسددة TAP	رقم الأعمال الخاضع ل TAP	الرسم المستحق الأداء	رقم الأعمال المحقق 411000	
		-		جانفي 2022
		-		فيفري 2022
		-		مارس 2022
258 665,46	17 244 364,00	258 665,46	17 244 364,00	أفريل 2022
253 458,66	16 897 244,00	253 458,66	16 897 244,00	ماي 2022
250 556,91	16 703 794,00	250 556,91	16 703 794,00	جوان 2022
230 639,63	15 375 975,00	230 639,63	15 375 975,00	جويلية 2022
214 820,66	14 321 377,00	214 820,66	14 321 377,00	أوت 2022
169 898,79	11 326 586,00	169 898,79	11 326 586,00	سبتمبر 2022
224 457,22	14 963 814,50	224 457,22	14 963 814,50	أكتوبر 2022
932 159,96	62 143 997,00	932 159,96	62 143 997,00	نوفمبر 2022
342 000,53 -	22 800 035,00 -	342 000,53 -	22 800 035,00	ديسمبر 2022
2 192 656,75	146 177 116,50	2 192 656,75	146 177 116,50	المجموع

وضعية رقم الأعمال السنوي المحقق (الجزء الثاني)

السجلات المحاسبية			الفارق		المدة
الفارق في TAP	الرسم المقيد محاسبيا 642003/447003	رقم الأعمال المقيد محاسبيا 706003	الفارق في TAP	الفارق في رقم الأعمال	
-	1 418 738,63	94 582 575,00	-	-	جانفي 2022
-	268 014,77	17 867 651,00	-	-	فيفري 2022
-	247 316,25	16 487 750,00	-	-	مارس 2022
-	258 665,46	17 244 364,00	-	-	أفريل 2022
-	253 458,66	16 897 244,00	-	-	ماي 2022
-	250 556,91	16 703 794,00	-	-	جوان 2022
-	79 674,53	5 311 635,00	-	-	جويلية 2022
-	230 064,87	15 337 658,00	-	-	أوت 2022
-	177 103,29	11 806 886,00	-	-	سبتمبر 2022
-	224 457,23	14 963 815,00	-	-	أكتوبر 2022
-	176 606,70	11 773 780,00	-	-	نوفمبر 2022
-	342 000,54 -	22 800 036,00 -	-	-	ديسمبر 2022
-	3 242 656,74	216 177 116,00	-	-	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

بعد القيام بجمع وتحليل المعطيات المتعلقة بالوضعية السنوية للرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط حاسي الرمل نستنتج ما يلي:

- كل التصريحات الجبائية الشهرية صحيحة ولا توجد بها أي فوارق أو اختلالات.

- لا يوجد فارق في التسجيلات المحاسبية مقارنة برقم الأعمال المفوتر.

الملاحظة العامة

إن الاهتمام الذي توليه الشركة للمراجعة الداخلية سواء كانت محاسبية أو جبائية أحدث نتائج إيجابية في التسجيلات وطرق الحساب والذي بدوره أدى في نهاية الدورة المالية لسنة 2022 إلى وجود اختلافات تساوي الصفر بمعنى أن الشركة قد سددت ما عليها من الرسم على النشاط المهني لمنطقة النشاط الرمل وعليه يمكننا القول إن هناك تسير جبائي فعال.

المطلب الرابع: مراجعة الضريبة على أرباح الشركات:

يظهر الجدول المبين أسفله أن المؤسسة محل الدراسة قد سددت ثلاثة تسبيقات تطبيقا لما ورد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث أنه عند إقفال السنة المالية 2022 والتي مددت من طرف المصالح الجبائية استثناء هذه السنة إلى 31 ماي 2023 أين سيتم تسديد الرصيد النهائي.

الجدول رقم 07: جدول يوضح توزيع تسديد التسبيقات المؤقتة لضريبة IBS

التسبيقات	المبالغ
التسبيق الأول	15 378 250.00 دج
التسبيق الثاني	15 378 250.00 دج
التسبيق الثالث	15 378 250.00 دج
رصيد التسوية	قبل 20 جوان 2023

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

ملاحظة: تبقى عملية تسوية الرصيد المتعلقة بدفع متبقي IBS من طرف الشركة مفتوحة للسنة الموالية.

