الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciencesde commerciales

الموضـــــــــوع

دور المراجع الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية
دراسة حالة مؤسسة العمومية لنقل الحضري والشبه الحضرى - بســـكرة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالب(ة):
- **عمــاري محمد يــاسين**
- **بريــك طــارق**

الأستاذ المشرف:
- **بــوسكار ربيــعــة**

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	بن رحمون سليم	أ محاضرب	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	بــوسكار ربيــعــة	أ محاضر أ	مشرفا	**جامعة بسكرة**
3	شنشونة محمد	أستاذ	مناقشا	**جامعة بسكرة**

السنة الجامعية: 2019 /2020

بسم الله الرحمن الرحيم

إهـــــداء

الحمد الله رب العالمين، والصلاة والسلام على النبي المصطفى محمد بن عبد الله الأمين

أشرف الأنبياء وإمام المرسلين واله وصحبه إلى يوم الدين

نهدي ثمرة هذا الجهد

إلى من وهبت لنا فلذة كبدها كل العطاء والحنان الأم الحبيبة

إلى مدرستنا الأولى في الحياة وإلى من نحمل اسمه بكل افتخار

إلى الإخوة والأخوات إلى كل الأهل والأقارب

إلى من كانت سندا وعونا في هذا العمل أستاذتي الفاضلة (ربيعة بوسكار).

إلى الإخوة الذي لم تلدهم أمي أصدقائي المخلصين في مشواري الدراسي

قائلين القول ونرجو من العلي القدير أن

يكون هذا العمل في

قائمة العلوم النافعة بإذن الله

الشكر والعرفان

في البداية أشكر الله سبحانه وتعالى وأحمده على توفيقه لي لإتمام هاته الدراسة المتواضعة، "فالله لك الحمد والشكر دائما وأبدا".

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان والتقدير إلى الأستاذ المشرف "ربيعة بوسكار" التي انارة لنا الطريق بإشرافها على بحتنا التموضع.

كما نتوجه بجزيل الشكر إلى جميع الأساتذة الذين لم يبخلوا علينا وقدموا لي يد المساعدة والدعم.

كما لا يفوتنا ان نشكر كل عمال مؤسسة العمومية لنقل الحضري والشبه حضري لولاية بسكرة على دعمهم لنا على المعلومات والدعم.

والى كل الطلبة دفعة 2020 وكل من وسعهم قلبنا ولم تسعهم ورقتنا.

.

فهرس الموضوعات

العنوان	الصفحة
الشكر والعرفان	/
الإهداء	/
فهرس الموضوعات	/
فهرس الاشكال	/
فهرس الجداول	/
ملخص الدراسة	/
المقدمة	أ
إشكالية الدراسة:	ج
الفصل الأول الأدبيات النظرية و التطبيقية للمراجعة الجبائية و المراجع الجبائي	
تمهيد	6
المبحث الأول: ماهيــة المراجعــة	7
المطلب الأول: مفهوم المراجعة	7
المطلب الثاني : معايير المراجعة و مختلف تقسيماها	13
المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المراجعة الجبائية	21
المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية	21
المطلب الثاني : أنواع المراجعة الجبائية	28
المبحث الثالث : مفهوم المراجع الجبائي	26
المطلب الأول : مهية المراجع الجبائي	26
المطلب الثاني : مراحل سير اعماله	30
خلاصة الفصل	37
الفصل الثاني المراجع الجبائي واليات تحديد النتيجة الجبائية	
تمهيد	39
المبحث الأول : الايطار العلمي لعمل مراجع الجبائي	41
المطلب الأول : المراجعة الجبائية لبعض اهم ضرائب المباشرة	41
المطلب الثاني : المراجعة الجبائية لبعض اهم ضرائب غير المباشرة	51
المبحث الثاني : تحديد النتيجة الجبائية .	40

المطلب الأول : الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .	40
المطلب الثاني :المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية	42
المطلب الثالث : التعريف بمصطلحات المعيار الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل	51
خلاصة الفصل	
الفصل الثالث للمؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري –بسكرة–	
تمهيد	63
المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لولاية بسكرة.	64
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.	64
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.	65

فهرس الاشكال

العنوان	الصفحة
شكل رقم: 1 –1: المؤسسة نقطة تمركز أنظار أصحاب المصالح	**7**
شكل رقم: 2 –1: الخصائص الأساسية للمراجعة	**9**
الشكل رقم 02 – 02: تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة	**15**
الشكل رقم 2–3 دور المراجعة الجبائية الدخيلة	**24**
الشكل 2–4 : دور المراجعة الخارجية	**25**
شكل رقم: 2 –5 :وصف المراجعة الجبائية	**36**

فهرس الجداول

العنوان	الصفحة
الجدول 1-1 تطور تاريخي لأهداف لمراجعة	12
جدول 2-1 كيفية التسجيل في يومية الاصول	55
جدول 2-2 تسجيل الضرائب المؤجلة اصول :	56
جدول رقم2-3 كيفية التسجيل في اليومية (الخصوم)	58

الملخص

تتمثل هذه الدراسة في محاولة توضيح كيف يكون دور المراجع الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية. من خلال دراسة تشخيصية عرفنا فيها المراجع و أنواعه و دوره ثم انتقلنا لتعريف المراجع الجبائي و مدي الدور الذي يلعبه في المساهمة في اخراج لنا تقرير و قوائم الجبائية سليمة وفق القانون الجبائي الساري . وذلك مهم كان نوع هذا المراجع سواء كان المراجع الجبائي اختياري أو إلزامي. كما قمنا عرضنا في دراستنا هذه حول التقنيات التي يتبعها المراجع الجبائي في التحقق من التقرير سلامة الجبائية حسب مختلف النظام الضريبي الحقيقي . كما الانتقال من المعلومات المحاسبية من الإيرادات و النفقات الموجودة في القوائم السنة الحالية او السنوات السابقة مع مراعاة مبدأ عدم سقوطها في التقادم و المحددة في القانون الجبائي بأربع سنوات التي تعتبر أساس بناء دور المراجع الجبائي سواء كان (مراجع جبائي الزامي أو مراجع جبائي اختياري) النتيجة الجبائية و اتضح من خلال دراسة اجل ضمان قوائم جبائية سليمة لابد ان تكون هنالك مراجع جبائي حتى لا يكون هنالك أخطا او غش في الوعاء الضريبي و عند كشفه قد تعرض سمعة المؤسسة و أهدافها في حالة و جود اعتراضات مبررة من قبل المراجع الخارجي نقصد هنا مصالح الضرائب .

Abstract

This study consists in an attempt to clarify how can the role of the tax auditorbe in determining the taxable income through a diagnosis study in which we defined the auditor, its types and role. Then, we went to define the tax auditor and the importance of the role he plays to provide us with a report and correct tax lists pursuant to tax laws in force, and this, whatever was the type of auditor; whether internal or external, optional or compulsory.

We also presented in this study a proposition about transition from the accounting information of income and expenditures mentioned in the current year or previous years lists, while taking into account the principle of not falling into the statute of limitations as specified in the tax law, within four years from the taxable income, which is considered as the base of building the role of the tax auditor; whether he were an internal or external tax auditor.

From the study, it was clear that in order to ensure correct tax lists, the references of the tax auditor must be exact in order to avoid mistakes that would endanger the reputation of the institution and its aims in the case of oppositions justified by the external auditor; we mean tax department services

its aims in the case of oppositions justified by the external auditor; we mean tax department services

المقدمة

المقدمة

إن نتيجة التغير في المؤسسات الاقتصادية وحجم أعمالها نتيجة الانفتاح الاقتصادي بين الدول، بسبب التطورات التكنولوجية وما رافقته من منافسة سواء كانت محليا او دوليا ، استدعى على هذه المؤسسات أن تقدم تقارير المالية السنوية تحتوي على نشاطها خلال الفترة المالية ، حتى يتسنى للأطراف التي ترغب في الإطلاع على هذه التقارير الاستفادة منها، ولكي تتحقق هذه الاستفادة، لا بد أن يقوم شخص مختص بالتحقق من محتوى هذه التقارير والقوائم المالية ومدى ملائمتها للوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، لذلك يتم مراجعة هذه القوائم من قبل مراجع حسابات والذي بدوره يجب أن يبدي رأيه كل استقلالية و حيادية في صدق تلك القوائم المالية.

ان المراجعة تؤدي دورا هاما في تحقيق تقدم ونمو كل المؤسسات الاقتصادية في المجتمع لما تضفيه من ثقة في المعلومات التي توفرها الإدارة للمهتمين بشؤون المؤسسة، ولتحقق هذه الثقة يجب أن يقوم بعملية المراجعة شخص مؤهل وعلى درجة عالية من الخبرة والكفاءة التي تمكنه من جمع الادلة و القرائن الكافية والمقنعة التي تساعد على تكوين رأيه في مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة، وحتى تزداد ثقة المجتمع في مهنة المراجعة لابد أن يقوم بهذه العملية أشخاص يتمتعون بالاستقلالية والموضوعية، فلا قيمة لرأي يصدره مراجع لا يتمتع بالاستقلالية او الموضوعة . فالمراجع هو صمام أمان الذي يمنح الثقة في المعلومات وبالتالي هي التي تخلق الطلب على خدمات الاطلاع على سلامة التقارير .

لقد شهدت السنوات الأخيرة تطورات سريعة في مجال المراجعة، أدت إلى زيادة أهميتها، فبعد أن كانت عملية المراجعة مقصورة على تتبع الغش والأخطاء، امتدت إلى جوهر ومضمون القوائم المالية، ثم اتسعت لتشمل كافة المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث .

فالمراجعة تمثل الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، حيث تعكس مدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الدورة المالية، فالمؤسسة مجبرة بالتقيد بالشروط التي يحددها التشريع الجبائي ، وبالنظر للتغيرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه الزامية الفهم الدقيق لنصوص والقانون الجبائي و إلا سوف تعرض المؤسسة لمخاطر يمكن أن تؤثر على سمعة التجارية للمؤسسة و قد يمتد الى مركزها المالي، مما يؤثر سلبا على قدرتها في تحقيق أهدافها.

أصبحت المخاطر الجبائية اليوم من بين أهم مخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، ولذلك وجب تبني احترافية مراجعة في تعاملها مع للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما تقدمنا به في ذكره اعلاه، يمكن إبراز الإشكالية الرئيسة التي نسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور المراجع الجبائى في المصادقة على النتيجة الجبائية للمؤسسة؟

اسئلة الدراسة :

من خلال التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- من هو المراجع الجبائي ؟ وما تأثيره على المؤسسة؟
- هل يمكن الاعتماد على المراجعة الجبائية عند اتخاذ مختلف القرارات المالية بالمؤسسة؟
- هل النتيجة المحاسبية تعتبر معيار اساسي في تحديد النتيجة الجبائية لدي مراجع الحسابات؟
- كيف يساهم المراجع الجبائى في تجنب المخاطر الجبائية بالمؤسسة ؟
- هل النتيجة المحاسبة تساوي النتيجة الجبائية ؟

الفرضيات :

1. ان عمل المراجع الجبائي لا يقتصر في أخر السنة المالية فقط للوصول للنتيجة الجبائية
2. المراجع الجبائي يساهم في تدني الأعباء الجبائية.
3. المراجع الجبائي يساهم في عملية تحصيل الجبائي .
4. جاء المراجع الجبائي نتيجة الاهتمام المتزايد بالضريبة ، ومدى إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة .

اهمية الموضوع :

تكمن اهمية الدراسة للتطرق لتطوير المفاهيم المتعلقة بالمراجع الجبائي باعتباره عنصر مهم في التسيير الجبائي الذي لا يمكن الاستغناء عنه. فهو الشخص المؤهل والذي يتمتع بدراية تامة عن معلومات الدقيقة التي تخص التزام المؤسسة الجبائية و ما مدي احترام المؤسسة للتشريعات والقوانين الجبائية المعمول بها.

اهداف دراسـة الموضـوع :

- مدي حدود المراجع الجبائي .
- مدى مصداقية التقارير التي المقدمة التي يقدمها لنا المراجع اللجبائي
- مدي اهمية استعانة المؤسسة للمراجع الجبائي .
- محاربة العش والتهرب الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع :

- نقص المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية .
- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول اهمية المراجعة الجبائية .
- مدي قوة التقارير الجبائية المصادق عليها من قبل المراجع الجبائي في حالة التفاوض حول الاقراض البنكي او نشرها للجمهور
- حاجة المؤسسات الاقتصادية الى المراجعة الجبائية من أجل تحقيق من مدى كفاءة في التسيير الجبائي (الفرص والقيود الجبائية).

الفصل الأول

الأدبيات النظرية و التطبيقية للمراجعة الجبائية

تمهيـد:

قد عرفت المراجعة تطورات كبير متواصلة في عدة مجالات، صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها، مع اتساع حجـم المؤسسـات والشركات وزيادة إعمالها المادية والمالية المسـتعملة وكذلك البشرية، مما نتج فيا بعض الصعوبات التي تتزايد يومـــا بعـــد يـــوم في التسيير من كثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات.

فالمراجعة تمثل الوجه للعمل المحاسبي والمالي بصفة عامة، والتي تعكـــس مـــدى صـــدق وصـــحة المعلومات والموضوعية نتـائج هذا العمـل فـي نهاية الفتـرة الماليـة، ومـن أجـل ذلـك يعتبـر والأحداث الاقتصادية في إطار مجموعة من القواعد والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة.

وهنـاك أنواع متعددة للمراجعـة أين تختلـف مـادة المراجعة من نوع إلـى آخر، ومن بين هذه الأنواع نجد إن هناك المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسســة الاقتصادية والتــي تعتبـر ضرورية نتيجــة للأحكــام المعقدة التي يسنها القانون الجبائي.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسية كما يلي :

- المبحث الأول: ماهية المراجعة.
- المبحث الثاني: المراجعةالجبائية و سير مهامها.

المبحث الأول: ماهيـة المراجعـة

ان اختلاف حجم المؤسسات وتعدد وظائفها ونشاطها خلق صعوبة كبيرة في فحص العمليات التي يقوم بها موظفيها، مما قد يؤثر سلبا على المعلومات الناتجة عن سير النظم المعلوماتية خاصة فيما يتعلق بدقة. التي تعكس هذه المعلومات عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة، وهذا من أهم الأسباب التي أدت إلى الدفع في تطورات المستمر لمهنة المراجعة.

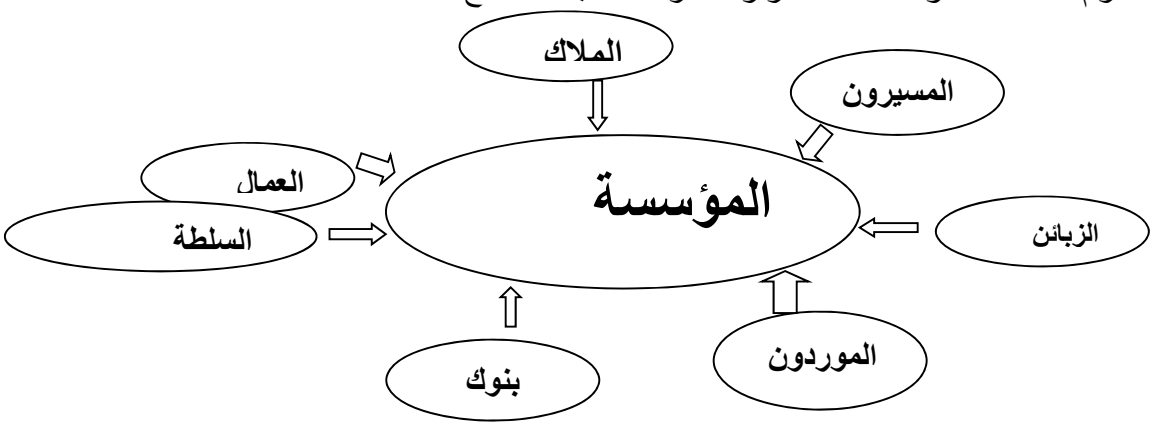
وسنحاول من خلال هذا المبحث تقديم مختلف المفاهيم المتعلقة بالمراجعة، أنواعها ومخاطرها.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة

إن كل مؤسسة تسطر أهداف وتسعى إلى تحقيقها، و إذا كان تحقيق تلك الأهداف يهم بالدرجة الأولى المسيرين (هم في حاجة إلى معلومات قصد التسيير الأحسن لنشاطها)، الملاك (مساهمون ، شركاء...الخ بعيدون في الغالب عما يجري في المؤسسة، وهم في حاجة إلى معلومات حول النتائج والوضعية المالية لهذه الأخيرة)، والعمال (المهتمون أكثر فأكثر بمشاكل التسيير والنتائج المتوصل إليها)، فهو يهم الغير كذلك، أي كل المتعاملين معها من زبائن وموردين، سلطات عمومية، مساهمين محتملون وبنوك وغيرهم .

وعليه، فالمؤسسة محل أنظار العديد من المتعاملين، ذوي مصالح مختلفة ومتعارضة أحيانا، ومن هذا المنطلق ينبغي تزويد هؤلاء بالمعلومات اللازمة حول النشاطات والنتائج، ولكي تنال رضاهم لابد أن تكون تلك المعلومات بعيدة عن الشكوك، ولكي تكون كذلك لابد أن تخضع إلى الرقابة (بوتين، 2003)

شكل رقم: 1 -1: المؤسسة نقطة تمركز أنظار أصحاب المصالح



من إعداد الباحثة بناء على محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص: 09.

ومن خلال هذا المطلب يتم توضيح مفهوم المراجعة من خلال تعريف المراجعة، خصائصها، أهميتها، أهدافها وفروضها.

أولا: تعريف المراجعة

- يقصد بالمراجعة لغويا "المعاودة" وتعني معاودة النظر فيما قمت به من عمل أو فيما قام به الغير من أعمال لتحديد مدى صوابها.
- جرى العريف الأبحاث الأكاديمية آن يبدأ بالمدلول اللغوي للظاهرة المدروسة لفهم أكثر واستيعاب أفضل، حيث اشتق مصطلح المراجعة Audit بمعناه اللفظي من الكلمة اللاتينية Audite والذي يعِت الاستماع، حيث كانت الحسابات تتلى على المراجع (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، 2004)
- كما تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية: "المراجعة عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الإحداث الاقتصادية، و تقيمها بطريقة موضوعية، لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للعناصر الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الإطراف المعنية" .
- كما يمكن تعريف منظمة العمل الفرنسي: "المراجعة أي مسعى أو طريقة منهجية، مقدمة بشكل منسق من طرف مهني، يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم، بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا عمى معايير التقييم، وتقديم المصادقة، وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم "

وعلى ضوء كل هذا التعريفات التي ذكرناها يمكن تحديد ملامح ثلاثة عناصر أساسية ترتكز عليها المراجعة والتي هي:

1 – الفحص .

2 – التحقيق .

3 –التقرير .

1– **الفحص:** ويقصد به فحص البيانات السجلات المحاسبية وكل أدلة الإثباتات ومسار المعالجة للتأكد من صحة و سلامة وحقيقة العمليات التي تم تسجيلها و تحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي و هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.

2 – **التحقيق:** يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري كأداة للتعبير السليم لوقائع المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقة للمؤسسة في فترة زمنية معينة .

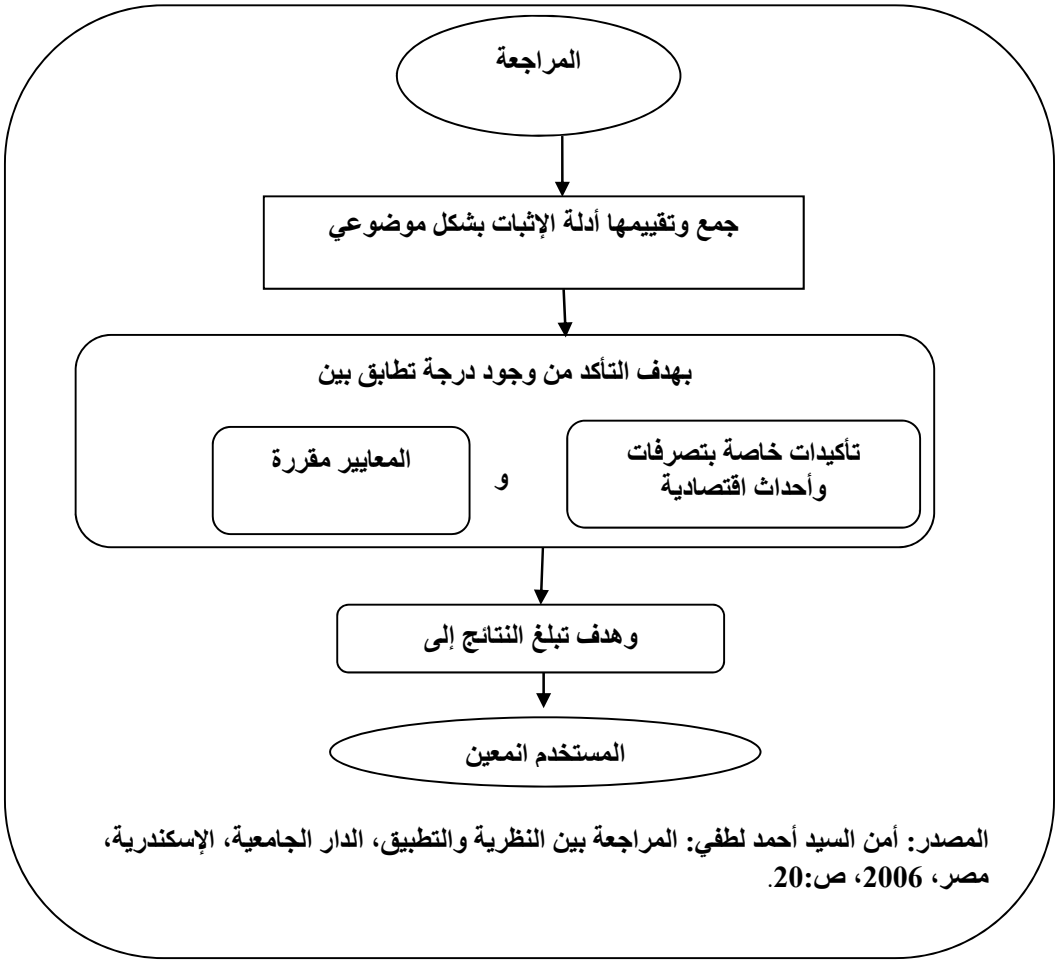
نشير ان الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المراجع من إبداء رأي فني محايد فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث الاقتصادية أدت الى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي

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

ثانيا: خصائص المراجعة

من التعاريف السابقة يمكن توضيح الخصائص الأساسية المرتبطة بالمراجعة حسب الشكل رقم 2 -1 كما يلي:

شكل رقم: 2 -1: الخصائص الأساسية للمراجعة



المصدر: أمن السيد أحمد لطفي: المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص:20.

من الشكل نلاحظ أن الخصائص الأساسية للمراجعة تتمثل في: (السيد و أحمد، 2006)

1. **تعتبر المراجعة عملية منظمة:** حيث يقوم بعملية المراجعة مراجع حيادي ومؤهل، وتلك العملية يجب أن تكون منظمة، بمعنى أنها تعتمد في أدائها على أسلوب منهجي منطقي يتكون من مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة وتحكمها إطار نظري يتمثل في مجموعة من الأهداف والمعايير المقررة، فعملية المراجعة إذن ليست عملية عشوائية غير مخططة و إنما هي تقوم على طريقة علمية منهجية؛

2. **يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي** : أساس عمل المراجع الحيادي هو جمع أدلة الإثبات وتقيمها بشكل موضوعي ، وتتكون تلك الأدلة عند مراجعة القوائم المالية من بيانات محاسبية أساسية (دفتر اليومية والدفتر الكبير) ومعلومات مؤيدة (فحص الفواتير والشيكات وغيرها من المستندات، البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال الاستفسار والملاحظة والجرد الفعلي للأصول والمصادقات على الأرصدة من طرف ثالث) .

ويشير لفظ موضوعي إلى قدرة المراجع على الاحتفاظ باتجاه حيادي عند حصوله على أدلة الإثبات وتقييمها، ويوحي ذلك بأن عملية المراجعة يجب أن تتم بواسطة مراجع مستقل غير متحيز سواء عن مقدم المعلومات أو مستخدميها؛

3. **تأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية** : تتعلق أدلة الإثبات بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية، وتلك التأكيدات هي عبارة عن إيضاحات وبيانات للإدارة تتضمنها القوائم المالية موضوع المراجعة. على سبيل المثال فإن ظهور رصيد المخزون بالقوائم المالية يفيد وجود تأكيدات مقدمة من الإدارة بشأن المخزون على النحو التالي:

- أن المخزون موجود فعلا (تأكيد الوجود)؛
- أن المخزون يحتفظ به من اجل البيع أو الاستخدام في العمليات الإنتاجية؛
- أن المخزون يشمل جميع المنتجات والمواد التي تمتلكها المؤسسة (تأكيد الملكية)،
- أن قيمة المخزون الظاهرة في القوائم المالية مبينة طبقا لتكلفته أو قيمته السوقية (تأكيد التقويم) .

أن المخزون قد تم عرضه في الميزانية بطريقة صحيحة، وان القوائم المالية تفصح بشكل كافي عنه بما يضمه من أنواع رئيسية (المواد الأولية واللوازم، إنتاج تام والنتاج غير تام)، وما إذا كان الإنتاج محل رهن أو تم التنازل عنه لأطراف أخرى. وهكذا فإن القوائم المالية تحتوي على تأكيدات مماثلة بشأن باقي البنود المكونة مثل: المبيعات، الأصول الثابتة...الخ.

4. **درجة التطابق بين تلك التأكيدات والمعايير المقررة:** يتمثل الهدف الأساسي لمراجعة القوائم المالية في تكوين رأي عن عدالة عرض القوائم المالية، ويتم ذلك بتحديد رأي المراجع في مدى تطابق تلك التأكيدات مثال ذلك أن المخزون الظاهر بالميزانية موجود ومملوك للمؤسسة، مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

5. **تبليغ المستخدمين المعنيين بنتائج المراجعة :**إن الهدف من عملية المراجعة هو إعداد تقرير مراجعة باعتباره وسيلة الاتصال وتبليغ النتائج للمستخدمين المعنيين، حيث عن طريق تقرير المراجعة يتم إعلام المستخدم بمدى تطابق تأكيدات المراجعة مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها .

ثالثا: أهمية المراجعة

تعود أهمية المراجعة إلى كونها وسيلة لا غاية ، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبلين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال وغيرها.

إن إدارة المؤسسة تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء و تقيمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة، كذلك نجد طائفة المستثمرين تعتمد القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد .

أما البنوك التجارية والصناعية فتعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمؤسسات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها، الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي و في التخطيط الاقتصادي. (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، 2004)

أما الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة فتعتمد القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب ، وتحديد الأسعار، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات...الخ، كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه.

ومجمل القول أن المحاسبة قد أصبحت علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة، حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الاقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر أو الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات المختلفة.

ويجب أن يقوم بعملية المراجعة هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعي محايد، لفحص تلك البيانات فحصا انتقاديا منظما ودقيقا، و إبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها للوضع المالي للمؤسسة وصحة تبيانها لنتيجة العمل من ربح أو خسارة.

رابعا: أهداف المراجعة

انطلاقا من التطور التاريخي للمراجعة و التعريفات المقدمة لها انعكس ذلك على أهدافها التي تغيرت من حقبة زمنية إلى أخرى . و جدير بالذكر ان تطور أهداف المراجعة يرجع للعبارة المشهورة للقاضي الانجليزي للقاضي لوباز (Lopase) سنة 1896 والتي وصف فيها المراجع بأنه" كلب حراسة وليس كلب ذا حاسة شم قوية لاقتفاء آثار المجرمين . "

من خلال الجدول التالي سنوضح تطور تاريخي لأهداف لمراجعة

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

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

ان استعراض التطور التاريخي لأهداف المراجعة يوضح لنا أن هذه الأخيرة تنقسم إلى مجموعتين هي . أهداف حديثة وأهداف تقليدية ، ويمكن تلخيصها في ما يلي :

اولا : الاهداف التقليدية :

اكتشاف أعمال الغش والتزوير بالسجلات المحاسبية؛

التأكد من صحة البيانات المحاسبة ومدى الاعتماد عليها؛

إبداء رأي فني استنادا الى أدلة وبراهين على عدالة القوائم المالية؛

التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة؛

مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛

مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي؛

مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

ثانيا: اهداف الحديثة :

مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات؛

تقييم الأداء ونتائج الأعمال المحققة من قبل المؤسسات؛

تحقيق أقصى كفاية اقتصادية وإنتاجية ؛

المصادقة على الوثائق المالية والتقارير المودعة من طرف الإدارة لإعطائها مصداقية أكثر حتى تساعد مستخدميها في اتخاذ القرار؛

مساعدة الإدارات المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم مبلغ الضريبة الواجب دفعه؛

المشاركة في تخطيط الاقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية. (عبد السبلم ، 2011)

المطلب الثاني : معايير المراجعة و مختلف تقسيماها

للمراجعة كغيرها من المجالات النشاط والمهن الأخرى لها الكثير من الأنواع، كذلك تحتاج الى وجود إطار من المعايير التي توفر الإرشادات الأزمة لممارسي هاته المهنة، لذلك سنهدف في هذا المطلب إلى عرض هذه المعايير وكذلك توضيح أنواع المراجعة.

الفرع اولا : معايير المراجعة

المعايير بصفة عامة هي كل ما يستخدم للقياس، نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على الجدوى منها، بمعني آخر هي تلك الأنماط التي يجب ان يحتذي بها المراجع أثناء أداءه لمهمته، على أية حال سنستعرض نحدد باختصار هذه المعايير التي أصدرها المجمع الأمريكي للمحاسبيين القانونيين حيث قسمها إلى ثلاث مجموعات، المعايير العامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير. (توماس و هنر يكي ، 1998)

أ. المعايير العامة :

- يجب ان يتم أداء المراجعة بواسطة شخص أو أشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوفر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمراجع؛
- يجب أن يتوفر في المراجع او المراجعين خلال كافة مراحل العمل الحياد في الاتجاه الذهني؛
- يجب ممارسة العناية المهنية اللازمة عند اداء المراجعة وإعداد التقرير.

ب. معايير العمل الميداني :

- يجب ان يتم تخطيط العمل تخطيطا مناسبا مع الإشراف الدقيق على المساعدين؛
- يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة بشكل مفصل حتى يمكن تقرير الاعتماد عليه، وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة؛

جيب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي حول القوائم المالية.

ت. معايير التقرير :

– يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم لمالية قد تم إعدادها و تصويرها طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

– يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد وتصوير القوائم المالية الخاضعة للمراجعة تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت عند إعداد وتصوير القوائم المالية الخاصة بالفَتة السابقة؛

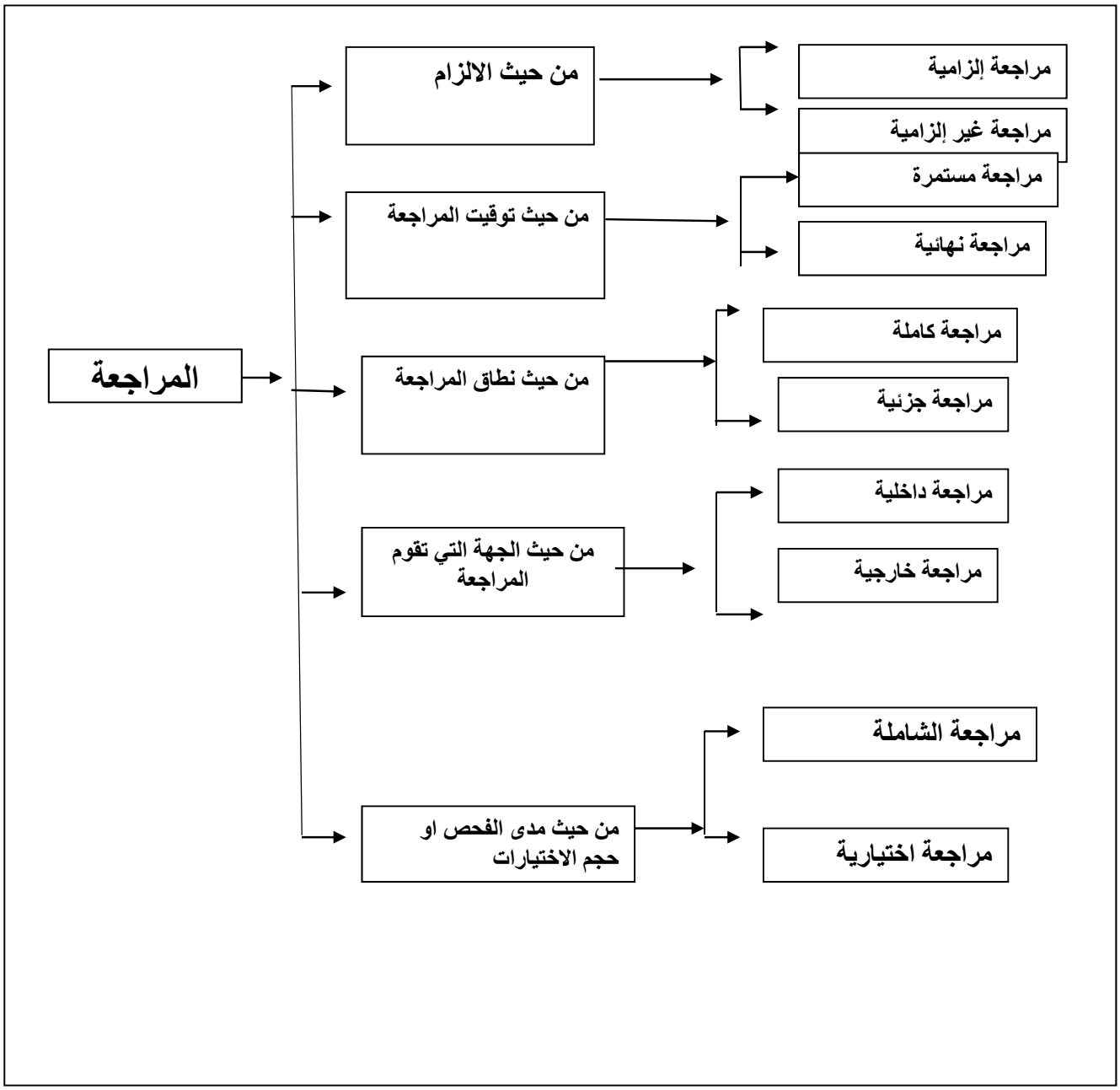
– يفَترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؛

– يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية باعتبارها وحدة واحدة، وفي الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة، ويجب أن يوضح التقرير خصائص وطبيعة الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة. (صديقي، 2002)

ثانيا : مختلف تقسيمات المراجعة :

هنالك عدة أنواع للمراجعة كل نوع ينظر إليه من زاوية معينة، فهناك من قسمها إلى مراجعة إلزامية ومراجعة غير إلزامية، او من حيث توقيت المراجعة (مراجعة مستمرة ومراجعة نهائية)، او من زاوية مجال او نطاق المراجعة (مراجعة كاملة ومراجعة جزئية) ، او من الجهة التي تقوم بهذه الخدمة (مراجعة داخلية و مراجعة خارجية)، او من حيث مدى الفحص او حجم الاختيارات (المراجعة الشاملة المراجعة لاختيارية) .

الشكل رقم (02 – 02) تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة



مصـــدر: عبد الســـلام عبد الله و ســـعيد ابو ســـرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ماجســـير، منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص:66.

وفيما يلي شرح لجميع هذه الأنواع:

أولا: المراجعة من حيث نطاق عملية المراجعة:

اولا : من حيث النطاق إلى ما يلي: (حسين احمد و ، حسين يوسف ، 2009)

أ. **المراجعة الكاملة:** يقصد بها المراجعة التي تمنح المراجع إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق أو مجال العمل الذي يقوم به المراجع، حيث يقوم المراجع بفحص القيود والمستندات والسجلات المحاسبية بقصد إعطاء رأي فني حول عدالة القوائم المالية، وقد كان هذا النوع هو السائد عندما كانت المنشآت صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد، حيث كان هدف المراجعة كشف جميع الأخطاء التي تحتويها الدفاتر والسجلات المحاسبية، إلا انه مع كبر حجم المؤسسات وتكوين شركات الأموال أصبح من غير المنطقي قيام المراجع بفحص كامل للقيود والسجلات والدفاتر المحاسبية.

ب. **المراجعة الجزئية:** هي المراجعة التي يقتصر عمل المراجع فيها على بعض العمليات المعنية، أو هي ذلك النوع من المراجعة التي توضع فيها بعض القيود على نطاق فحص المراجع بأية صورة من الصور، وتحدد الجهة التي تعين المراجع تلك العمليات.

ثانيا: من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية المراجعة:

أ. **المراجعة المستمرة:** يقصد بها قيام عملية المراجعة والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المراجع أو مساعديه بزيارة المؤسسة فترات متعددة خلال السنة المالية لتدقيق وفحص البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات، بالإضافة لمراجعة نهائية للقوائم المالية في نهاية السنة المالية بعد ترصيد الحسابات و إقفال الدفاتر. (سلامة محمود و وآخرون، 2011)

ب. **المراجعة النهائية:** وتتميز بأنها تتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المراجع الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة .

ثالثا: من حيث الهيئة التي تقوم بعملية المراجعة:

أ. **المراجعة الخارجية:** هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولدة لها، وذلك

لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضى لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية (المساهمون، المستثمرين، البنوك...الخ).

ب. **المراجعة الداخلية:** وهي احد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية، ويمكن تعريفها بأنها "مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة، وفي التحقق من إتباع موظفي المؤسسة السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها، وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى .

رابعا: من حيث درجة الإلزام بعملية المراجعة:

ينظر المشرع الجزائري من خلال القانون التجاري إلى إلزامية المراجعة لبعض الشركات كشركة المساهمة وعدم إلزامية المراجعة إلى غيرها من الشركات كالشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة التضامن، ولذلك سنميز نوعين من المراجعة.

أ. **المراجعة الإلزامية:** وهي المراجعة التي يجبر القانون القيام بها، حيث نص المشرع من خلال نصوصه على إلزامية تعيين مراجع يقوم بالوظائف المسنودة له من خلال القانون المعمول به، وهذا بغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من عملية المراجعة، ونص المشرع الجزائري في المادة 609 من القانون التجاري على إلزامية تعيين مراجع حسابات بالنسبة لشركات المساهمة .

ب. **المراجعة الاختيارية:** وهي المراجعة التي تتم دون إلزام قانوني وبطلب من أصحاب المؤسسة أو مجلس الإدارة، ففي الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو ذات المسؤولية المحدودة وذات الشخص الوحيد يسعى أصحابها إلى طلب الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي بغية الاطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وعن نتائج الأعمال والمركز المالي، إذا أن هذه المعلومات تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد، ونص المشرع الجزائري في المادة 584 من القانون التجاري على تعيين مراجع للحسابات في حالة الاقتضاء لذلك.

خامسا: من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ: وتنقسم إلى:

أ. **المراجعة العادية:** وهي فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي فني محايد حول ذلك. وغالبا ما يلجأ المراجع إلى إتباع المراجعة الاختيارية هنا، ويعتبر مسؤولا عن أي إهمال أو تقصير أثناء قيامه بالمهمة التي أسندت إليه.

ب. **الفحص لغرض معين:**وهذا النوع من المراجعة يكون بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج يستهدفها الفحص. وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع المراجعة قد سبق مراجعتها مراجعة عادية بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتيجة الأعمال.ومن الأمثلة على "الفحص لغرض معين" فحص الدفاتر والسجلات بهدف اكتشاف غش ما، أو التعرف على أسباب اختلاس معين، أو بغرض تحديد الشهرة في حال خروج شريك أو انضمام آخرو لتحديد قيمة السهم في حالة الاندماج أو في حالة حساب تركة تشتمل على أسهم أو غير ذلك. ويجب أن لا يتبادر للأذهان أن هناك أي تعارض بين وجود مراجعة عادية ووجود الفحص لغرض معين لأن كلا منهما يهدف إلى غرض مختلف، كذلك يختلف الفحص عن المراجعة الجزئية الان الفحص لا يشترط أن يكون لغرض خاص بنشاطات المؤسسة وبناء على طلبها، بينما تتم المراجعة الجزئية بناء على طلب من المؤسسة . كما تهدف عادة إلى تبيان نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة بالمؤسسة.أما بالنسبة لمسؤولية المراجع فلا يعتبر مسؤولا في المراجعة العادية إذا ما ثبت أنه قد مارس حذره المهني في قيامه بعمله وإعداده للتقرير، أما في حالة الفحص فهو مسؤول عن كل إهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذه للشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين فمسؤوليته الكبرى هنا عقدية.

أنواع أخرى للمراجعة.

المراجعة الإستراتيجية : ويدرس هذا النوع من المراجعة الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة و ما هي التغيرات التي يحب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض من اجل التطوير والاستمرار.