المطلب الخامس: مراجعة الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين

إن حساب كتلة الأجور محاسبيا يتضمن كل الحسابات الفرعية لحساب "63"، والذي يضم كل الأعباء الخاصة بالمستخدمين، بما فيها المنافع العينة على طبيعتها مثل السكن، الاطعام، النقل، والفحوصات الطبية المجانية

الجدول رقم 08: جدول يوضح مكونات الحساب 63 لدى المؤسسة

رقم الحساب	البيان	المبلغ
6250000	تنقلات، مهمات واستقبالات	530 573,89
6251000	تنقلات، مهمات واستقبالات (داخلية)	4 371 541,00
6251010	تنقلات، مهمات واستقبالات (خارجية)	64 325,40
6251100	تنقلات تذاكر الطائرة (داخلية)	748 949,83
6251110	تنقلات تذاكر الطائرة (خارجية)	6 920 046,54
6254000	مصاريف الإيواء (داخلية)	23 028 053,12
6254010	مصاريف الإيواء (خارجية)	11 200,00
6254100	مصاريف الإطعام (داخلية)	9 619 284,07
6254110	مصاريف الإطعام (خارجية)	11 200,00
6310000	الأجر القاعدي (داخلية)	187 520 612,54
6310010	الأجر القاعدي (خارجية)	38 412 000,00
6310200	منح الضرر	13 132 461,71
6310400	منح المردود الجماعي	18 634 244,52
6310401	منح الخطر	391 161,29
6310500	منح المردود افردي	19 964 471,87
6310510	منح المردود الاستثنائية	1 140 000,00
6310600	منح الخبرة المهنية	5 858 944,98
6310601	منح المنصب	4 136 758,32
6310602	منح المسؤولية	4 140 470,26
6310603	منح استثنائية	13 502 640,78
6310604	منح أقدمية	232 066,67
6310700	منح القفة	7 009 513,19
6310800	علاوات	999 700,00
6310900	I F S P	28 018 620,54
6311000	I F R I " pers local "	248 171 295,54
6311010	I F R I " pers expatrié "	26 614 600,00

2 666 000,00	الأجر الوحيد	6311100
609 616,77	المنحة التكميلية للأجر	6311200
25 508 940,86	تكاليف السفر والمهمات	6311400
691 969 293,69	المجموع العام	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الرسم على التكوين المهني = 1% من كتلة الأجور - النفقات التكوين المهني المحققة فعليا
 الرسم على التمهين = الرسم على التكوين المهني = 1% من كتلة الأجور - النفقات التمهين المحققة فعليا (أي النفقات المتعلقة بما يلي) :

- بالنسبة لنفقات التكوين المهني هي المتعلقة بالتكوين والنقل والإطعام والتأمين، والتي قام المستخدم بتحميلها؛
 - بالنسبة لنفقات التمهين هي تلك المتعلقة بالنفقات الملتزم بها في عقد التمهين بالإضافة إلى المنح المقدمة للأساتذة والمكونين، بالإضافة إلى أجور المتربصين، وتكاليف الأدوات واللوازم والملابس المهنية التي يستفيد منها المتربصون.
- يجب تبرير النفقات التي تحملها المستخدم في إطار عملية تكوين المتواصل للمستخدمين وعملية التمهين، حيث تقوم مديرية التكوين المهني والتعليم المهنيين بمنح شهادة للمؤسسات والشركات وأرباب العمل تثبت الجهد المبذول في هذا الإطار كتبرير إلى مصالح الضرائب، التصريح يتم قبل 20 من شهر فيفري من السنة الموالية ن+1، وذلك عن طريق نموذج G50 مرفقا بشهادة الإثبات المقدمة من مديرية التكوين المهني.

خلاصة الفصل الثاني

تم التطرق في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي لدور المراجعة الجبائية في الرفع من الأداء الجبائي في الشركة الاقتصادية SarlMulticatering Algeria حيث تم تقسيم الدراسة إلى مبحثين الأول تم التعريف فيه بالمؤسسة وأهم الأنشطة التي تقوم بها، كما تم عرض مختلف الضرائب التي تخضع لها بصورة مختصرة ، أما المبحث الثاني فقد خصص لدراسة الجانب التطبيقي فالتعلق بمراجعة كيفية حساب الاوعية واستخراج المبالغ الضريبة الواجب التصريح بها لدى مصلحة الضرائب واكتشاف الاختلالات والفوارق انطلاقا مما سجل في الدفاتر المحاسبية وما تم التصريح به فعلا عن طريق فحص المستندات والملاحق المحاسبية والتأكد من الأرقام والمخرجات ومقارنتها بعضها البعض والوصول إلى أهم النتائج ، وتجدر الإشارة إلى أنه وبعد القيام بعمليات المراجعة تبين أن هناك اختلال في التسيير الجبائي في شقه المتعلق بالتصريحات المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة أما باقي التصريحات المتعلقة بالضرائب الأخرى فقد كانت سليمة .