مراجعة الجودة: عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم انجازها بصفة فعالة وفق معايير معينة من الجودة (السيد و أحمد، 2006)

المراجعة الاجتماعية: هي فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة والذي يمكن تمييزه على النشاط الاقتصادي لها بغرض التحقق من مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها الاجتماعية.

المراجعة البيئية: عرفتها وكالة حماية البيئة الأمريكية أنها " فحص انتقادي دوري ومنظم موثق وموضـــوعي بواسطة المؤسسة أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها " (صديقي، 2002)

هنالك من يعطي للمراجعة تقسيمات أخرى حديثة تشمل الأنواع التالية :

اولا : مراجعة العمليات: يدرس هذا النوع من المراجعة مدى نجاعة تطبيق سـياسـات الإدارة ويزود متخذ القرارات عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي بتحاليل واقتراحات قصد ترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة باعتبارها كنظام معقد مفتوح على محيط مســـيطر متقلب وأعقد منه بتعبير آخر، وللإمام أكثر بمفهوم مراجعة العمليات نقدم تعريف المعهد الفدرالي المالي الكندي لو "ان الهدف الاسـاسـي لمراجعة العمليات هو مسـاعدة مراكز القرار في المؤسسة والتحقيق من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحاليل موضوعية، تقييم النشاطات وتقدمي تعاليق و اقتراحات حولها . (بوتين، 2003)

ثـانيـا مراجعـة المـاليـة: انطلاقا من القوائم المالية يقوم المراجع بالاعتماد على أدلة وقرائن يدعم بها رأيه حول مصـــادقة القوائم المالية، هنا جاء هذا النوع من المراجعة إذ يقتصـــر عمل المراجع هنا على فحص الحســـابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها، إذ يطلع المراجع في عمله هذا على جل المســـتندات المبررة، كما ينبغي الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة موضوع الدراسة الذي هو مجموع الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة وأنه بتقييمه لهذا النظام يمكنه الوقوف على مدى سلامته وبالتالي سلامة النظام المحاسبي و الحكم على مجموعة العمليات المسجلة رغم أنه اكتفى بدراسة مقررات العينة فقط (عمر علي ، 2009)

ثالثا المراجعة الجبائية : هي فحص انتقادي لمجمل الوضـــعية الجبائية للمؤســـســـة (هذا النوع من المراجعة سنتطرق أليه بالتفصيل في المبحث الثاني) .

المطلب الثالث: مخاطر المراجعة

عرف معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA على أنها: " المخاطر الناتجة عن فشل المراجع – دون أن يدري – في تعديل رأيه بشكل ملائم، بخصوص قوائم مالية بها تحريفات جوهرية."

وبمعنى آخر فهي: " احتمال إبداء المراجع لرأي غير سليم في القوائم المالية محل الفحص وذلك. بسبب فشله في اكتشاف الأخطاء الموجودة في تلك القوائم، أو هي احتمال إبداء رأي نظيف في قوائم مالية تحتوي على تحريفات هامة " (البديوي و السيد شحاتة، 2003)

وحيث أن المراجعة تتضمن القيام بعمليات فحص الحسابات، فإنه يجب أن يقوم المراجع بتحديد مخاطر المراجعة على مستوى الحسابات الواردة في القوائم المالية، وذلك حتى يتمكن من تصميم إجراءات المراجعة اللازمة للتحقق من هذه الأرصدة، ويتوقف مستوى المخاطر لكل حساب فردي على طبيعة الحساب، وما يتعلق به من إجراءات الرقابة الداخلية، ومدى فعالية إجراءات المراجعة في اكتشاف الأخطاء الهامة في ذلك الحساب، معنى ذلك أن مخاطر المراجعة تتكون من ثلاث عناصر :(الديب و السيد شحاتة، 2013)

- المخاطر المتعلقة بطبيعة الحساب " المخاطر الملازمة .
- المخاطر المتعلقة بفعالية الرقابة الداخلية " مخاطر الرقابة .
- المخاطر المتعلقة بفعالية إجراءات المراجعة " مخاطر الاكتشاف .

المخاطر الملازمة riskInherent

يقاس الخطر الملازم حسب حكم المراجع عن احتمال وجود أخطاء أو تحليلات هامة في جزء من أعمال المؤسسة قبل أخذ تأثير كفاءة الرقابة الداخلية في الاعتبار .

والخطر الملازم هو المؤثر على القوائم المالية في حالة الأخطاء و التحليلات الهامة بافتراض عدم وجود عناصر رقابة داخلية، فإذا خلص المراجع إلى وجود احتمال للأخطاء متجاهلا الرقابة الداخلية فإنه يخلص إلى أن الخطر الملازم عاليا ويتجاهل عناصر الرقابة الداخلية عند تحديد الخطر الملازم لأن الرقابة الداخلية تؤخذ في الاعتبار بشكل مستقل في نموذج الخطر. (القباني، 2007)

مخاطر الرقابة:Risk Control

وهي مخاطر المعلومات الخاطئة، والتي تحدث في رصيد حساب أو مجموعة من العمليات والتي يمكن أن تكون جوهرية بمفردها أو عندما تجمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة حسابات أخرى أو عمليات أخرى، والتي لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية . (سرايا و آخرون، 2013)

مخاطر الاكتشاف Risk Detection

تعرف مخاطر الإكتشاف بأنها: " المخاطر المتمثلة في أن إجراءات المراجعة قد تؤدي بالمراجع إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في احد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجودا ويكون جوهريا إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو نوع آخر من العمليات معنى ذلك أن مخاطر الاكتشاف تتعلق بمدى فعالية إجراءات المراجعة في اكتشاف الأخطاء، وتنتج من حالة عدم التأكد التي تسود عملية المراجعة عندما يستخدم المراجع أساليب المعاين الإحصائية (يطلق عليها مخاطر استخدام المعاينة الإحصائية)، ففي هذه الحالة تتم المراجعة على أسس اختباريه أي فحص أقل من 100 %من العمليات المؤثرة في رصيد حساب ما. (الديب و السيد شحاتة، 2013)

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المراجعة الجبائية

تعتبر المراجعة الجبائية من أهم أدوات التسيير الجبائي في المؤسسات ، حيث تعمل على اكتشاف مواطن الخطر، إضافة إلى تحسين جودة التصريحات الجبائية و بالتالي صورة المؤسسة أمام مصلحة الجبائية، و من خلال هذا المبحث سنقوم بالتعريف المراجعة الجبائية ، و كذلك أنواعها .

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

أولا: مفهوم المراجعة الجبائية:

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالمراجعة نذكر منها:

- المراجعة الجبائية هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة و احترام القوانين الجبائية من جهة و بغرض و تحرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المالية المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بالمصالح الخزينة العمومية . (ولهي، 2004)
- المراجعة الجبائية هي عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة، الهدف منها هو إعداد و تشخيص جبائي للمؤسسة (رضا، 2000)
- تعتبر المراجعة الجبائية عملية فحص إنتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة (حميداتو ، دور المراجعة في تدنية من المخاطر الجبائية، 2012)
- تعريف يضا :" المراجعة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية ؛ ." (Benadda، 2004)
- من جهة أخرى عرفها الاستاذين M.Vallée و P.Bougon بأنها " وسيلة تقيس كفاءة المؤسسة لتعبئة مواد القانون الجبائي في اطار تسييرها بهدف تحقيق سياساتها العامة المرجوة. (khellassi، 2001)

من خلال التعاريف المختلفة السابقة يمكن أن نستخلص تعريف للمراجعة الجبائية على أنها :

ان المراجعة الجبائية هي عملية التأكد من سلامة وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة، بغرض تكوين رأي فني عام يسمح بتشخيص مجمل الوضعية، وهذا لجعل المؤسسة مؤهلة لاستعمال الجباية فيما يخدمها ويخدم مصالحها، حيث تسمح بالتحكم في الخطر الجبائي، كما تسمح بتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها.

الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية.

المراجعة الجبائية تسمح باكتشاف نقاط الضعف للمؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي لها وهذا بهدف تصحيح الأخطاء والاستغلال الأمثل لنقاط القوة، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة من خلال إعطاءها قابلية استعمال الجباية لفائدتها وذلك بإلزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في اطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية

ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات...الـــخ، ويمكننا القول ان المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفاعلية والأمن الجبائي .

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

باعتبار ان المراجعة وسيلة لا غاية وتهدف الى خدمة جميع الإطراق ذات العلاقة بالمؤسسة بتوفير المعلومات التي لابد ان تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، لذا فإن أهمية المراجعة الجبائية تم استنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة، ان الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة الا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة، تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها. (حميداتو ، دور المراجعة في تدنية من المخاطر الجبائية، 2012)

الفرع الثاني : خصائص و أنواع واهداف المراجعة الجبائية

1. <u>خصائص المراجعة الجبائية</u>

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص المراجعة الجبائية التي تعتبر كمسعى موضوعي متأسس على جمع المعلومات الملاحظة، التحليل والتحقيق من الأفعال و الأداء، وخصائص هذا النوع لا تتطلب البرهان عليها لان أهداف مهنة هذه الأخيرة من مميزات القانون الجبائي و خطوات وضع مهمة المراجعة الجبائية تعتبر من العوامل القوية لإظهار هذه الخصائص و همها: (حاجي ، 2011)

– قياس الخطر الجبائي؛ –

تقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة.

2. **<u>انواع المراجعة الجبائية</u>**: يمكن إن نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية

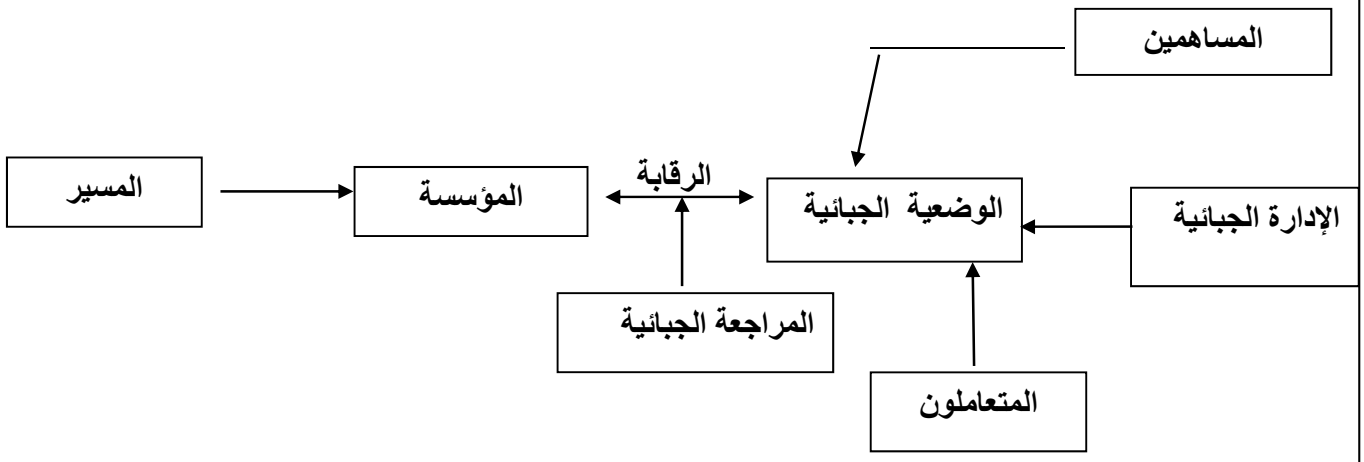
النوع الأول: بالنسبة للمؤسسة

أ. **المراجعة الداخلية :** تعتبر المراجعة الجبائية الداخلية نشاطا مستقلا داخل المؤسسة يهدف الى التأكد من دقة و فاعلية الأنظمة و التعليمات و الإجراءات المطبقة في المؤسسة و تزويد الإدارة بتقارير عن الانحرافات ونقاط الضعف كما أن عملية المراجعة يقوم بتنفيذها شخص من داخل المؤسسة اي موظف تابع لإدارتها و هو اختبار تقني ودقيق من طرف شخص كفء و مستقل، لإبدا رأيه بكل شفافية ، ووضوح حول نوعية و مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة و وفقا للقواعد القانونية و الإجراءات الجبائية المعمول بها.

ان نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة و تقييم كفاءة و واقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة.

من خلال هذا الشكل التالي نوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية بيانيا وسوف نبرز الاهتمام الكبير بالمراجعة الجبائية سواء من طرف الإدارة الجبائية أو إدارة المؤسسة أو من طرف المتعاملين (لعناق أ.، المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائية، 2012)

الشكل دور المراجعة الجبائية الدخيلة (herbach، le comportement au travail des collaborateurs de cabinet، 2000)

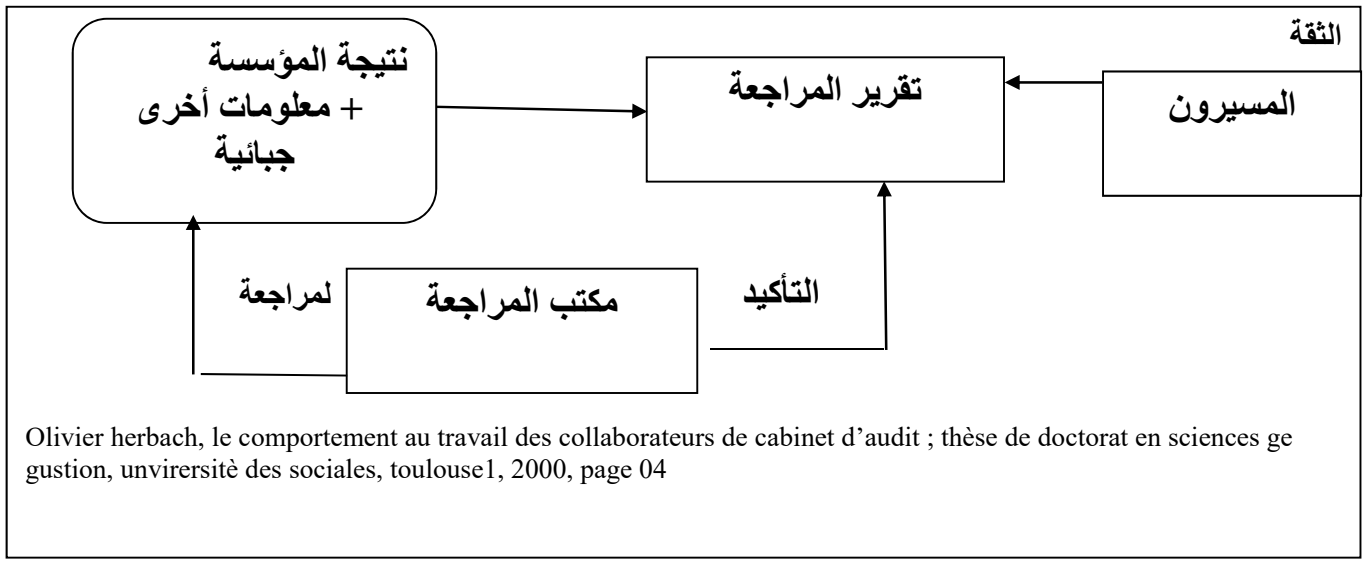


المصدر

Olivier Herrbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet : d'audit ; thèse de doctorat en sciences gé gestion, université des socialestoulouse1, 2000, page 03

ب. **المراجعة الخارجية :** ينســـب هذا النوع من المراجعة الجبائية الى جهة التي تقوم بعملية المراجعة و التي هي جهة خارجية محايدة و مســتقلة تماما عن المؤســســـة هدفها جعل التســيير الجبائي أكثر أدا من أجل تحفيض التكاليف الجبائية للمؤســســـة ، وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركز الكبير من الناحية الجبائية ، وتمارس هذه المهنة بصـفة متقطعة أو مسـتمرة ،و قد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية ، كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي ان المؤســســـة تلجأ الى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم . (أحمد، 2012)

الشكل : دور المراجعة الخارجية (herbach, 2000)



Olivier herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences ge gustion, unvirersitè des sociales, toulouse1, 2000, page 04

النوع الثاني: بالنسبة لمصلحة الضرائب

هي مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب وهي في الأصل ليست مراجعة و إنما هي الرقابة الجبائية إذ تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وكذا التصريحات المكتتبة وما يظهر عليها من معلومات وتستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها ، بحيث يجب التأكد من آن المؤسسة عند إعدادها لسجلات المحاسبية و ملئها للتصـــريحات الجبائية طبقت التشـــريعات و القوانين المعمول بها في تلك الفترة و إن وجد اي انحراف في تطبيق التشريعات و القوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة امتيازات كاســترجاع TVA وكذا فقدان الاســتفادة من بعض التخفيضــات الجبائية الممنوحة بالإضــافة الى فرض إدارة الضرائب لعقوبات مالية متلاحقة (محمد و بعيليش، 2014).

أهداف المراجعة الجبائية :

يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف:

الأهداف الرئيسية:

التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.

مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول .

تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

الأهداف الثانوية:

تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.

تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم تصريح، او التأخير فيه، أو الإنقاص منه.

توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.

محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.

مهام المراجعة الجبائية :

في الحقيقة أن مهمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال، وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة حيث يمكن أن تعمل على: (لعناق ا.، 2012)

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

ومن جهة أخرى فإن مهمة المراجعة الجبائية يمكن إن تخضــع لأهداف اخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير من نشا ط المؤسسة و أهدافها، و أيضا السهر على ملائمة المؤسسة و تجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات.

الفرع الرابع : علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى، والمفاهيم المشابهة لها

اولا – علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى:

- ✓ **علاقة المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية:** هذان النوعان متشابهان من حيث منهجية المراجع، لأنهما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، ولكلأن المراجع في بداية مهمته يبدأ في التقييم من خلال نظرة عامة على المراجعة الداخلية (مراقبة داخلية)، وبمراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة وهذا لتحقق من قانونية الحسابات المالية، غير ان الموازاة بين مسعى المراجع الجبائي والمراجع المحاسبي تسمح للأول من الاعتماد على الأعمال المنجزة من طرف الثاني، لآن إسهامات المراجع المحاسبي تبقى الى حد ما محدود خصوصا ما تعلق منها الجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج الى توجيه نوعي في المراجعة . (ولهي، 2005)
- ✓ **عالقة المراجعة الجبائية والمراجعة المعلوماتية:** يتم استخدام التكنولوجيا عند المراجعة من اجل تسهيل وتبسيط وتوسيع نطاقها ووسائل تحديثها، والمراجعة المدعمة بالحاسوب هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادرا على الحصول على معظم بيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي يستخدمها لمساعدته في اجراء المراجعة ،ويهدف هذا النوع من المراجعة الى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكبر قدر ممكن ، و معالجة الملفات و السجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة وأحسن كفاءة

من الطرف التقليدية، كما ان تحليل البيانات يمكن ان يكون أكثر دقة كأن يستخدم المراجع الأساليب الإحصائية في تحليلها ما يعطي أكثر موثوقية ومصداقية [1].

- ✓ **عالقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الخارجية:** المراجعة الجبائية الحقيقية تكون غالبا من طرف المراجع الخارجي، هذا الاخير له وضيفتين، يجب عليه اولا ان يحلل الوضعيات (الحالات)ثم يقَترح وصفات واستنتاجات كذلك يتبني تقنيات قريبة من تلك التي تطبق من قبل المراجع الجبائي (حاجي ، 2011)
- ✓ عالقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الداخلية: من المعروف ان فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من اختصاص المراجع الجبائي، لكن يمكن للمراجع الداخلي ان يدون ملاحظاته وراثه حول النظام الجبائي للمؤسسة لتكون في نهاية الأمر بين يدي المراجع الجبائي

ثانيا – المفاهيم المشابهة للمراجعة الجبائية.

- ✓ **المراجعة الجبائية والاستشارة الجبائية:** كما هو الشأن للمستشار الجبائي يمكن للمراجع اقتراح حلول للمشاكل المعلقة، والفرق يكمن أساسا في الطريقة المطبقة من طرف المراجع فهو يكشف عن المشاكل، بينما يستطلع المستشار عن المشاكل بعد معرفة المشكل. (حاجي ، 2011)
- ✓ **المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي:** تعتبر المراجعة الجبائية من أدوات التسيير الجبائي باعتبارها تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة وتخفيض العبء وجعل التسيير أحسن أداء كما انها وسيلة لجعل المسيرين على وعي بأن الضريبة تكلفة يجب تسيرها) بشير (2010 ,
- ✓ **المراجعة الجبائية والتحقيق (الرقابة) الجبائية:** يمكننا القول ان المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية من خلال سير المهمة شيء واحد، الا ان الرقابة الجبائية و التي تقوم بها إدارة الضرائب يمكن أن تنتج عنها عقوبات مترتبة عن ملاحظة عدم الانتظام، إما المراجعة الجبائية فهي تهدف الى اكتشاف عدم الانتظام لاجتناب هذه العقوبات .