حيث توصلنا في الأخير وانطلاقا من دراسة الوثائق المحاسبية والتسجيلات على مستوى المؤسسة وبالنظر لمخرجات الدراسة، أن هناك أكثر من جهة أسندت لها مهمة التسيير داخل الشركة بعضها يتصف بالمهنية والمهارة، وبعضها الآخر يفتقد إلى فهم تطبيق التشريعات والقوانين الجبائية، أو ربما أن هناك طرفا ما يفتعل الخطأ وهذا مستبعد، ما أدى إلى سلامة التصريحات في دفع ضرائب معينة وخلوها من الدقة في تصريحات أخرى.

الخاتمة

خاتمة:

إن عدم التقيد بالالتزامات الجبائية وكذا التشريعات والقوانين الخاصة بما يعرض المؤسسة لخطر كبير ، سواء اتجه مركزها المالي أو مصلحة الضرائب والمتعاملين معها ، كما أن عدم الفهم الجيد وسوء التقدير في تطبيق القوانين وربما الغش والتهرب الضريبي من أهم المساوئ التي تواجه التسيير عموما وخصوصا التسيير الجبائي ، وعلى هذا الأساس فإن المراجعة المحاسبية داخلية كانت أو خارجية هي السبيل الوحيد لكشف الاختلالات في التسيير سواء ما تعلق بفهم وتطبيق التشريعات والقوانين أو ما تعلق بالتسجيلات وصب الأرقام أو تعلق بكفاءة المسير من عدمه ثم الوصول بعدها إلى تدنية الخطر الجبائي عن طريق تجنب الشركة تكاليف مالية إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات والمحافظة على سمعة جيدة في الوسط الذي يحتويها.

نتائج الدراسة:

- إعطاء صفة الإلزامية للمراجعة الجبائية لإظهار كشوف مالية صحيحة تبرز فعالية الأداء في التسيير الجبائي.
- المراجعة الجبائية وسيلة لتدنية التكاليف الجبائية عن طريق تصحيح الأخطاء المحاسبية بدءا من التسجيل المحاسبي وصولا إلى التصريح بالضريبة.
- المراجعة الجبائية تساعد المسؤولين في اختيار الشخص المناسب للقيام بهذه المهمة واستبعاد غير الأكفاء.
- المراجعة الجبائية تحدد وجهة الشركة إذا كان المراجع يتمتع بالكفاءة والمهارة ومعرفة القوانين وكيفية إسقاطها على الواقع.

التوصيات والاقتراحات:

- العمل على إنشاء هيئة مختصة تتمتع بالاستقلالية توكل لها مهمة المراجعة الجبائية من أولها إلى آخرها لأن عمليات الحساب مرتبط بعضها ببعض.
- على المسؤولين في المؤسسات طلب الاستشارة الخارجية قصد مساعدة الطاقم المحاسبي والمسيرين في تأدية وظائفهم بإتقان.
- يجب الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة في تطبيقاتنا اليومية ككل وفي عالم المحاسبة خاصة لأنها شريان النمو.
- تمكين الموظفين والمسيرين من إجراء دورات تكوينية في مجال الجبائية.
- اختيار الموظف المناسب للمنصب المناسب

آفاق الدراسة:

انطلاقاً من المقولة العامة عندنا والتي تقال لأصحاب مزارع النخيل عند جني التمور " ربي يكثر لعشور (حق الزكاة) " يمكن القول بأن المؤسسة التي تدفع حقوقاً أكثر تنمو أكثر ، وبعد استعراضنا لجوانب الموضوع المتعلق بدور المراجعة الجبائية في الرفع من الأداء الجبائي في المؤسسة الاقتصادية SarlMulticatering Algeria في شقيه النظري والتطبيقي ، شكل لدينا صورة واضحة تدفعنا لإجراء دراسة أخرى علمية وعملية في مؤسسة اقتصادية ذات مهام أوسع لها تأثير جيد على رفع الناتج المحلي للفرد والجماعة ، توفر لنا كل الظروف المناسبة والملائمة لتحقيق الهدف في وضع خطة أشمل للوصول إلى تسيير فعال بخطأ صفر.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1 محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر تخصص مالة المؤسسة، ميدان العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد آكلي اولحاج البويرة، 2021.

المقالات:

- عباس ميرغني أحمد العبيد وآخرون، أثر مخاطر المراجعة الإلكترونية على تقرير المراجع الداخلي-دراسة ميدانية على قطاع المراجعة في السودان، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.
- كردودي سهام وآخرون، فعالية أساليب المراجعة التحليلية ودورها في تحسين أداء عملية المراجعة "دراسة ميدانية"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 07، 2018.
- ¹ - فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-باتنة"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017.
- سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية - دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، ديسمبر 2016.
- مصطفى إيدير وعمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية" دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة"، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، 2019.
- ¹ - شعبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، ديسمبر 2022.
- ¹ - زواق الحواس، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالاستناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33 (02).
- سويس حمزة وسليمان عبد الوهاب، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحوار الفكري، العدد 15، 2018.
- سهام كردودي وحكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، ديسمبر 2018.
- ¹ - أسماء مزيمش وعمر شريقي، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2021.
- نور الدين بعيليش وقداري زرباني، فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية "دراسة ميدانية لعينة من المراجعين في الجنوب الشرقي الجزائري سنة 2021، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08، العدد 01، 2020.
- حميداتو صالح، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.