[1] سمية قحموش ، مرجع سابق ذكره، ص :25

المبحث الثالث : المراجع الجبائي و مراحل تسير مهنته

في إطار تحقيق اهداف المؤسسة وكذلك مساعدتها في اتخاذها قرارات المتعلقة بنشاطها بالاعتماد على المعلومات الواضحة والسليمة حول وضعيتها الجبائية. وجب عليها اختيار مراجع ذو كفاءة عالية لهذا النوع من المهام، والذي يجب ان يتوفر فيه مؤهلات في ميدان الجباية، وذلك للحصول على مردودية كبيرة اثناء ممارسته مهمته، وعلى ضوء ذلك سوف نسلط الضوء في مبحثنا هذا على المراجع الجبائي وحدوده و مهمته

المطلب الأول: المعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي

يعد محافظ الحسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية و باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة الحسابات الشريكات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام والتشريع المعمول به (الجريدة الرسمية، جويلية، المادة 22 من القانون 10-01 الصادر بالجيدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 42. بتاريخ، 2010) ، ومن هنا تبرز لنا مهام المراجع تكمن في إيصال المؤسسة الى بر الأمان نحو تحقيق أهدافها و ذلك بإعطاء صورة صحيحة عن وضعيتها الجبائية و التي تحددها المعاير التالية :

الفرع الأول : السر المهني

يمكن ان يطالب المراجع الجبائي طوال مهمته بمعرفة معلومات السرية والتي تشكل في افشائها مخاطر قد تعود بالأضرار على المؤسسة محل المراجعة، اذا تم وقوعها في يد طرف ثالث يمكن ان يستخدمها ضدها . (قحموش ، 2013)

الفرع الثاني التأهيل العلمي والعملي

يجب ان يكون المراجع الجبائي خبير في الشؤون المراجعة و الاعرض الموظف لها ، حتي يكون كفء في أداء مهامه ، فالمؤهلات العلمية و الخبرة العلمية لابد من توفرها في المراجع لتمكينه من تقديم الخدامات المطلوبة و بكفاءة ، فالكفاءة هي القدرة على إتمام الاعمال بشكل الذي يقتنع به الغير و يحظى بقبول العام (لعناق أ.، 2012).بحكم المهام المسندة للمراجع الجبائي لأداء عملية المراجعة .

بات من الاجدر عليه ان يكون في مستوي هذه المهمة سواء من الناحية التأهيل العلمي بان بكون حائزا على شهادة المزاولة المهنة (الجريدة الرسمية، جويلية، المادة 22 من القانون 10-01 الصادر بالجيدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 42. بتاريخ، 2010)،او منن الناحية الكفاءة المهنية المطلوبة للإيفاء التام و الكفء المهنية المكلف بها.

لكن معيار الكفاءة المهنية في مهنة المراجعة الجبائية هي الأكثر صـــعوبة، حيث لا يمكن الوفاء به مقارنة مع المهام الأخرى للمراجعة لان مهمة المراجعة الجبائية هو الأكثر صـــعوبة، حيث لا يمكن الوفاء به مقارنة مع المهام للمراجعات الأخرى. لان مهمة المراجعة الجبائية لا يكمن ان يعهد بها الا بمكاتب معتمدة الخدمات والاختصاصات في ميدان المراجعة او الى مهنيين محترفين اكفاء واهل اختصاص في ميدان المراجعة الجبائية وعلى دراية واسعة بنصوص والمواد الجبائية.

الفرع الثالث : بذل العناية المهنية الازمة

و نعني بالعناية المهنية اللازمة الزام المراجع الجبائي بمستوي معين من الأداء، هذا المستوي تتحكم فيه العديد من العوامل و المتمثلة في التشـريعات و القوانين فهي بدورها تحمل المراجع مسـؤوليات تقع على عاتقه وهذا ما ينعكس في العناية المطلوبة، فخلال كل مرحلة من مراحل عملية المراجعة يجب على المراجع الجبائي ببذل مجهودات المناسـبة (حميداتو ، 2012) ، أي اعداد برنامج عمل المراجعة و تقييم نظام الرقابة الداخلية و تنفيذ إجراءات المراجعة ، وفي الأخير اعداد تقرير عمليات المراجعة . بالإضـافة الى الكفاءات المهنية السـابقة يجب ان تتوفر في المراجع بعض الصفات الأخلاقية منها

- الصدق والدقة القول والافعال
- الأمانة والنزاهة؛
- الصبر، وذلك ليتمكن من تفهم العمليات وتذليل الصعاب؛
- اللباقة، بمعني حسن المعاملة التصرف مع الغير سواء عند طرح الأسئلة او عند اكتشاف الأخطاء (شعباني ، 2002)

كما يمكن اعتبار معايير المراجعة كمقاييس لأداء المراجع لإجراءات و الأهداف التي يعمل على تحقيقها و التي يمكن ابرازها أهميتها في ما يلي:

- ارشاد المراجع اثناء قيامه بعمله؛
- كيفية تنفيذ عملية المراجعة مع تحديد نوعية العمل الذي يقوم به المراجع ؛
- تحديد مسؤولية المراجع نتيجة قيامه بمهمة المراجعة (سردوك ، 2004)

الفرع الرابع الاستقلالية والحياد

يكتسي معيار الاستقلالية أهمية كبيرة، حيث يعتبر عنصر الاستقلال و عنصرا مهما في تعزيز ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية في المعلومات التي تم مراجعتها و بالتالي يجب أن يتم التعرف على اهم الضـغوط التي يتعرض لها مراجع الحسـابات والتي تؤثر على رأيه الفني ، وتعتبر إدارة المؤسـسـة أو مجلس الإدارة من أهم

الجهات التي يمكن ان تضغط على المراجع، سواء كان تأثير مباشر أو غير مباشر او بمختلف وسائل الضغط التي تؤثر بها الإدارة على المراجع. (غوالى، 2010)

بحيث يجب ان يكوف المراجع الجبائي مستقلا واميناو مخلصا في عمله المهني، و عليه ان يطبق العدالة و ان يحافظ على تجرده، وان يبتعد عن تلك المواقف التي تثير الشكوك في درجة الحياد و الاستقلالية الواجب توفرها، ولا يسمح لتحيزه او انطباعه ان ينال من تجرده (السيد احمد ، 2007)، بحيث يجب ان يكون المراجع الجبائي في مستوى يسمح لو بممارسة مهامه بكل موضوعية، وذلك ما يكشف الوضعية الجبائية للمؤسسة، لا يجب عبلى المراجع ان يكون في موضع يعرضه للخطر المتعلق بحريته التامة في التصرف و التفكير .

يعمل هذا المعيار من على زيادة الثقة ودرجة الاعتماد على رأي المراجع حتى ولو ان مستخدمي القوائم المالية البا ما تكون مصالحهم متعارضة، فهنا تظهر الحاجة للرأي المحايد عن حالة المؤسسة. في هذا المضمار، المراجع الجبائي يجب أف يتمتع بالاستقلال المادية والمعنوية والمالية أو في كل المجالات الأخرى، هذا الذي سيسمح لو بقيادة مهمته وايصالها بدون أي تحيز.

المطلب الثاني : مسؤوليات المراجع الجبائي

اثنا قيام المراجع بمهمته حتي الوصول الذ تجسيد الصورة المتمثلة في الوضعية الجبائية للمؤسسة يقع على عاتقه مسؤوليات يتحمل من خلالها الجزاء وفي ما يلي نطرح ذلك:

الفرع الأول : المسؤولية الجنائية

ان التحريف العمدي للقوائم المالية من طرف المراجع المتمثل في اعمال الغش يدخل ضمن مسؤولياته الجنائية (الجريدة الرسمية، جويلية، المادة 22 من القانون 10-01 الصادر بالجيدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 42. بتاريخ، 2010)،ومن هذا الجريمة ذات المسؤولية الجنائية نجد :

- تعمد المراجع أتبت عله بيانات كاذبة تؤدي الى التضليل سوف تعرضه للعقوبات الجنائية ؛
- وضع تقرير كاذب عن المؤسسة التي يراجع حساباتها؛
- .مساعدة المؤسسة على التهرب من الضرائب بتخفيض رقم اعمالها او غيره من الاعمال الاخرى (شعباني ، 2002).

الفرع الثاني المسؤولية التأديبية

يتحمل المراجع مسؤولية تأديبية عن كل مخالفة او تقصير تقني او اخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة مهنه، لتأخذ العقوبات التأديبية عدة اشكال التي يدكن اتخاذها اتجاهه وحسب خطورتها جاء ترتيبها كالاتي:

-الانذار ؛

-التوبيخ؛

-التوقيف مؤقت لمدة اقصاها ستة اشهر ؛

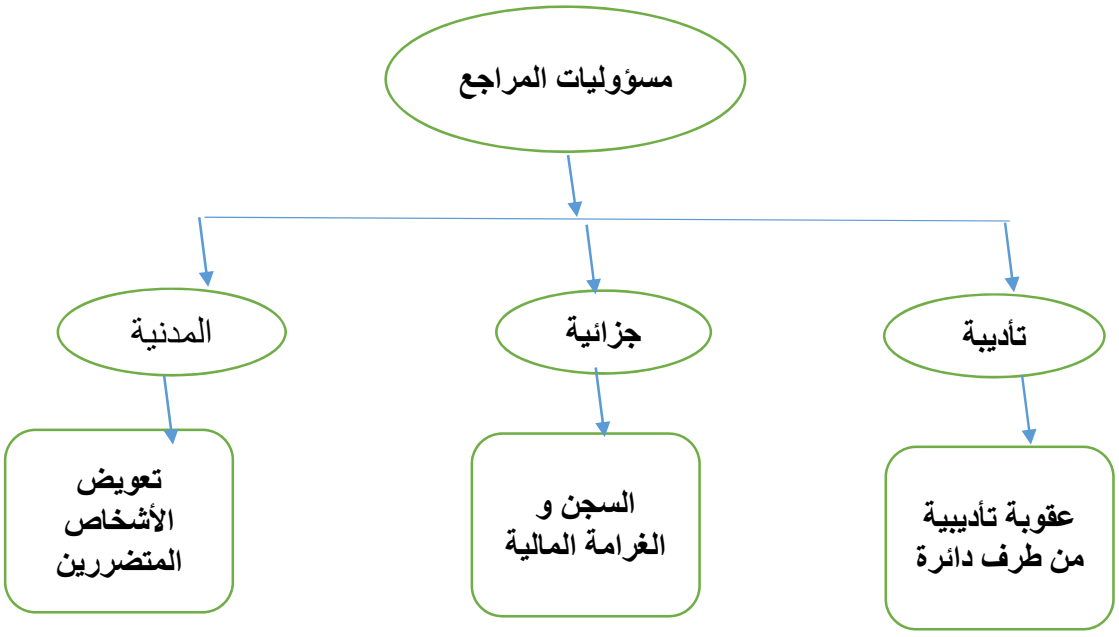
-الشطب من الجدول المرجعيين

الفرع الثالث المسؤولية المدنية

تنطوي غالبية الدعاوي القضـائية ضـد المراجعين على اضـرار لحقت اما بالعميل او طرف ثالث (وليم و امرسـون ، 1997)، يعد محافد الحسـابات مسـؤولا تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه (الجريدة الرسـمية، جويلية، المادة 22 من القانون 10-01 الصـادر بالجيدة الرسـمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشـعبية عدد 42. بتاريخ، 2010)، والمسـؤولية المدنية التي تقع على عاتق المراجع هي عدم الوفا بالمهمة التي اوكلت اليه (تميمي ، 2006).

فمن خلال ما يصـدره المراجع سوى اهمال او اخطاء فان جزاؤه تعويض المضـرور عما اصـابه من ضـرر مادي وكذلك الضـرر الادي، وتنقسـم المسـؤولية المدنية بدورها الى مسـؤولية عقدية واسـاسـها خلال المراجع بالالتزام بالعقد الخاص بالمراجعة المبرم مع العملاء ، اما المسـؤولية التقصـيرية تترتب عن تقصـير المراجع في اداء مهمته بالالتزام القانوني العام الذي يقتضـي بعد الاضـرار بالغير، مما يلغي الرابطة التعاقدية بين المراجع والعميل . (جمعة ، 2012)

الشكل رقم (1-3) الفرق بين المسؤوليات وما يترتب عنها



المصدر :عمر شريفي، مسؤوليات محافظ الحسابات(دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية)، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيلا، جامعة سطيف، العدد :12، 2012 ص :98

المطلب الثاني: مراحل سير مهمة المراجعة الجبائية

- **المبحث الاول: مراحل سير مهم المراجعة الجبائية**

إن القيام بمراجعة جبائية تطلب تطبق تقنيات مرتكزة على منهجية تهدف في المقام الأول إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعريف على طبيعة الخطر الجبائي؛
- قاسو تحدد حدود الخطر الجبائي؛
- إبلاغ العمل بالمخاطر التي تم تحددها و الحلول المقترحة؛
- مراقبة وتسر الخطر الجبائي.

وتكون مراحل سير مهام مهنة المراجعة الجبائية كالتالي:

- **المرحلة الأولى: مرحلة الإعداد للمهمة:**

على المراجع، بادئ بالتأكد من: (بوتين، 2003)

- الحصول على قائمة أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجالس إدارة الشركة الحليفة، وكذا قائمة شركاء الحصص العينية إن وجدت؛
- إذا كان سيعوض زميلا معزولا، عليه التأكد من أن العزل لم يكن مبالغا فيه؛
- إذا كان سيعوض زميلا عليه معرفة أسباب ذهابه؛
- عليه التأكد من أن مكتبه لديه الإمكانيات اللازمة لأداء المهمة المسندة إليه على أحسن وجه؛
- التأكد أيضا من انه سيؤدي مهمته باستقلالية تامة وخاصة تجاه مسئولي المؤسسة التي سوف يراقبها .

بعد قبول المهمة، المراجع يقوم بإعداد وثيقة تسمى " رسالة قبول المهمة "تضم العناصر التالية (khellassi, 2001) :

- الالتزامات المتبادلة بين الطرفين؛
- نطاق العمل الذي يتعين أداؤه والهدف من هذه المهمة؛
- الضرائب والرسوم موضوع المراجعة؛
- الآجال القانونية الواجب الالتزام بها؛
- تحديد الأتعاب، مبلغها وأجال تسديده.

❖ **المرحلة الثانية: مرحلة التعرف على المؤسسة :**

هذه الخطوة تسمح للمراجع بدراسة البيئة الداخلية للمؤسسة من الناحية: القانونية، الاجتماعية، الاقتصادية، نشاط المؤسسة، والتنظيم العام للمؤسسة، وترتكز على: (Mounira, 2011)

- التعرف على الجوانب العامة للمؤسسة :

✓ شكل، موضوع وطبيعة نشاط المؤسسة؛

✓ التعرف على تاريخ المؤسسة؛

- ✓ المعلومات الخاصة بتعريف المؤسسة (رقم السجل التجاري، رقم التعريف الجبائي)؛
- ✓ العقد التأسيسي، الشركاء و مكونات رأس المال؛
- ✓ عنوان مقر المؤسسة، مواقع الإنتاج، مختلف المواقع الجغرافية لفروع المؤسسة .

- التعرف على الجوانب القانونية، المحاسبية، و التسيرية للمؤسسة من خلال الإطلاع على :

- ✓ تقرير المراجع الداخلي؛
- ✓ القوائم المالية ومؤشرات التسيير؛
- ✓ تقرير محافظ الحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية؛
- ✓ محضر اجتماع الجمعية العامة

من خلال الإطلاع على هذه الوثائق يسعى المراجع للبحث عن المعلومات ذات الطبيعة الجبائية

- التعرف على التزامات المؤسسة المتعلقة بنشاطها

- ✓ تحديد نظام الإخضاع الضريبي للمؤسسة وبالتالي تحديد مختلف الضرائب والرسوم؛
- ✓ الضرائب الأخرى والاشتراكات الخاصة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة.

- الإطلاع على الاتفاقات الرئيسية :

- ✓ إيجار، إيجار تمويلي، ترخيص، التعاقد من الباطن...الخ؛–البيع والشراء؛
- ✓ التعويض التنفيذي؛
- ✓ عقود الامتياز، التأمين، القروض...الخ؛
- ✓ عقود مع شركات أجنبية
- ✓ يجب التحقق من انه تم تحليل الجانب الجبائي من قبل المؤسسة بشكل صحيح .

- الامتيازات الجبائية التي استفادت منها المؤسسة أو ممكن أن تستفيد منها.

- التعرف على الوضعية الجبائية السابقة للمؤسسة: على المراجع التحقق من ما إذا كانت المؤسسة قدخضعت لعملية رقابة جبائية (تحقيق محاسبي) أم لا، وفي هذه الحالة يجب عليه التحقق من:

✓ الضرائب والرسوم المتعلقة بعملية الرقابة والسنوات المعنية؛

✓ التعديلات الجبائية المقترحة بعد عملية الرقابة الجبائية(Mounira, 2011) .

❖ **المرحلة الثالثة: تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعداد أسئلة خاصة بالجانب الجبائي**

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المراجع الجبائي عمله، وعلى ضوء ما يسفر عنه فحصه لأنظمتها المختلفة يقوم برسم برنامج المراجعة المناسب. (السيد و أحمد، 2006)

إن قوة و سلامة نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة يعتبر دليلا ماديا على سلامة ومصداقية المعلومات المحاسبية و الجبائية المتواجدة في القوائم المالية، كون أن هذا النظام يستعمل كمحدد أساسيلنطاق الاختبار بالنسبة للمفردات موضوع الفحص والمفردات التي لا يجري عليها الفحص، إذ تستمد هذه الأخيرة دليل صحتها وسلامتها من قوة نظام الرقابة الداخلية. (القباني، 2007)

و تمر عملية الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية من خلال :

- **وصف النظام:** تعتبر خطوة مهمة جدا، حيث يساعد على فهم النظام والإجراءات الأمنية التي تنفذها المؤسسة، كما يمكن له الإطلاع على ملفات ونتائج المراجعات السابقة .
- **مراجعات أخرى:** حيث يقوم المراجع الجبائي باختبار بعض الإجراءات المعمول بها من قبل المؤسسة من أجل التحقق إذا ما كان التطبيق مماثل حقيقة لما هو مكتوب .على سبيل المثال يمكن أن يختبر إجراءات الفوترة من اجل التحقق أن كل عمليات البيع مسجلة محاسبيا ومعالجة جبائيا .ويمكن للمراجع الجبائي القيام بتحقيقات أخرى، كمراقبة الإجراءات الأمنية التي تنفذها المؤسسة للحد من المخاطر الجبائية ،على سبيل المثال هل توجد مراقبة كافية فيما يخص التصريحات التي تقوم المؤسسة .

إعداد استبيان خاص بالجانب الجبائي : يتعلق الأمر بأسئلة تستخدم من اجل تقييم نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية ، والتي تعتبر بمثابة معالم يلجأ إليها المراجع الجبائي طول فترة سير مهمته.يتم صياغة الاستبيان وفقا لأهداف المراجعة، مع أسئلة مغلقة عموما بحيث تكون الإجابة عليها ب نعم" أو "لا"، فكل سؤال يمثل وسيلة لتحقيق الأهداف المرسومة.

- ان اللجوء لاستخدام الاستبيان يسمح للمراجع الجبائي بـ :

- ✓ التعرف على نقاط القوة ونقاط الضعف في الإجراءات المعتمدة من قبل المؤسسة، فالإجابات السلبية تعبر عن نقاط الضعف، أما الإجابات الإيجابية فتعبر عن نقاط القوة؛
- ✓ إحصاء جميع النقاط المراد فحصها خلال طول فترة المهمة.
  - أما الاستبيان فيتضمن الخطوات التالية :
- ✓ تحديد المخاطر الرئيسية ذات الصلة بكل نشاط أو معاملة فيما يخص تسديد الضرائب المستحقة (. TVA TA)....؛
- ✓ وضع تعريف للأجهزة الجبائية والتي يجب أن تكون موجودة في المؤسسة، من اجل إزالة أوالحد من المخاطر الجبائية .

هذه المرحلة تنتهي بإعطاء ملاحظات حول نقاط القوة ونقاط الضعف للنظام، بالإضافة إلى إعطاء توجهات واقتراحات لتحسن النظام الحالي

❖ **<u>المرحلة الرابعة: التحقق من العمليات ذات الطابع الجبائي:</u> حيث تتم من خلال:**

- الإطلاع على الوثائق الأساسية التي يجب أن تكون تحت تصرف المراجع الجبائي: تتمثل في:

- ✓ التصريحات الجبائية المتعلقة بالضربة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الضربة على القمة المضافة، والضربة على الدخل الإجمالي للسنوات غير المتقادمة؛
- ✓ الوثائق المحاسبية (فواتر الشراء والبع، الكشف البنكي...الخ)؛
- ✓ دفتر اليوم، دفتر الجرد، الدفتر الكبر؛
- ✓ المراسلات المتحصل عليها من قبل الإدارة الجبائية
  - برنامج العمل:

من الأمور الهامة والتي تساعد المراجع على النجاح في أداء مهمته بكفاءة وفاعلة ضرورة التخطط لمهمة المراجعة عن طرق قيام المراجع بوضع وتحديد الإستراتيجية الشاملة لهذه المهمة وما هو متوقع أن يتم من إجراءات وخطوات لتنفيذها على أكمل وجه.

وعلى المراجع أن يترجم هذا التخطيط بوضع برنامج عمل تفصيلي يتضمن إجراءات الفحص التحليلي لعناصر النشاط للمساعدة على تحديد وتشخيص المشاكل المحتملة والتي تتطلب اهتماما أكثر خلال عملية المراجعة.

ومن ناحية أخرى يمكن النظر إلى هذا البرنامج على انه يحتوي على الخطوات والإجراءات الملائمة لإنجاز مهمة المراجعة الجبائية بيسر وسهولة وفي الوقت المحدد والمناسب ، وفي نفس الوقت هو دليل للمراجع

نفسه في أداء مهمته وأداة لتمكينه من تقييم موضوعية العمليات والمعلومات الجبائية التي يقوم بمراجعتها وبذلك تزيد درجة الثقة فيها مما يؤدي إلى حماية وخدمة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة التي يتم مراجعتها من الناحية الجبائية.

وبرنامج عمل المراجعة باعتباره دليل للمراجع يمكن تعريفه بأنه عبارة عن خطة عمل للمراجعة بوضعها المراجع مع مساعديه تتضمن كافة الإجراءات اللازمة لتنفيذ مهمة المراجع في صورة خطوات متتالية تصل إلى تحقيق أهدافه. (أحمد، 2012)

❖ **المرحلة الخامسة: إعداد التقرير** (بوتين، 2003)

يعتبر إعداد تقرير المراجعة بمثابة الخطوة الأخيرة لعملية المراجعة الجبائية ، يمكن إعداد التقرير استكمال جميع إجراءات المراجعة و اختبارات الفحص الأساسية و تحديد النتائج التي المراجع توصل إليها خلال الفحص و التقييم.

المبحث الثالث: توصيات المراجع الجبائي

بعد الانتهاء من عملية التحقيق حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، فإن على المراجع الجبائي المباشرة في إعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها، إضافة إلى توصيات موجهة إلى مسيري المؤسسة، حيث يقوم بتحديد الأعمال غير العادية ذات الطبيعة الضريبية التي قد تؤثر على الحسابات محل المراجعة، تقديم التحسينات الضرورية للإجراءات الضريبية و الكشف عن الفرص المتاحة في التشريع، خاصة، التي تسمح بتحقيق و فورات ضريبية (حميداتو ، 2012)

ومن ناحية أخرى يمكن النظر إلى هذا البرنامج على انه يحتوي على الخطوات والإجراءات الملائمة لإنجاز مهمة المراجعة الجبائية بيسر وسهولة وفي الوقت المحدد والمناسب ، وفي نفس الوقت هو دليل للمراجع نفسه في أداء مهمته وأداة لتمكينه من تقييم موضوعية العمليات والمعلومات الجبائية التي يقوم بمراجعتها وبذلك تزيد درجة الثقة فيها مما يؤدي إلى حماية وخدمة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة التي يتم مراجعتها من الناحية الجبائية.

و وفقا لمعايير المراجعة الدولية، فإن العناصر الأساسية التي يجب أن يحتويها تقرير المراجع هي : (أحمد، 2012)

- العنوان : يجب استخدام عنوان مناسب مثل "تقرير المراجع"، وهذا يساعد القارئ على تحديد تقرير المراجع وتمييزه عن التقارير التي يصدرها الآخرون كالإدارة مثلا؛
- الجهة التي يوجه إليها تقرير المراجع : يتم توجيه التقرير عادة إلى المساهمين، أو يمكن أن يوجه التقرير إلى مجلس الإدارة؛

- نطاق ومجال المراجعة: ويشمل ذلك بصفة أساسية مايلي :
- البيانات المالية والجبائية التي تمت مراجعتها، والقوائم التي تشملها، والفترة المالية التي تشملها...الخ؛
- مدى الفحص الذي قام به المراجع، والاختبارات التي قام بها بالشكل الذي رآه ضروريا و مناسبا؛
- رأي المراجع: يجب أن يبرز التقرير بوضوح رأي المراجع حول عرض البيانات المالية، مركزها المالي، ونتائج أعمالها؛
- تاريخ التقرير وتوقيع المراجع وعنوانه: وذلك حتى يكون واضحا لمن يطلع على هذا التقرير الحدود الزمنية لمسؤولية المراجع والأحداث التي قد تقع بين تاريخ انتهاء السنة المالية وتاريخ توقيع التقرير، وما قد يقع خلال ذلك أو بعد ذلك من أحداث.

يجب على المراجع من خلال التوصيات المقدمة من طرفه، أن يشير ما إذا كانت المخالفات المكتشفة يمكن تصحيحها، وبالتالي فإنه من الممكن اتخاذ تدابير علاجية، أو أن تمنح طابع وقائي من شأنها أن تمنع المؤسسة من الوقوع في أخطاء مستقبلا.

أ. **توصيات ذات طابع علاجي:** في هذا المستوى يمكن التمييز بين نوعين من الأخطاء الواجب تصحيحها، ويمكن إجمالها فيما يلي :(Kaaouana و Dhambri ، 2005)

- تصحيح الأخطاء الجبائية البحتة : وهي الأخطاء التي ارتكبت عند إعداد الإقرارات الجبائية ، لذلك فإن إجراءات التسوية والتعديل تختلف حسب نوع المخالفة، وجود أخطاء في التصريحات أو التحضير المتأخر للمستندات،على سبيل المثال: وجود أخطاء في التصريحات يمكن تصحيحها بإعداد تصريح جديد يحل محل التصريح القديم (في حالة أن مهلة تقديم التصريحات لم تنتهي) ، أما إذا تم تجاوز المهلة المحددة، فلا يمكن تصحيح الخطأ إلا من خلال تقديم طلب موجه تصحيح الخطأ إلا من خلال تقديم طلب موجه لمصلحة الضرائب المختصة إقليميا.
- تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية: إن العلاقة بين المحاسبة والجباية تتجلى في النتيجة المحاسبية والتي هي الأساس لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهذا كاف لإثبات أن وجود أخطاء في تحديد الوعاء الضريبي قد يكون لها أصل محاسبي، و تصحيح مثل هذا النوع من الأخطاء لا يتم إلا عن طريق التصريحات التصحيحية أو الاحتجاجات .

ب. **توصيات ذات طابع وقائي:** وتهدف إلى ما يلي: (السيد و أحمد، 2006)

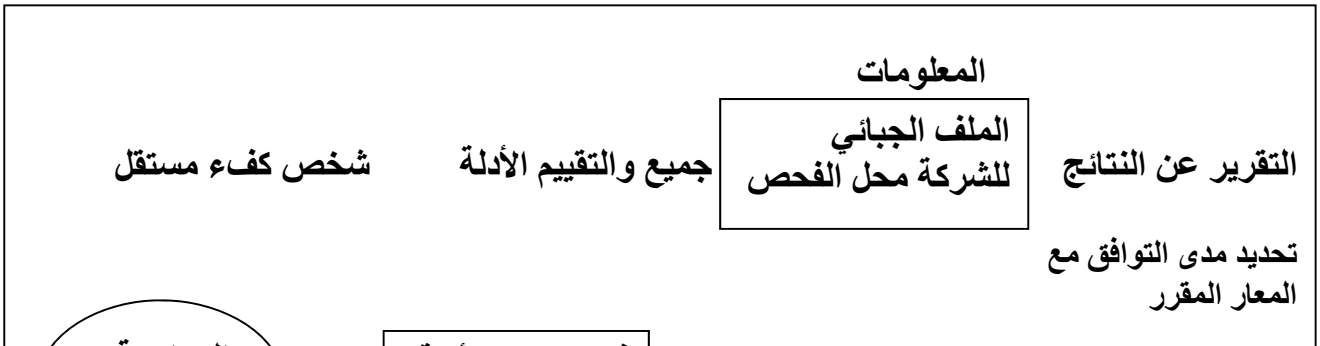
- لفت انتباه المؤسسة إلى ضرورة أن تكون قادرة على تبرير وضعيتها الجبائية في حالة قيام إدارة الضرائب بعملية المراقبة؛
- البحث عن مصادر عدم الانتظام والقضاء عليها؛
- اقتراح إجراءات من شأنها أن تجنب المؤسسة من الوقوع في حالات عدم الانتظام المكتشفة مرة أخرى؛
- اقتراح إجراءات أمان جبائي جديدة قد تتعلق بمعالجة النقائص الموجودة في الإجراءات القديمة أو تتعلق بإجراءات رقابة جديدة
- ضرورة اعتماد المؤسسة على خبرة المراجع في اكتشاف حالات عدم الانتظام التي يصعب تحديدها لإيجاد التبرير المقنع في حال خضوع المؤسسة لرقابة إدارة الضرائب .

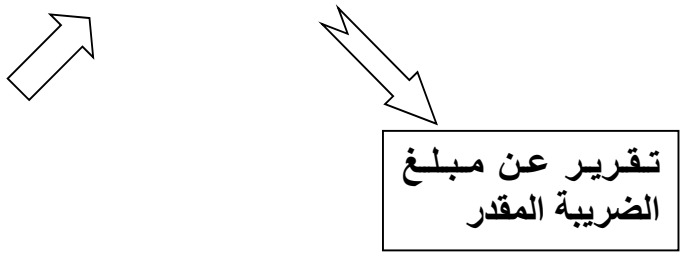
وبذلك فإن تقرير المراجعة الجبائية يجب أن يشتمل على :(عمر علي ، 2009)

- التذكير بالوضع وتاريخ التعيين؛
- تحديد الشركة المدققة؛
- الفترة التي يغطيها عمله؛
- تحديد الضوابط والوثائق التي تم مراجعتها؛
- رأيه بشأن الرقابة الداخلية للشركة؛
- التجاوزات وعدم الدقة عند دراسة انتظام الضريبة، والمخاطر الضريبية الناجمة عن ذلك ورأيه بشأن هذه المسألة؛
- تعزيز أو نقد الخيارات التكتيكية والإستراتيجية للشركة؛–
- توصيات واقتراحات من أجل تحسين مستوى الكفاءة الضريبية

ويلخص الشكل رقم 1–6 الموالي الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية من خلال توضيح جراءات المراجعة التي يقوم بها المراجع الجبائي : (محمد و بعيليش، 2014)

شكل رقم: 1 –6 :وصف المراجعة الجبائية





فالقائم بعملية المراجعة الجبائية هو شخص كفء يمتاز بالاستقلالية حيث يقوم بجمع أدلة الإثبات وفحصها وتقييمها من الملف الجبائي للشركة محل الفحص وتحديد مدى توافق هذه المعلومات مع القوانين الجبائية ثم إيصال نتائج الفحص عن طريق تقرير موجه للجهاتالمعنية.

خلاصة الفصل

ان كبر حجم المؤسسات وتعدد نشاطها وظائفها إثر سلبا سير العمليات التي يقوم بها موظفيه، مما استوجب تقيم وإعادة تقيم من قبل أخصائي فني سواء داخلي او خارجي لكل العمليات التي قد ينجر سلبا على المعلومات الناتجة عن سير النظم المعلوماتية خاصة فيما يتعلق بدقتها وتعبر هذه المعلومات عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة.

و المراجعة سواء كانت داخلية أو خارجية تعتبر وسيلة لا غاية، تهدف إلى خدمة الجمهور الذي يهتم تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها و الاستراتجيات المستقبلية، كما ان الهدف من المراجعة هو إبداء رأي فني محايد حول مدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية التي تعبر عن صدق ومصداقية المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية. ان نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها مقترن بسير وفق الخطة المرسومة من قبل الإدارة والتي توفر المراجعة تفاصيله وجزئياته.

كما أن المؤسسة مجبرة بالتقيد بالشروط التي يحددها التشريع الجبائي،الزمها القانون بالتعاقد مع المراجع الجبائي حتي يبدي رايه الفاني في قوائمها الاجبائية وفقا للتشريعات الجبائية كما انه الزمه بالاستقلالية في ارائه فهو أيضا ملزم قانونا بتصريح في تقرير عن شفافية النتيجة الجبائية .

الفصل الثاني

الفصل الثاني المراجع الجبائي واليات تحديد النتيجة الجبائية

تمهيد:

بدخول النظام المالي المحاسبي و الجبائي حيز التطبيق ، جعل من الضروري تغير الهدف الوحيد للضريبة نظرا لتغير الظروف المحيطة بها وإعادة النظر في العلاقة بين المحاسبة و المراجع الجباي ، وتعد الضرائب على الدخل احد أهم أنواع الضرائب لما لها من عدة أهداف سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية بالإضافة إلى الأهداف المالية ، وتزداد أهمية هذا النوع من الضرائب في الدول المتقدمة بصفة خاصة كما يحتل أهمية منه بدرجة في الدول النامية.

حيث المراجع الجبائي بالفحص و التأكد من سلامة القوائم المالية قصد تحديد الوعاء الضريبي الصحيح في هذا الفصل ، سنقوم بدراسة نظرية اليات الفحص مراجع الجبائي و ما يقابلها للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية معالجة الفرو قات بينهما حسب النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول : الإطار العملي لعمل المراجع الجبائي

ان أختلف التزامات المؤسسة الجبائية باختلاف نوع الضريبة التي تخضع لها ، فبتحديد نوع الضريبة التي تخضع لها المؤسسة يجعلها مكلفة بأداء التزامات تحدد من طرف المشرع الجبائي والتي يقف عبليها المراجع الجبائي بالتأكد من مدى اداء المؤسسة لالتزاماتها وفقا للنصوص القانونية.

المطلب الاول :المراجعة الجبائية لبعض اهم الضرائب المباشرة

وفي هذا المطلب نعرض اهم نوع من الضرائب والتي تخدع للنظام الحقيقي :

الفرع الثاني :مراجعة الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

في سبيل مراجعة هذه الضريبة يقوم المراجع بمراجعة الوعاء ثم التصفية والتسديد.

اولا :مراجعة الوعاء

لمراجعة الوعاء الضريبي الخاص بالمرتبات والاجور، المعاشات والتعويضات يجب على المراجع التحقق من العناصر الواجب ضمها والغير واجب ضمها وتتمثل في ما يلي:

1-العناصر الواجب ضمها : وتتمثل في ما يلي:

-المبالغ المقبوضة من قال أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم؛

-التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم؛

-علاوات المردودية والمكافآت أو غيره التي تمنح لفتَرات غي شهرية، بصفة اعتيادية من قال المستخدمين

-المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛

-المبالغ المسددة لأشخاص يماسون، إضافة الى نشاطهم الأساسي كأجرأ نشاط التدريس أو الباحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري(1)

2-عناصر غير واجب ضمها ونجد منها:

-الاجور او المعاشات التي تقل عبن عشرين الف دينار جزائري شهريا للعمال المعاقين حركيا

او عقليا او بصريا او الصم الاكم؛-

التعويضات عن المنطقة الجغرافية؛

-التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل او المهمة؛

-المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عبليها التشريع الاجتماعي مثل :الاجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الامومة؛

-منح البطالة، التعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قال الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛

-التعويضات المؤقتة ومنح والريوع

-الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في الاتفاقيات الدولية.

-الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نطاق الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك ؛

-الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛

-منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛

-الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم كلي ألزمه اللجوء بنسبة للضحية، ء و مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛

-معاشات المجاهدين والأرامل و الاصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛

-المعاشات المد وعة بصفة إلزامية عبلى إثر حكم قضائي؛

- .تعويضات التسريح (الجريدة الرسمية، 2014)

ثانيا :مراجعة التصفية والتسديد

ويعمل المراجع على التأكد من:

- ان الضريبة على الدخل الإجمالي على الاجور قد تم احتسابها وفقا للسلم الموضوع من طرف المشرع الجبائي؛ حسب نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (الجريدة الرسمية، 2014)

- ان تتم عملية الاقتطاع وذلك حسب النصوص القانونية (من المادة 128 الى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛

- ان يقف على مطابقة ومصـــداقية التصـــريح في النموذج G50 لمضـــمونه وما هو واجب أي ان يتم اعدادها بطريقة لائقة من حيث الشكل والمضمون وفقا للتشريعات السارية المعول به (الجريدة الرسمية، 2014)

الفرع الثاني :مراجعة الضرائب على ارباح الشركات (IBS)

في مرحلتين يقو م المراجع من خلالهما مراجعة الوعاء ثم التصفية والتسديد.

اولا :مراجعة الوعاء

وحســب ما جاء في نص المادة 140من قانون الضــرائب المباشــرة والرســوم المماثلة فان الربح الخاضــع للضــريبة، هو الربح الصــافي المحدد حســب نتيجة مختلفة العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الاصول اثناء الاستغلال او في نهايته (الجريدة الرسمية، 2014).

اذن النتيجة الصافية هي قاعدة تحديد النتيجة الجبائية بعد اجراء التعديلات كما يلي:

النتيجة الجبائية = التنجية المحاسبية + الاستردادات– التخفيضات.

1- **مراجعة كيفية تحديد النتيجة المحاســـبية** (حميداتو ، 2012)ويكون ذلك بمراجعة كيفية تحديد النواتج والأعباء بإجراء عمليات بحث وتحقيق فيها.

1-1مراجعة النواتج : وتتمثل في مراجعة رقم الاعمال ومراجعة النواتج الأخرى.

1-1-1مراجعة رقم الأعمال : يقوم المراجع في بداية الأمر بالتأكد من ان رقم الاعمال يعكس الحقيقة ، وذلك باستعمال لتقنيات يتم من خلالها إعباده تكوين رقم الاعمال وهنا طريقتين :

الطريقة الأولى :إعباده تأســـيس رقم الاعمال اعتمادا عبلى المداخيل من أجل التأكد من المداخيل التي حققتها المؤســســـة فعلا، فإن المراجع يقوم بإنشـــاء حســـاب مالي يتضـــمن المبالغ المدينة للصـــدوق والأرصـــدة البنكية للمؤسـسـة، مع الأخذ بعين الاعتبار أرصـدة بداية ونهاية المدة لل44زبائن والتسـبيقات، وعندها يكون رقم الاعمال المعاد تكوينه كما يلي :

رقم الأعمال المعاد تكوينه = الصندوق + الحسابات البنكية + تسبيقات الزبائن في (01/01) +

رصيد الزبائن في (12/31) + تسبيقات الزبائن في (12/31) + رصيد الزبائن في (01/01)

وعند الحصـول على رقم الاعمال المعاد تكوينه يتم مقارنة برقم الأعمال المصـرح به من أجل اكتشـاف الاخطاء المحتملة، ولما يتبين عدم التطابق بينهما فعليه طرح الأسـئلة على المحاسـبي المؤسـسـة لتبرير ذلك لأنه قد يتعلق الأمر أحيان اً بعد الأخذ بعين الاعتبار المردودات من الزبائن مثلا .

الطريقة الثانية :إعباده تأسيس رقم الاعمال اعتمادا عبلى الفواتير.

إن مصـدر قاعدة احتسـاب الضـرائب هو الفواتير، الفاترة المعاد تكوينها من طرف المراجع تعتمد على أرصـدة تســبيقات الزبائن والتحصـــيلات والفواتير المصـــرح بها (أي اســـتخراج رقم الاعمال المفوتر من خلال المقبوضات)، ويكون ذلك كما يلي:

الفوترة المعاد تكوينه = الصـندوق + الحسـابات البنكية + تسـبيقات الزبائن في(01/01) +رصـيد الزبائن (12/31) +تسبيقات الزبائن في (12/31) –رصيد الزبائن (01/01) .

كما أن المراجع الجبائي ملزم كذلك بما يلي:

- التأكد من التطابق بين الفواتير البيع ووصولات التسليم؛

-التأكد من احترام قواعد تسجيل فواتير البيع في اليوميات؛

- التأكد من التطابق بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة والأرصدة المستخرجة من اليوميات المساعدة؛

-التأكد من التطابق بين اصناف البيع، وما هو مصرح به فيما يخص (TVA)و(TAP)

-التأكد من العمليات المحاسبية فيالفواتير.