الرسائل الجامعية:

- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس - باتنة"، رسالة دكتوراة في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2017.
- محمد أمين محمداتي ووسيم وعشة، دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع عبيدي خلال الفترة 2015/2013، مذكرة ماستر في العلوم المالية، غير منشورة، جامعة 08 ماي 1945 قالمه، الجزائر، 2017/2016.
- ¹ - حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية "دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011.

الملتقيات:

- ¹ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أفريل 2009.

المواقع الالكترونية:

- ¹ - عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021.

الملاحق

ANNEXE 1

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE	
MINISTERE DES FINANCES Direction Générale des Impôts	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب
Direction : ouargla	مديرية: ورقلة
Structure : CDI HASSI MESSAOUD	الهيئة: مركز الضرائب حاسي مسعود
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT- RELATIVE A LA TAXE DE FORMATION PROFESSIONNELLE CONTINUE ET A LA TAXE D'APPRENTISSAGE (Art 56 de la Loi de Finances pour 2022, instituant les articles 196 bis à 196 octies du code des impôts directs et taxes assimilées)	

I – RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CONTRIBUABLE

A déposer, auprès de la recette des impôts dont relève le siège social ou l'établissement principal pour les personnes morales ou le lieu d'activité pour les personnes physiques, au plus tard, le 20 février de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe de formation professionnelle continue et la taxe d'apprentissage sont dues.

– Adresse ou siège social : CITE 440 N°01 HASSI MESSAOUD
–Date du début d'activité : 2009
– Activité exercée : CATERING
541– Numéro d'Identification Fiscale (NIF) : 298116130271
33– Numéro d'Article d'Imposition : 300417187
– Numéro du RC : ///
– Numéro CB / CCP : //

II – RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA MASSE SALARIALE

Désignation	Montant
– Nombre de salariés :	)1238 (
– Masse salariale globale :	691 969 293,69

ANNEXE 1 (suite)

III – DEPENSES ENGAGEES

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
- Frais pédagogiques :	3 102 800.00
- Frais d'hébergement :	.00 645 354 9
- Frais de restauration :	3 885 600.00
- Frais d'assurance :	//
- Frais de transport :	2 118 900.00
Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue – (Totale ANNEXE II) :	18 461 945.00
Au titre de l'apprentissage	
- Frais pédagogiques :	798 995.00
- Primes accordées aux maîtres de stage :	390 000.00
- Présalaires versés aux apprentis :	2 785 000.00
- Coûts des fournitures, des vêtements professionnels et des outils utilisés :	1 448 000.00
- Autres frais liés à l'apprentissage :	115 360.00
Montant total des dépenses liées à l'apprentissage (totale ANNEXE III) :	5 537 355.00

IV – DETERMINATION DU TAUX APPLICABLE

Désignation	Valeur
Au titre de la formation professionnelle continue	
Ratio de l'effort consacré à la formation professionnelle continue (Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue/Masse salariale(I))	
Taux applicable (1% - (I)):	
Au titre de l'apprentissage	
Ratio de l'effort consacré à l'apprentissage (Montant total des dépenses liées à l'apprentissage/Masse salariale(II))	

Taux applicable (1% - (II))

Remarque : Lorsque le taux de 1% de la masse salariale annuelle devant être consacré aux actions de formation en apprentissage n'est pas atteint, pour des motifs dûment justifiés, le différentiel dégagé peut être affecté aux actions de formation professionnelle continue.

V – DETERMINATION DES DROITS DUS

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Masse salariale x Taux applicable (III)	6 864 320.00
Au titre de l'apprentissage	
Masse salariale x Taux applicable (IV)	6 735 074.00
Montant total des droits dus (III+IV) :	13 599 414.00

Je déclare sincères et exacts, les renseignements portés sur la présente déclaration.

A HASSI MESSAOUD, le 14 Mars 2023 Cachet et signature du contribuable

Cadre réservé à la Recette des Impôts

A le

Quittance N° du

Cachet et signature du Caissier

- Les contribuables concernés sont tenus, obligatoirement, de souscrire la présente déclaration, même en cas d'absence d'exigibilité d'acquittement de ces taxes au plan légal.
- Les dépenses engagées, au titre de la formation professionnelle continue et de l'apprentissage, doivent être détaillées dans les états joints à la présente déclaration.