2-1-1مراجعة النواتج الأخرى :يقو المراجع عندها بالقيام بما يلي:

-التأكد من التسجيل المحاسبي للحسومات المكتسبة؛

-التأكد من صحة وموضوعية تقييم إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة؛

-التأكد من التسجيل المحاسبي للإعانات الممنوحة؛

-التأكد من إدماج فائض القيمة المتأتي من إعباده تقييم الاستثمارات في نتيجة الدورة(يقيد فائض القيمة المتأتي من إعباده تقييم التثبيتات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالية (الجريدة الرسمية، 2014) ، في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه خمس سنوات يقيد فائض مخصصات الاتهلاكات المتأتية من عمليات إعاده التقييم في نتيجة السنة (الجريدة الرسمية، 2014)

2-1مراجعة الاعباء :يقوم المراجع بالتأكد من قابلية خصم الأعباء وذلك بطريقة صحيحة من خلال مطابقتها لبعض الشروط وحتى تكون هاته الأعباء قابلة للخصم يجب ان تكون متعلقة بما يلي:

- يجب ان تكون مسجلة محاسبيا ومبررة بوثائق إثبات؛
- يجب ان تكون التكاليف والأعباء ناتجة مباشرة للاستغلال؛-
- يجب ان تأدي هذه الأعباء الى النقصان في الاصول الصافية للمؤسسة وارتفاع ديونها
-يجب ان تكون مرتبطة اساسا بالتسيير العادي للمؤسسة وضمان لسيرها (الجريدة الرسمية، 2014)

ثانيا :مراجعة التصفية والتسديد

على المراجع اف يتأكد من صحة المعدل المطبق ومن ثم مدى الانضباط في التصريح والتسديد:

1-مراجعة المعدل المطبق: (الجريدة الرسمية، 2014)يجب على المراجع التأكد من التطبيق السليم لمعدلات الضريبة على ارباح الشركات، على ان يكون المعدل المطبق مناسبا لها طبقا نص المادة 150 ليحدد النسب كما يلي:

19 % : بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد البناء و الاشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية وأنشطة وكالات السياحة والأسفار الناشطة في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية.

25 % بالنسبة :

-للأنشطة التجارية والخدمات؛

-للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الاعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50 % من رقم الاعمال الإجمالي خارج الرسم .

2-الالتزام بالتصريح والتصفية :على المراجع التأكد من قيام المؤسسة بالتزاماتها على اكمل وجو بمراجعة ما يلي :

-ان التصريح قد تم قبل 30 افريل على الاكثر من كل سنة بمالغ الربح او الخسارة التي حققته المؤسسة

- تسديد الدفعات ورصيد التصفية وذلك وفقا للآجال التي يحددها القانون الجبائي و هي (الجريدة الرسمية، 2014)

-التسبيق الاول :من 20 فيفري الى 20 مارس.

-التسبيق الثاني :من 20 ماي الى 20 جوان.

-التسبيق الثالث : من 20 اكتوبر الى 20 نوفمبر.

يساوي مالغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ استحقاقها

ثالثا: المعدلات المطبقة:

هناك معدلان للرسم على القيمة المضافة هما:

-يحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي بنسبة 17%.[1]

-يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 0.7%، ويطبق هذا المعدل على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات.[2]

وهذا مايجب على المراجع التأكد منه وذلك بتطبيق المعدل الرسم المناسب.

رابعا: مراجعة عمليات الحسم

وحتى يكون للمؤسسة الحق في الحسم يجب على المراجع التأكد من توفر الشروط التالية:

1-**شروط الشكل:** وهي وفائق إثباتية قانونية تتمثل فيما يلي:

-كشف رقم الأعمال وذلك وفق نص المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

-رقم التعريف الجبائي.

--تاريخ وبيان الفواتير.

-مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منه.

-مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.[3]

-الإسم واللقب أو عنوان الشركة، العنوان.

-رقم القيد في السجل التجاري.

2-شروط المضمون: وفي ضمن هذه الشروط يتأكد المراجع من أن تكون العمليات:

- قابلة للحسم من الرسم الواجب تطبيق على هذه العملية أي بمعنى أن تستخدم المواد أو المنتجات أو الخدمات تخضع فعلا للرسم.[4]
- ان العمليات مرتبطة بالاستغلال وأن لا تستثني قانونا من الحق في الحسم.

[1]- المادة 21 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.
[2]- المادة 23 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.
[3]- لقبيشي فيروز، مرجع سابق، ص 119.
[4]- المادة 29 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

- أن يخصم الرسم على القيمة المضافة الذي اثقل المواد القابلة للإهتلاك ماعدا المكتسبة من قبل الخاضعين للضريبة والتابعين للنظام الجزافي وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 38 من قانون الرسم على رقم الأعمال.[1]
- لا يمكن أن يتم الخصم على كل عملية خاضعة للرسم عندما يدفع مبلغ القاتورة نقدا إذا بلغ مئة ألف دينار جزائري (100.000).[2]

2- **الشروط الزمنية:** فيما يخص الزمن فإن على المراجع التأكد مما يلي:

- يمتد حق الخصم كحد أقصى إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشوء الحق.
- ميلاد الحق في الخصم الذي يتحقق بتحقق الحدث المنشأ مع توفر الوثائق الإثباتية لذلك لدى المؤسسة.
- فيما يخص المؤسسات التي تخضع جزئيا للرسم، المراجع الجبائي عليه القيام برقابة خاصة متعلق بآلية خصم الرسم على القيمة المضافة.
- بالنسبة للموجودات المنقولة فإن حق التخفيض يطبق في تصريح الشهر الذي نشأ فيه حق التخفيض.[3]

خامسا: مراجعة التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة[4]

يجب على المراجع التأكد من التصريحات التي يجب على المكلف تقديمها وذلك اذا كانت المؤسسة تقوم بعمليات خاضعة للرسم بأن يقدم في نموذج G50 بإيداعه، وقبل عشرين (20) يوما من كل شهر الى قابض الضرائب الذي يوجد مقره او اقامته الرئيسية في دائرة اختصاصهم، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساتها خلال الشهر السابق، من جهة، وتفاصيل عمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف،من جهة أخرى، كما انه على المراجع ان يتأكد ايضا من ان التصريح يتضمن مجموع الرسم على القيمة المضافة المجمع والقابلة للتخفيض، ورقم الاعمال سواء كان خاضعا للرسم او معفيا منه، ومن وجود تصريحات تصحيحية اذا لزم الأمر.

- أما إذا كانت المؤسسة لا تملك تسيرا حسابيا مركزا، بإيداع كشف لرقم الأعمال لكل واحدة من وحداتهم،لدى قابض الضرائب المختلفة ،المختص إقليميا، وهذا طبقا للآجال والأشكال المحددة وهذا ما جاء في الفقرة الأولى من المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

[1]- المادة 38 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.
[2]- المادة 30 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.
[3]-بشير عاد، مرجع سابق، ص58
[4]- المادة 76 من قانون الرسم على الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

- إذا كانت المؤسسة تابعة لمراكز الضرائب ،القيام بتسليم أو بإرسال في الآجال المحددة، إلى مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة اختصاصه مقرهم أو إقامتهم الرئيسية، كشفا يظهر مبلغ العمليات المحققة، وبتسديد، في نفس الوقت، الضريبة المستحقة حسب هذا الكشف.

فيما سلف ذكره على المراجع أن يقف على ما إذا كانت المؤسسة في وضعية قانونية أي تقوم بتصريحاتها وفقا للنصوص القانونية أم لا.

الفرع الثاني:المراجعة الجبائية للرسم على النشاط المهني TAP

وفيها يتم مراجعة الوعاء وبعدها يرجع التصفية والتسديد.

أولا: مراجعة الوعاء

أثناء قيام المرجع بمراجعته لضريبة الرسم على النشاط المهني أن يتأكد من أن يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية ، أي رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة ، وأيضا بمراجعته للتخفيضات والعناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء.

1. **مراجعة التخفيض** : ويتأكد المراجع من :[1]

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة .
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة ، المتعلقة بالمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير مباشرة
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا .

يستفيد من تخفيض قدره 50%

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير مباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاص بالأدوية بشرط أن :

تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996 ، وان يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 %و 30

[1] المادة 119 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية 2014

1. **يستفيد من تخفيض قدره 75%:**

- ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني او المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة .
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والمازوت ، وهذا التخفيض غير تراكمي، غير انه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي، وأيضا لا لمنح التخفيضات، المشار إليها في المادة 219 إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا

2. **مراجعة العناصر التي لا تدخل ضمن رقم الاعمال :** يتأكد المراجع من ما يلي :[1]

- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000) دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000) دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات،
- وللاستفادة من هذا الامتياز، ينبغي على الاشخص الطبيعيين ان يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص أخر.
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 31-96 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، عندما لاتفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة بنسبة 10% .

[1] المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية 2014

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

ثانيا:مراجعة تصفية وتسديد:ويقوم المراجع بالتأكد من ما يلي:[1]

1- من معدل المطبق للرسم على النشاط المهني بنسبة 2%

2- من الاستفادة من التخفيضات التي يجب إبرازها في التصريح وذلك طبقا لأحكام المادة 219

3- وفيما يخص العمليات التي تمت حسب شروط البيع بالجملة على المراجع أن يتأكد من أن التصريحات السنوية مستندة على الكشف الذي يحتوي المعلومات الآتية والخاصة بكل زبون.[2]

- الاسم واللقب (الألقاب) أو العنوان التجاري.
- العنوان الصحيح للزبون.
- مبلغ عمليات البيع المنجز خلال السنة المدنية.
- رقم التعريف الجبائي.
- رقم المادة الخاضعة للضريبة.
- رقم التسجيل في السجل التجاري.
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

ويتحقق المراجع من تسديد الرسم على النشاط المهني وذلك من خلال التصريحات الشهرية أو الفصلية في نموذج G50 المودع لدى قابض الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، متضمنا مبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية في اجل لا يتعدى عشرون (20) يوم من الشهر الذي يلي شهر تحقق رقم الأعمال. وعلى المراجع التأكد أيضا من أساس رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسات التابعة لها أو وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها. [3]

المطلب الثالث: مراجعة الفعالية الضريبية

يعمل المراجع على اكتشاف النقائص ومعالجتها من خلال تحليل شروط وأشكال معالجة المسائل الجبائية على مستوى المؤسسة وذلك بفحص جميع عناصر الجبائية التي تضمن الفعالية داخل المؤسسة.

[1] المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية 2014
[2] المادة 224من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية 2014
[3] المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية 2014

ويتم مراقبة الفعالية الجبائية بمراجعة نظام المعلومات الجبائية للمؤسسة ومراقبة مدى إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار وهذا ما يكشف النقائص والاغفالات والأخطاء التي ان من الممكن تفاديها.

الفرع الأول:مراقبة نظام المعلومات الجبائي

إن نظام المعلومات الجبائية داخل المؤسسة يستخدم بطريقة إلية يهم كل شخص داخل المؤسسة وخاصة المكلفين بالمسائل الجبائية بحيث يكون للمراجع الحق في معرفة مستواهم في ما يخص التسيير بشكل عام والتسيير الجبائي للمؤسسة بشكل خاص كما يعمل المراجع على تقييم الوقت المخصص من طرف المؤسسة من مسائل ذات طابع الجبائي والتي تخص أعمال دراسات الاستشارة ،التكوين وغيرها، وكذا معرفة معايير اختبار المستشارين في حالة اختيار المؤسسة لمستشارين خارجيين ،كما يقوم بتفحص مختلف النصوص الاستشارية المنجزة فإذا كانت المؤسسة ترقى إلى القيام بمشروع ضخم مثلا، فعلى المراجع ان يقارب بين درجة التعقب الجبائي لهذا المشروع ودرجة الكفاءة بالنسبة للأشخاص الذين يقومون بتنفيذه وهكذا يعمل المراجع على تكريس إدراج الجباية كوسيلة في عملية اتخاذ القرارات.[1]

الفرع الثاني: مراقبة إدراج الجباية في عملية اتخاذ القرارات

قبل إبداء الراي حول الفعالية الجبائية لمؤسسة على المراجع أن يقوم بحوصلة مختلف أنواع القرارات المتخذة من طرف المؤسسة وكذلك يقوم بفحص مختلف المعلومات التي تستقبلها مصلحة الجباية داخل المؤسسة والتي تصدرها مختلف المصالح وهذا حتى يتسنى له فحص قيمة هذه المعلومات، وهذا ما يسمح للمراجع إصدار حكم على سلوك المؤسسة اتجاه العوامل الجبائية، ودرجة فعالية هذا الموضوع ومدى إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار داخل المؤسسة.[2]

[1] سعد داشر وعبد الحق عبدلي ، مرجع سابق ، ص:79
[2] احمد لعناق، مرجع سابق ، ص81

-منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛

-الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم كلي ألزمه اللجوء بنسبة للضحية، ء و مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛

-معاشات المجاهدين والأرامل و الاصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛

-المعاشات المد وعة بصفة إلزامية عبلى إثر حكم قضائي؛

- .تعويضات التسريح (1)

ثانيا :مراجعة التصفية والتسديد

ويعمل المراجع على التأكد من:

- ان الضريبة على الدخل الإجمالي على الاجور قد تم احتسابها وفقا للسلم الموضوع من طرف المشرع الجبائي؛ حسب نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2)

- ان تتم عملية الاقتطاع وذلك حسب النصوص القانونية (من المادة 128 الى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛

- ان يقف على مطابقة ومصداقية التصريح في النموذج G50 لمضمونه وما هو واجب أي ان يتم اعدادها بطريقة لائقة من حيث الشكل والمضمون وفقا للتشريعات السارية المعول به (3)

المطلب الثاني :المراجعة الجبائية لبعض اهم الضرائب الغير المباشرة

وفي هذا المطلب سنتعرض لاهم بعض انواع الضرائب الغير المباشرة التي يجب مراجعتها ونجد منها الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

الفرع الاول : مراجعة الرسم على القيمة المضافة TVA

اثنا مراجعة الرسم عبلى القيمة المضافة على المراجع الاهتمام بالحدث المنشئ للرسم، رقم الاعمال المعدلات المطابقة، الحق في الحسم والتصريح بالرسم، وهي نقاط الرئيسة التي يجب التركيز عليها.

اولا :الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

تخضع عمليات البيع والاشغال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا او تجاريا او حرفيا ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية او عرضية، ويتكون الحدث المنشئ للرسم عبلى القيمة المضافة من (1)

1-بالنسبة للمبيعات :ويقوم هنا المراجع بالتأكد من التسليم القانوني أو المادي للمبيعات، وغير انه في مؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا ، وكذا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الاسواق العمومية؛

2-بالنسبة للأشغال العقارية :على المراجع ان يتحقق من حدوث الواقعة المنشأة من خلال قبض الثمن كلي اً أو جزئياً، وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبالغ الرسم الذي يبقى مستحق عند انتهاء الاشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة؛

-**3 بالنسبة للخدمات عموما :** يتأكد المراجع من الحدث المنشئ بالقاض الثمن جزئي اً او كلياً، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها، ويتكون الحدث المنشئ إن تعذر القاض من تسليم التذكرة؛

--4 بالنسبة للصادرات :من المنتوجات الخاضعة للضريبة بمقتضى المادة 13 وبالتحديد الفقرة الثالثة، من تقديمات الجمركية، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك؛

غير انه يمكن ان يرخص لمقاولي الاشغال ومؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

5بالنسبة للواردات : من ادخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك؛

6 بالنسبة للسليمات للذات :يتأكد المراجع من المنقولات المصنوعة، ومن الاشغال العقارية، فالمراجع هنا يتأكد من الحدث المنشئ عبن طريق التسليم؛

ثانيا :مراجعة رقم الاعمال (2)

يتضمن وعبا الرسم على رقم الاعمال عدة عناصر على المراجع التأكد منها وهي:

-ثمن البضائع والأشغال أو الخدمات المؤدات؛

-جميع المصاري الفتورة للزبون؛

-الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة و حق الطوابع الجبائية والتخفيضات الممنوحة وحسومات

المبحث الثاني : تحديد النتيجة الجبائية .

تعتمد جباية المؤسسة على المعطيات المحاسبية ، حيث يتم تحديد النتيجة الجبائي على أساس النتيجة المحاسبية التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية بعد إدخال عليها بعض التغيرات الضرورية المستمدة من النصوص الجبائية .

المطلب الأول : الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

إن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما نص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية وذلك بإجراء بعض التعديلات اللازمة .

الفرع الأول : تحديد وتعريف النتيجة المحاسبية

1. تعريف الميزانية المحاسبية

هي الربح المتوصل إليه عن طريق إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي .

وتعرف بأنها : " الفرق بين مجموع الإيرادات المحققة الناتجة عن عملية فترة معينة والتكاليف التاريخية المقابلة لها ". (بوعزة ، 2013)

- وتعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي " تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج و مجموع الأعباء لتلك السنة المالية ، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها ، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والنواتج "
- وتعرف أيضا :

النتيجة المحاسبية =إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل) –نفقات على تكاليف النشاط +/– تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية +/– تغيرات بين مخ1 ومخ 2 +/– التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/– التصحيحات الخاصة بالقروض = نتيجة الدورة .

2. تحديد النتيجة المحاسبية

- **تحديد النتيجة المحاسبية من الميزانية** :يتم استخلاص النتيجة المحاسبية من خلال الفرق بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية ،ويمثل هذا الفرق في نهاية الأمر من معرفة المؤسسة وضعيتها المالية .

فإذا كان جانب الأصول اكبر من جانب الخصوم اكبر من الخصوم فهنا النتيجة ربح والعكس صحيح . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

ونقول أيضا : تعد الميزانية في تاريخ معين في نهاية الدورة ، وذلك بالفرق بين صافي الأصول في نهاية الدورة وصافي قيمتها في بداية هذه الدورة مع الأخذ بعين الاعتبار أي إضافات في هذه الدورة . (لعشيشي ، 2011)

تحديد النتيجة المحاسبية من جدول حساب النتائج :وذلك بالفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع الأعباء الخاصة بالدورة ، فتكون ربح إذا كانت الإيرادات اكبر من الأعباء والعكس صحيح بعد تحديد النتيجة المحاسبية .

الفرع الثاني : تحديد وتعريف النتيجة الجبائية.

تعريف النتيجة الجبائية : لم يشر المشرع الى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة يمكن استنتاج بعض التعاريف للنتيجة الجبائية .

تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية .

- تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2 على انه "يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية ، وتضاف إليها اقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة الثابتة " اي انه

النتيجة الجبائية = فقيم الأصول في بداية الدورة – قيم الخصوم في نهاية الدورة . (حميداتو ، 2012)

تعريف النتيجة الجبائية من خلال حساب النتائج .

- تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1 مع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173 على انه " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب

نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال او نهايته " .

يمكن استنتاج من التعاريف السابقة أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها القانون .

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادت) – التخفيضات –العجز المالي (وزارة المالية، 2009)

الفرع الثالث :العناصر المكونة للنتيجة الجبائية .

استنتجنا أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها القانون وهذه التعديلات هي الأعباء المدمجة (الاستردادت) و التخفيضات والعجز المالي (الخسائر المرحلة).

1 : **الأعباء المدمجة (الاستردادت)** :الاستردادت هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي اي هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي ، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة . (ا، يخلف، طرشي ، و عزوز ، 2014)

2 : **الأعباء المخفضة (التخفيضات)** :الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة ، فهي تلك الأعباءأو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية .

3 : **خسائر السنوات السابقة (العجز المرحل)** :عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانياتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة ، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق ، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى سنوات مالية لاحقة . (بن ربيح و اخرون)

المطلب الثاني :المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

الفرع الأول : المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات)

بعد تطرقنا لعناصر الجبائية الآن سنتناول كيف تعالج الإدارة الاجبائية هذه العناصر.

أولا :شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة .يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي :

- **الشروط الشكلية** :لكي يتم خصم الأعباء جبائيا يجب أن تستوفي الشروط الشكلية التالية :

– أن يكون العبء مؤكد وحقيقي: يجب أن يكون العبء فعلي ومؤكد حدوثه وليس محتمل الحدوث سواء كانت الأعباء مدفوعة آو مستحقة الدفع ، ويجب أن تكون حقيقية أي ليست صورية أو وهمية تتحمل المؤسسة عبئها بغض النظر عن دفعها ام لا .

–ان يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية: حتى يمكن خصم العبء أن يكون مدعم بالوثائق والمستندات تبرر حقيقة حدوثه ، لذا يجب أن تبقى الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية العبء في المؤسسة لمدة 10 سنوات على الأقل تحسبا لأي مراقبة جبائية .

–إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء وهذا حسب نص المادة 152 و192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (بن توتة، 2014)

- **الشروط الموضوعية: تشمل** الشروط الموضوعية النقاط التالية:

–يجب ان يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية.

–ان يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها.

–ان يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

ثانيا: المعالجة الجبائي للأعباء.

تتكون الأعباء أساسا من:

الأعباء العامة:

ان المشرع لم يتطرق صراحة إلى إعطاء مفهوم للأعباء العامة ولكنه ذكر في المادة 141 من ق ض م رم يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف ،أي يمك اعتبار الأعباء العامة كمصاريف ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة ، تكاليف مالية .....)

المعالجة الجبائية للأعباء العامة :ونذكر منها ما يلي

–أعباء السلع والمواد الاستهلاكية : تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة ة مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها ، آما فيما يخص تقييم المحزونات فيمكن للمؤسسة استعمال احد الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها .

-**أعباء الخدمات** : وتتمثل في

- **مصاريف النقل** : وهي تلك المصاريف المتعلقة بنقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية ' وتعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم
- **الإيجار والمصاريف المتعلقة به** : لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوعة فعلا للمكان الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير ، بشرط أن لا يكون العقار موجها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف واجبة الخصم ، وحسب المادة 169 الفقرة الأولى من ق ض م ر م لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال .
- **مصاريف الصيانة والإصلاح** : تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاصة بالتجهيزات ' أي تكون سببا في تمديد مدة استعمالها القانونية .
- **أعباء الاشتراك في الدورات العلمية** : بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين أدائها الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب والمجلات والاشتراك في الدورات العلمية وتعتبر هذه من الناحية الجبائية قابلة للخصم مبررة بوثائق ثبوتية . (لعشيشي ، 2011)
- **أعباء المستخدمين** : تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء الاجتماعية القابلة للخصم ، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب والسمسرة وغير ذلكقابلة للخصم بشرط التصريح بها في اجل 30 يوم حسب المادة 176 من ق ض م ر م .
- **الأعباء الجبائية** :إن العبء الذي تتحمله المؤسسات هو قابل للخصم (مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع والرسوم الجمركية) ، بحيث تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية ، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء .
- **الأعباء المالية** : كل المصاريف المالية الخاصة بالقتراضات المبرمة داخل الجزائر ، أي بالعملة الوطنية قابلة للخصم وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف ، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الفوائد وأرباح الصرف وغيره من المصاريف

المالية الخاصة بالقتراضات المبرمة خارج الجزائر ، وكذالك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية ، فان خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها ، مرهونة باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

- **مصاريف التامين** : تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل التأمينات التي من شانها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة (حرائق سرقة .....الخ) وتكون قابلة للخصم كذالك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة ، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التامين في الأجرة أما مصاريف التامين الشخصية لمسير المؤسسة وكذالك التي لا تتعلق مباشر بالاستغلال فيجب إعادة إدراجها .
- **مصاريف الإشهار** : تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد والمجلات (بن ربيح و اخرون)

الاهتلاكات :

يعتبر الاهتلاك بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة ، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص التي تتعرض له استثماراتها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن

ومن الشروط العامة لخصم الاهتلاك ما يلي :

طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فخصم قسط الاهتلاك من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابته لجملة من الشروط يمكن تلخصها كما يلي :

- يجب ان يطبق الاهتلاك على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض
- أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي ' ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 000 30 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم .
- أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي جدول خاص بها .

وحسب نص المادة 141 في الفقرة 3 من قانون ض م ر م " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجزئة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لأحكام المادة 174 "

كما أن سقف 000 000 1 دج لا يطبق إذا كانت السيارة سياحية تشكل الأداة الرئيسة لنشاط المؤسسة (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

المئونات :

هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شرط أن تكون هذه التخفيضات محددة بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة وتظهر في الجداول الملحقة في المئونات طبقا للمادة 152 من قانون ض م ر م .

حسب المادة 141 الفقرة 5 من قانون ض م ر م تعرف المئونة بأنها " الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المحزونات أو غير المبينة بوضوح التي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية ، شرط تقييدها في كتابات السنة المالية وتباينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 "

ومن شروط قابلية الخصم للمئونات هي : طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فان خصم المئونات من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابتها لجملة من الشروط والتي يمكن تلخصها كما يلي :

- يجب أن تخصص المئونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم
- يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع
- يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية
- يجب أن تسجل المئونة في محاسبة المؤسسة
- بيان المئونة في جدول المئونات أي الكشف الخاص بها

الفرع الثاني : المعالجة الجبائية للأعباء المدمجة (الاستردادت)

ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء التالية :

1– **أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال** : تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة .

2 – **حصص الهداية الاشهارية غير قابلة للخصم** : حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجه للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 000 000 1 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجه في الربح الخاضع للضريبة (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

3– **مصاريف حفلات الاستقبال الغير قابلة للخصم** : لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية بالاستثناء المبالغ الملتزمة بها والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة .

4– لا تخصم أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300 000 دج مع احتساب كل الرسوم (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

5– حصص الإشهار المالي والكفالة والرعاية الغير قابلة للخصم : حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرة الشباب **10%** من رقم الأعمال للسنة المالية كحد أقصى 30 000 000 دج ' وحتى إذ أنفقت المؤسسة أكثر من 30 مليون دج ولكن لا يتعدى **10%** من رقم الأعمال . ونفس الشيء بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

6– تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة . بالإضافةإلى مصاريف البحث والتطوير فان السقف المحدد لها هو **10%**من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 10 000 000 دج قابلة للخصم . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

7– **المئونات والاهتلاكات الغير قابلة للخصم** : تعتبر المئونات الغير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا غير قابلة للخصم ، أيضا الاهتلاكات المخصومة التي لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة ، أما بالنسبة لاهتلاك السيارات السياحية فان الاهتلاك يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره

1 000 000 دج قابل للخصم وما زاد عن ذلك غير قابل للخصم إلاإذا كانت السيارة السياحية متعلقة بنشاط المؤسسة . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

8- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة ، فحسب المادة 173 من قانون ض م ر م يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر قي حدود 70% بالنسبة لفائض قيمة قصير المدى وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها اقل او تساوي 3 سنوات ، و 35% بالنسبة لفائض القيمة طويل المدى وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو انجازها أكثر من 3 سنوات . أماإذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

9- وحسب المادة 168 من قانون ض م ر م لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة ، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة ،إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

الفرع الثالث : المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة (العجز المرحل)

تسمح إدارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا تحققت الشروط التالية :

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا لإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة لضرائب .
- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز 4 سنوات (بن ربيح و اخرون)
- لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأولبالأول .
- حسب المادة 147 من قانون الضرائب م ر م في حالة تسجيل عجز في السنة المالية ما فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.

- وإذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز ، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز . (بن ربيح و اخرون)

المبحث الثاني : عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية ، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فان هيئة المعايير الدولية في افريل سنة 1978 نشرت المعيار الدولي IAS 12المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل ،ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979 ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة .

وقبل التطرق الى معالجة مفهوم الضرائب المؤجلة ، سنقوم بتحديد هدف المعيار ومجال تطبيقه وكذا عرض وتوضيح المفاهيم الأساسية المستعملة في هذا المعيار .

المطلب الأول: نطاق و هدف المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12.

أولا: نطاق المعيار.

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن كافة ضرائب الدخل شاملا الضرائب المحلية والأجنبية ، والضريبة المحجوزة عند المنبع وكذالك الآثار المترتبة على ضريبة الدخل لمدفوعات توزيع الربح ، ولا ينطوي هذا المعيار على المنح الحكومية حيث يعالجها المعيار رقم 20. (طارق ، 2016)

ويتعلق هذا المعيار بقضيتين مختلفتين بالضرائب :

- الضريبة الجارية : هي مبلغ ضريبة الدخل مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع بواسطة كيان في ما يتعلق بربحه الخاضع للضريبة أو خسارته الخاضعة للضريبة في فترة ما.

- الضريبة المؤجلة : هي عبارة عن مقياس محاسبي وليست ضريبة محصلة بواسطة الحكومة ، فهي تمثل ضريبة مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع في فترات محاسبية مستقبلية متصلة بمعاملات تم انجازها بالفعل . (طارق ، 2016)

ثانيا : هدف المعياريهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 " الضرائب المؤجلة " إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية و الفترة المستقبلية ، ويبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفق لمعايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية ، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما (محمد و جمعة ، 2008)

المطلب الثاني : التعريف بمصطلحات المعيار الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل

عرف المعيار مجموعة من المصطلحات نذكر منها :

- **الربح المحاسبي** : هو صافي ربح او خسارة الفترة قبل انقطاع مصروف الضريبة.
- **الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية)** :هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والتي تحدد على ضوئه ضرائب الدخل المستحقة (قابلة للاسترداد).
- **القاعدة الضريبية** :لأصل او التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل او الالتزام لأغراض ضريبية .
- **الضريبة المستحقة** : هو مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح أو التحصيل في حالة خسارة خلال سنة مالية ما ، إن الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس النتيجة المحاسبية.

وميز المعيار نوعين من الفروقات الضريبية وهما :

الفروق المؤقتة : وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال دورة معينة من جراء الأخذ بعين الاعتبار دورات مختلفة أثناء حساب النتيجة المحاسبية من جهة ' والنتيجة الجبائية من

جهة أخرى لبعض عناصر الأعباء والنواتج لهذه الفروقات خلال دورة معينة ويمكن امتصاصها بعد ذلك خلال الدورة أو الدورات اللاحقة .

الفروقات الدائمة:وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة والتي لا يمكن امتصاصها خلال الدورات اللاحقة ، وتطرأ مثل هذه الفروقات عندما يجب إدراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية ، بينما يجب إقصاؤها في حساب النتيجة الجبائية ولا ينتج عنها أي ضرائب مؤجلة ، مثل الغرامات المالية أو الزيادة في قيمة الأعباء عن القيمة المحددة في قانون الضرائب أو أرباح بعض التوظيفات المعفاة من الضرائب. (عطية، 2011)

المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.

تعتبر الضرائب المؤجلة عبء ضربي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة ،وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهذه الدورة.

المطلب الأول : تعريف الضرائب المؤجلة وفق النظام الحاسبي المالي.

عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة هي عبارة مبلغ ضريبة عن الأرباح قابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية . تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن : (عطية، 2011)

- اختلاف زمني بين الثبات المحاسبي لمنتوج ما وعبء ما وأخذه في الحسبان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع
- عجز الجبائي أو فروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منتظر ترتيبات، وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمج

- وعند إقفال السنة المالية يدرج أصل أو خصم لضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبء أو منتوج ضربي
- وفي مستوى تقديم الحسابات ،تتميز الضرائب الموجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية ،وما يميز ما بين الضرائب المؤجلة عن ديون الضريبة الجارية .

تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول بيه في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها ،أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحين . (الجريدة الرسمية ل.، 2009)

المطلب الثالث: مجال تطبيق الضرائب المؤجلة وأصنافها والمعالجة المحاسبية.

اولا: مجال التطبيق

تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشريكات والتي تطبق النظام الحقيقي ،أما المؤسسات الغير خاضعة للضريبة على الأرباح او تخضع للنظام الجبائي الجزافي فهي غير معنية. (السيد و أحمد، 2006)

ثانيا : تصنيف الضرائب المؤجلة ومعالجتها المحاسبية.

لا تخرج في معنى الضرائب المجلة من حالتين اثنين فقط هما : الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم وتعرف كما بلي :

أولا ضرائب مؤجلة أصول:

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الإقفال ،دون حساب التحين حيث تسجل وفق الفوارق التي بين تسجيل النواتج أو المصروف في المحاسبة و أخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية .

ملاحظة :ان الحساب 133 هو نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل .

إن حسابات "الضرائب المؤجلة " المنشاة لتسجيل المبالغ المحسوبة للضرائب المؤجلة كما هو مبين أعلاه .

الضرائب المؤجلة تتعلق بكل من قسم الفروقات الآتية أو كل قسم من الخسائر الضريبية أو الديون الضرائب الغير مسجلة (مستعملة) تسجل على حدى.

ان عملية المقاصة ممكنة حين انجاز الميزانية و حسابات النتائج إلا في حالة :

1. المدينين و الدائنين يخضعون لنفس الإدارة الضريبية وبنفس المؤسسة الخاضعة .
2. يوجد قانون جبائي تنفيذي المقاصة حسب الطريقة ا واصل الضريبة المتعلقة بها.

جدول رقم (1) كيفية التسجيل في يومية الاصول

التعيين	مدين	دائن

خلال السنة	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول بمبالغ الضرائب على الأرباح المحصلة خلال السنوات اللاحقة: في حالة مصروف مسجل في السنة واقتطاعه من الناحية الضريبة يكون خلال السنوات المستقبلية.	
في نهاية الدورة (التسوية)	دائنية حساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة ارتفاع	مدينية حساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة انخفاض

من إعداد الطالب بناء على معلومات مؤسسة

تسجيل الضرائب المؤجلة اصول :

الحساب	التعيين	المبالغ

مدين	دائن		مدين	دائن
133	69 2	ضرائب مؤجلة أصول خسائر مؤجلة أصول	...	...

عند اقفال الدورة:

1. في حالة الارتفاع:

الحساب		التعيين	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
133	69 2	ضرائب مؤجلة أصول خسائر مؤجلة أصول	...	...

2. في حالة انخفاض:

الحساب	التعيين	المبالغ

مدين	دائن		مدين	دائن
692		خسائر مؤجلة أصول	...	
	13 3	ضرائب مؤجلة أصول		...

ثانيا : ضرائب مؤجلة خصوم

مثلما لاحظنا فيما يتعلق بتسجيل الضرائب المؤجلة أصول فان الضرائب المجلة خصوم كذالك تسجل في نهاية كل سنة وفق قاعدة التشريع الجبائي عند إقفال الحاسبات بدون تحين ويتم ذلك ب :

1- بفارق زمني بين تسجيل المنتوج او المصروف في المحاسبة وحاسباتها في القاعدة الضريبية

2- اقصاءات او تسويات المنجزة في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة

ملاحظة: ان الحساب 134 هو نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.

ان الضرائب المؤجلة هي منشاة لتلقي المبالغ المحسوبة في ضرائب المؤجلة كما هو معروف أعلاه:

1- الضرائب المؤجلة المرتبطة بكل قسم من الفوارق الآتية أو لكل قسم من الخسائر الضريبية أو الديون الضريبية الغير مسجلة (مستعملة) تسجل على حدى.

2- إمكانية عملية المقاصة خلال إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج الا في حالة :

- المدينون والدائنون يخضعان لإدارة ضريبية واحدة ولنفس المؤسسة الخاضعة
- يوجد هناك تشريع ضريبي تنفذي لعملية المقاصة حسب طبيعة وضل الضريبة المتعلق بها

تتم عملية التسجيل على النحو التالي:

جدول رقم (2) كيفية التسجيل في اليومية (الخصوم)

التعيين	مدين	دائن
خلال السنة		يجعل حساب الأموال المملوكة مدينة حسب الحالة لمبلغ الضرائب واجبة الدفع خلال السنوات اللاحقة. حالة إنتاج مسجل محاسبيا ولكن خاضع للضريبة في السنوات اللاحقة
في نهاية الدورة (التسوية)	دائنية حساب 693 ضرائب مؤجلة خصوم في حالة انخفاض	مدينية حساب 693 ضرائب مؤجلة خصوم في حالة ارتفاع

من اعداد الطالب بناء على معلومات مؤسسة

تسجيل الضرائب مؤجلة خصوم :

الحساب	التعيين	المبالغ

مدين	دائن		مدين	دائن
693		خسائر مؤجلة خصوم	...	
	13	ضرائب مؤجلة خصوم		...
	4			

عند اقفال الدورة :

1- في حالة ارتفاع:

الحساب		التعيين	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
693		خسائر مؤجلة خصوم	...	
	13	ضرائب مؤجلة خصوم		...
	4			

2- في حالة الانخفاض:

الحساب	التعيين	المبالغ

مدين	دائن		مدين	دائن
134		خسائر مؤجلة خصوم	...	
	69	ضرائب مؤجلة خصوم		...
	3			

جدول للتوضيح أكثر حول الضرائب المؤجلة

جدول رقم (3) لتوضيح الضرائب المؤجلة

الحالة	عناصر **الميزانية اصول**	**عناصر الميزانية خصوم**
القيمة المحاسبية اكبر من القيمة الجبائية	ضريبة مؤجلة خصوم	ضريبة مؤجلة أصول
القيمة المحاسبية اقل من القيمة الجبائية	ضريبة مؤجلة أصول	ضريبة مؤجلة خصوم
القيمة المحاسبية تساوي من القيمة الجبائية	لا شيء	لاشيء

خاتمة الفصل

في هذا الفصـل تناولنا عمل مراجع الجبائي في فحص القوائم المالية و كيفية اسـتعانة بالأدلة و القرائن الموثقة لإعطاء رايه في مشـــروعية النتيجة في قوائم جبائية وفق للتشـــريع الجبائي المعمول به . و من هذا تحديد الوعاء الضريبي . كذلك قدمنا شرح حول التصريح بنتيجتها المحاسبية فهي تقوم بإعادة النظر في النتيجة قبل فرض الضـــريبة عليها في حالة تحقيق ربح، بإدخال تعديلات على النتيجة المحاســبية وهذا وفقا للتشـــريع الجبائي المطبق، حيث ان هناك أعباء يجب خصمها اذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة ادماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول الى النتيجة الجبائية.

وأيضـا لتوضـيح العلاقة اكثر بين النتيجة المحاسبية والجبائية تم عرض المعيار الدولي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة عن كلتا النتيجتين ودراســـة الضـــرائب المؤجلة الناتجة عن تلك الفروقات والمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

الفصل الثالث

للمؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري –بسكرة–

تمهيد:

بعد أن تعرضنا في الفصلين السابقين للجانب النظري لموضوع بحثنا حول موضوع دور المراجع الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية أردنا أن ندعم الدراسة هذه بدراسة تطبيقية في المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لمدينة بسكرة، حتى نستطيع من خلالها تحديد مدى التطابق الموجود في الجانب نظري وما هو موجود فعلا على أرض الواقع.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه الحضري – بسكرة –
- المبحث الثاني: عرض القوائم المالية المحاسبية و الجبائية .

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لولاية بسكرة.

سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى تقديم لمحة عامة حول المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري بسكرة.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

– **نشأة المؤسسة:** تنشأ المؤسسة بمرسوم تنفيذي يحدد مقرها، أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 10–92 المؤرخ في 28 ربيع الأولعام1431 الموافق ل14 مارس 2010،(تخضع المؤسسات العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لولايات: الجزائر ، عنابة، قسنطينة، وهران ،باتنة، البليدة، تبسة، تلمسان، تيارت، تيزي وزو، الجلفة، سطيف، سكيكدة، المسيلة، الشلف، بجاية، بسكرة، بشار، جيجل، سيدي بلعباس، غرداية)

– **مقرها الاجتماعي:** منطقة الحضائر طريق الوطني رقم31طريق شتمة،بلدية بسكرة.

– **هدفها** :يتمثل الهدف الأساسي للمؤسسة في ضمان النقل العمومي للمسافرين بكل الوسائل الملائمة على امتداد النسيج الحضري وشبه الحضري لولاية بسكرة و دافع اقتصادي تحقيق الإرباح، كما تتولى المؤسسة مهمة الخدمة العمومية.

– **رأس مال المؤسسة:**يبلغ رأسمال المؤسسة **00. 000 131 181 دج** يتشكل من الأملاك المنقولة، أو مخصصة من الدولة أو الجماعات المحلية أو مقتناة من أموال الخاصة، زيادة على حق الانتفاع من جميع الأملاك العقارية الغير مدرجة في ذمتها المالية المخصصة لها لاحتياجات الخدمة العمومية.

– **إدارة المؤسسة:** يدير المؤسسة مجلس إدارة المعين بالقرار الوزاري رقم 0400/12بتاريخ 02/09/2012 ويسيرها مديرعام، كما يشهد على صحة حسابات المؤسسة محافظ الحسابات.

– **مقر مؤسسة النقل:** تم تخصيص المقر السابق لشركة الوطنية للنقل البري الكائن بمنطقة الحظائر والمقدر مساحته الإجمالية ب 39996م لفائدة المؤسسة بموجب قرار السيد الوالي رقم :07/المؤرخ في 10 فيفري2010كمرحلة أولى، ثم تم تحويل هذا المقر لفائدة المؤسسة بموجب لائحة مجلس مساهمات الدولة رقم05للدورة 117 المنعقد بتاريخ18/09/2011.

– **المحتوى المادي:**

المساحة المبنية:4325م.

المساحة الغير مبنية:35671م.

– **هذا المقر يحتوي على:**

إداري(الطابق الأرضي والعلوي):950م.

ورشة الصيانة والميكانيك والتخزين:2273م منها:

مساحة الصيانة والميكانيك:1921م.

مخازن قطع الغير ولواحقها:266م.

مكاتب ودورات المياه:86م

محطة الوقود:300م

ورشة الوقاية(الغسيل و التشحيم....):813م

جناح المطعم ولواحقه:443م

مركز الأمن والرقابة:21م

– **نشاط المؤسسة:** بداية نشاط المؤسسة01/07/2010

تمحور نشاط المؤسسة في النقل العمومي الأشخاص على مستوى المحيط الحضري لمدينة بسكرة،بشبكة استغلال تم إعدادها من طرف مكتب دراسات مختص مكلف من وزارة النقل.

– **خطوط الاستغلال:** تمتد شبكة الاستغلال للمؤسسة من شتمة شرقا إلى محطة البرية الجديدة غربا ومن بسكرة القديمة جنوبا إلى منطقة التجهيزات شمالا موزعة على الخطوط **(أنظر الملحق رقم 01).**

– **حظيرة المؤسسة:**

30حافلة سوناكوم بسعة100 راكب.

01شاحنة صغيرة.

01 سيارة سياحية.

01 سيارة نفعية.

الحافلات المستعملة:30 حافلة.

– **المستخدمين:**توفر المؤسسة 159 منصب شغل أي بمعدل 5.3 أعوان لكل حافلة مصنفون كمايلي:

إطار سامي:01.

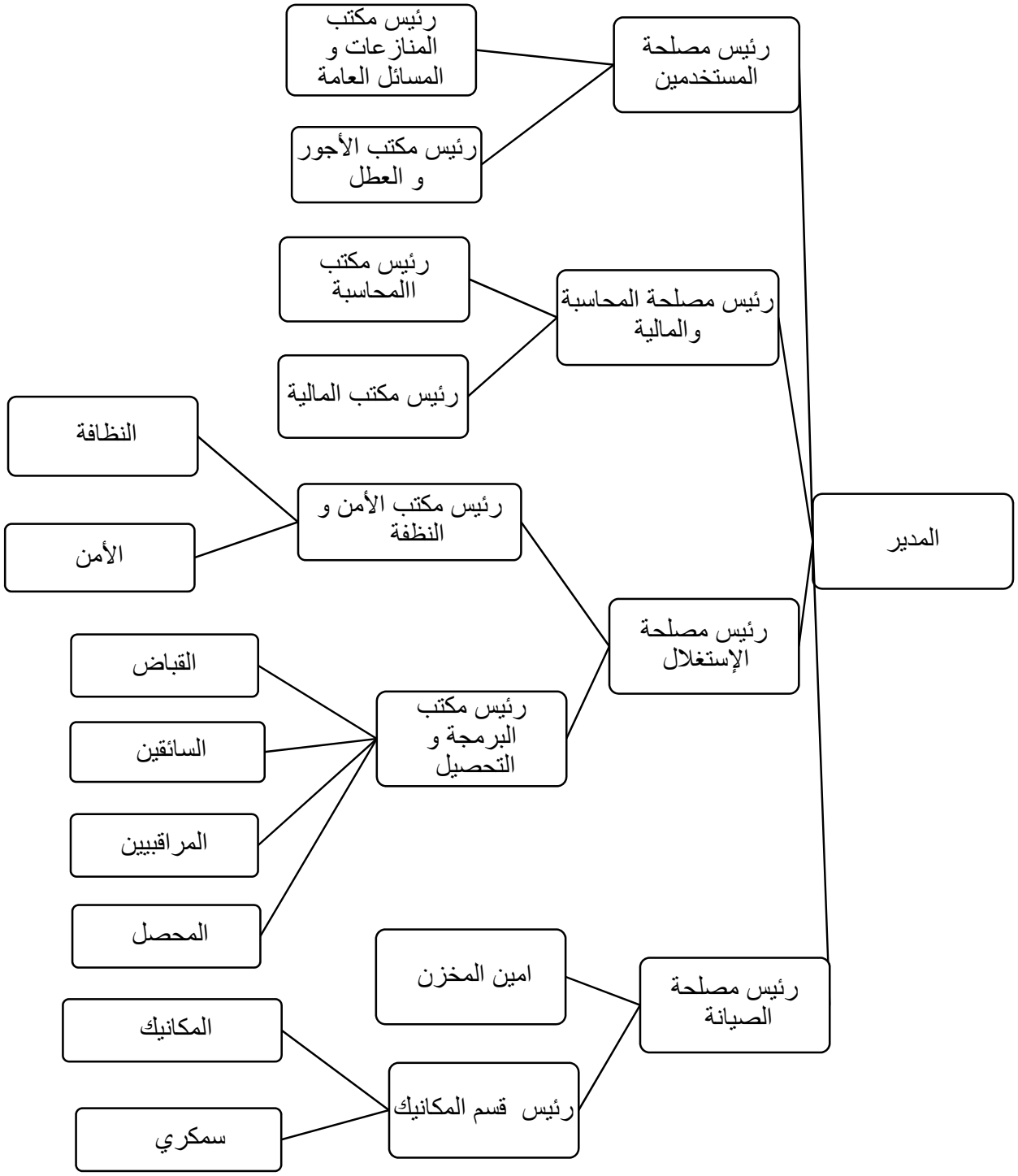
الإطارات:04.

المؤهلون:14.

المنفذون:140

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

يلعب الهيكل التنظيمي دورا أساسيا ومهما في توضيح مستويات المسؤوليات داخل المؤسسة والعلاقات بين مختلف الهياكل، ومعرفته تعطى صورة عن طبيعة التنظيم داخل المؤسسة، حيث يضم الهيكل التنظيمي لمؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري–بسكرة– الأقسام التالية:



الهيكل التنظيمي لمؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري–بسكرة–

أولا: شرح الهيكل التنظيمي: يتكون من:

1. مجلس الإدارة: يعتبر الطرف المكلف بمراقبة وتعيين المدراء الولائيين الذين ينشطون في نفس قطاع النقل الحضري وشبه الحضري و يترأسهم وزير النقل.

2. المدير: يعد المسؤول الأول الذي يشرف على التسيير العام للمؤسسة من جميع النواحي، بالإضافة إلى الإشراف على رؤساء الهياكل والمصالح داخلها.

3. رئيس مصلحة الاستغلال: يختص بالتثبيتات داخل الورشات (المركبات)، وهو المسؤول عن عمل الحافلة أو إيقافها في حالة وجود عطب بها كما أنه مسؤول عن برمجة سير الحافلات والأشخاص الذين يقودون الحافلة (السائق، القابض)، ويندرج تحت هذه المصلحة كل من:

أ. **رئيس مكتب الأمن و النظافة:** حفاظ على ممتلكات المؤسسة و حمايتها كذلك النظافة تشمل (المكاتب و المحيط المؤسسة و وسائل الحماية .. الخ)

ب. **رئيس مصلحة البرمجة و التحصيل :**

- **البرمجة :** تشمل تكليف السائقين و القابضين بمواعيد الانطلاق و كذا يمكن تعين المراقبين الخط السير .
- **التحصيل :** يقدم قابضين الحافلات لحظة لجوعهم إلي المؤسسة الإرادات بالمقارنة مع كمية المتبقية من التذاكر .

4.رئيس قسم الصيانة :تكمن صلاحيته في ضمان سير وسائل النقلو تصليحها و توفير

أ. **رئيس مكتب الورشات:** مسؤول عن ورشات الميكانيك(الصيانة، الدهن، غسل المركبات...) والسلامة التقنية للحافلات (قطع الغيار...).

ب. **امين مخزن :** توفير قطع الغيار و هو المسؤول عن خزوجها من المخازن .

5. رئيس مصلحة المحاسبة والمالية: مسئول عن دخول وخروج الحسابات ومراقبة دفاتر المخازن وتتضمن مكتبين:

أ. **رئيس مكتب المالية:** يعمل مع البنك وشركات الضمان الاجتماعي والعملاء وهو المسؤول عن الدفع للموردين.

ب. **رئيس مكتب المحاسبة** :مسؤول عن مسك الدفاتر المحاسبة و التصريحات الجبائية .

5. رئيس مصلحة المستخدمين: مسؤول عن ترقية العمال ومراقبة حضورهم وغيابهم عن العمل، وينقسم إلى:

أ. **رئيس مكتب الأجور والعطل:** يدير الأجور (حسابها) والعطل المرضية و العطل السنوية والخصم من الرواتب، اشتراكات الضمان الاجتماعي وحركة العمال، السفرية والتنقلات.

ب. **رئيس مكتب المنازعات و الوسائل العامة** :نقصد بالوسائل العامة معدات و التجهزات المكتب ، المنازعات الإدارية التي تكون المؤسسة طرف فيها، علاقة مكتب الشغل (إدخال عمال جدد)، مكلف بالتفاوض مع مفتشية العمل، مراقبة دورية لطب العمل.

النتائج المتوصل اليها :

ان تساوي النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ناتج عن

1) بنسبة للمراجع الداخلي

أ. **الاعباء :** كل الاعباء كانت مبررة وضمن النشاط التسيير العادي للمؤسسة كما خلت من كل المصاريف التي يمكن ان تسترد كإرادات مثل (الغرامات الجبائية كغرامة التأخر في دفع الالتزامات الجبائية او اخطاء في التصريحات الجبائية والعقوبات الغير جبائية عقوبات من متفشيات العمل ...) .

ب. **الايرادات:** كل الايرادات كانت مصرح لمصلحة الضرائب مطابقة لمجموع رقم الاعمال المحاسبي ويتكون رقم اعمال المؤسسة من:

- ✓ إرادات نقل الأشخاص بتذاكر إي نشطها العادي.
- ✓ إيرادات كراء الحافلات من مؤسسات او جمعيات والتي تكون الفواتير الذي يظهر فيه طريقة التسديد بشيك مرفوق بسند طلبية للخدمة.
- ✓ الإيرادات الإعلانات الملصقة على الحافلات وهذا يكون ضمن اتفاقية وعقد مبرم .

2) بالنسبة مصلحة الضرائب

- لم تسجل المؤسسة إي اعتراض عن النتيجة الجبائية لسنة المالية 2016.
- كما ان خلو النتيجة الجبائية لسنة 2016 من اعتراضات مصالحة الضرائب حول النتائج الجبائية للسنوات السابقة مع مراعات مدة التقادم الجبائي والمحدد بأربعة سنوات وفقا للقانون الجبائي الجزائري.

الخاتمة

حاولنا من خلال تناولنا لموضـوع دور المراجع الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية وبتسـليطنا الضـوء على الدور والمهم الذي يلعبه المراجع الجبائي في إخراج لنا نتيجة الجبائية سـليمة والارتقاء بالأداء الجبائي للمؤسـسـة و يسهم في بلوغها لمستوى الحكومة الجائية.

فالمراجع الجبائية يختلف دوره من الناحية الجهة التي عينته والغرض من تعينه. قد يقتصـــر عمله في فحص الأنشطة التي تقوم بإعداد القوائم المالية والتصـريحات الجبائية ويعمل في مسـاعدة المؤسـسـة الاقتصـادية في تخفيض العبء الضـريبي من خلال استغلال الخيارات والامتيازات الضـريبية التي يطرحها التشريع الضـريبي السـاري المفعول في العادة يكون المؤسـسـة هي الذي عينته لرض المشورة. وقد يكون الهدف من المراجع الجبائي أعطاني رئي فني محايد عن سلامة التقارير الجبائي للمؤسسة ويكون هنا المراجع قد عينة بقوة القانون.

كما تناولنا التزامات المراجع الجبائي ومسؤوليته المدنية والجزائية وجنائية وتأديبه حتى تجعله مسؤول عن كل التقارير التي يصدرها والتي قد ينتج عنها اضرار قد تتعدي المؤسسة ومصلحة الضرائب. كما تناولنا أساليب و طرق فحص للمراجع الجبائي الإيرادات و الأعباء و كيف يتم التأكد من سلامة تحميلها من الناحية الجبائية

ومن خلال دراسة حالة تطبيقية للمؤسسة تنشط في مجال الخدمات و هي مؤسسة العمومية لنقل الحضري و الشبه حضـري ببسكرة . حيث قمنا بتحليل النتيجة الجبائي للمؤسـسـة و الطعنا على اهم ملاحظات المدون من قبل المراجع الجبائي حول نشـاط المؤسـسـة للسـنة المالية 2016 حيث تم توضـيح لنا اسـباب تسـاوي النتيجة الجبائية مع النتيجة المحاسبية و طريقة التسير الجبائي للمؤسسة.

ومن خلال ما تطرقني له في فصلي الدراسة النظرية و الفصل التطبيقي من الشرح وتحليل من الفروض الأساسية، يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، نتائج الدراسة و أفاق البحث كما يلي :

1. **اختبار الفرضيات**

أ. **الفرضية الأولى** : والتي يعتبر فيها " ان المراجع الجبائي لا يقتصر عمله في اخر السنة المالية فقط للوصول للنتيجة الجبائية " اتضح من خلال الجانب النظري للدراسة و كذلك الجانب التطبيقي في عمل المراجع الجبائي تتركز مهامه في : حيث يكون بالاتصال متكرر بالمؤسسة للاطلاع عن كثب السير الجبائي المؤسسة و سلامة التصريحات ها الجبائية خاصة انها يترتب عنها مسؤولية

ب. الفرضية الثانية : و المتمثلة في " ان المراجع الجبائي يساهم في تدني الاعباء الجبائية " و قد تم اثباته في الجانب النظري و التطبيقي حيت توصلنا الى النتائج التالية :

– المراجع الجبائي يساهم في تحديد الأخطاء في التصريحات الضريبية وبالتالي إيداع التصريحات تكميلية لتدارك الأخطاء وتفادي العقوبات عند اكتشافها من طرف إدارة الضرائب.

-يشير للمؤسسة لبعض الامتيازات الجبائية ان وجدة و كيفية استفادة منها .

ت. الفرضية ثالثا: والمتمثلة في " ان المراجع الجبائي يساهم في عملية التحصيل الجبائي "" و الذي تطرقنا له في الجانب النظري و التطبيقي حيث توصلنا الى النتائج التالي: ان من اهم أهدف المراجع الجبائي إعطاء رئي فني محايد حوله سلامة التقارير الجبائية والوعاء و الكشف عن الأخطاء في النتيجة الجبائية سواء كانت الخطاء عرضي او هو التهرب الضريبي مما يسمح في زيادة الوعاء الضريبي .

ج. الفرضية الرابعة : و المتمثل في " جاء المراجع الجبائي نتيجة الاهتمام المتزايد بالضريبة ، ومدى ادراج العامل الجبائي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة " و ذلك يتضح من خلال بحث المؤسسة عن الانتظام و الفاعلية الضريبية بغرض تخفيض الأعباء الضريبية . مما استدعي اجراء دراسة تحليلية واقعية عن الخيارات الجبائية و و الامتيازات التي يمكن ان تحصل عليها المؤسسة من تلك الخيارات لذي أحيانا تستعين المؤسسة بمراجع الجبائي للاستشارة عن هذه الخيارات قصد الاستفادة من خبرته الميدانية و إعطاء تفاصيل واقعية تسمح للمؤسسة بفصل بين الخيارات المتاحة .

2. نتائج الدراسة

- يبني المراجع الجبائي معطياته في تحديد النتيجة الجبائية من المعلومات المحاسبية و ما يقابله من التشريع الجبائي المعمول به.
- للمراجع دور فعال في تسيير الجبائي .
- ان الهدف الاساسي من الاعتماد على المراجعين الجبائيين في التسيير الجبائي هو حماية المؤسسة من المخاطر الجبائية و ضمان مسايرتها للتشريعات المعمول بها .
- اداء العمليات الجبائية للمؤسسة يستوجب خبرة و كفاءة عالية .
- القرارات الضريبية ترتبط بشكل وثيق بتقرير المراجع الجبائي و يني عليها في كثير من الاحيان.
- قد يأخذ المراجع الجبائي دور استشاري في المواضيع ذات جانب الجبائية او لتعزيز فرص حصول المؤسسة على امتيازات جبائية او اعتراضات من قبل مصالح الضرائب.

3. الاقتراحات

على ضواء ما سبق ، سنحاول تقديم بعض الاقتراحات التي يمكن ان تساهم في اعطاء بعض الامدادات للمؤسسة منها ما يلي :

- الرفع من مستوي الثقافة الجبائية للمسيرين ، من خلال التكوين و التربصات ، مما ينعكس عن الاستغلال القوانين الجبائية لصالح المؤسسة.
- على المؤسسة الاقتصادية لا تعتمد على المراجع الجبائي الداخلي فقط بل تحتاج أحيانا إلى مراجع جبائي خارجي حتى تعطي قوائمها الجبائية أكثر مصداقية .أتكلم هنا على الديون المعدومة للعملاء.
- يجب على كل المؤسسات الاقتصادية قبل الاتخاذ القرارات الخاصة الاستراتيجية إن تدرج مراجع جبائي لتزويدها بجانب الجبائي في تلك المخطط.
- في حالة عدم وجود اطار كفؤ بالمؤسسة مكلف بالتسيير الجبائي ، فان الاستعانة بمراجع خارجي من شانه ان يلعب دورا فعال في توجيه المؤسسة للتقليل من التكاليف و خاصة العبء الضريبي.

4. افاق البحث

مجال البحث لا يزال واسعا. وذلك تختلف من مؤسسة إلى أخري و من طبيعة نشاط إلى أخر خاصة مع ظهور التجارة الالكترونية الذي سوف يسمح بالانتقال الإرادات بواسطة البنوك مما يساعد في تحديد الرقم الإعمال الفعلي للمؤسسة. وتبقي بعض الاستفهامات التي يمكن ان التطرق لها مستقبلية وهي :

- مخاطر التسيير المراجعة الجبائية في ظل تقلبات في التشريعات الضريبية.
- حدود مساهمة المراجع الجبائي في تحقيق النتيجة الجبائية .
- اسس المراجعة الجبائية للشركات الاجنبية ذات امتيازات ضريبية .

قائمة المراجع

للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. (2009). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. ، العدد 19 الموافق ل 25 مارس ،.

Benadda. (2004). audit Fiscal Aspect Théorique Et Pratique'L ،*Mémoire De Troisième Cycle En Finances Publiques* .، Customs And Fiscal Maghreb Institue.

Mounira Felli. (2011). audit fiscal'l *obtention du 'étude pour l'Mémoire de fin d diplôme de poste graduation spécialisée en finances public, Institut économie Douanière et Fiscale'd*.

Kaaouana Hanen ، و Dhambri Hichem . (2005). audit Fiscal, Institut Supérieur de 'L *(ISCAE) Tunis* .et d'Administration des Entreprises Comptabilité. تم الاسترداد من Site:http://www.memoireonline.com/03/07/398/l-audit-fiscal.html،

herbach olivier. (2000). le comportement au travail des collaborateurs de cabinet .*thèse de doctorat en sciences ge gustion* .des socialestoulouse1 unvirersitè.

herbach olivier. (2000). le comportement au travail des collaborateurs de cabinet .audit'd *thèse de doctorat en sciences de gestion* ،. des sociales université toulouse1.

khellassi Ridha. (2001). audit fiscale'une service d'présentation et mise en place d *étude'mémoire de fin d* ،.

ا، ايمان يخلف، محمد طرشي ، و علي عزوز . (2014). نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية.

أبو نصار محمد، و جمعة . (2008). معايير محاسبة و الإبلاغ الدولية. دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن.

أحمد لعناق . (2012). المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائية. *مذكرة ماستر جامعة ورقلة*.

احمد لعناق. (2012). ،المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة. *مذكرة ماستر*. ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،.

احمد حلمي جمعة . (2012). التدقيق و التأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق . دار الصفاء للنشر و التوزيع . الطبعة الأولى . عمان.

أحمد لعناق . (2012). المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة(دراسة حالة الجزائرية لصناعة الانابيب). *مذكرة ماسير*، 48. جامعة ورقلة . الجزائر.

الجريدة الرسمية. (2010). جويلية، المادة 22 من القانون 10-01 الصادر بالجيدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 42. بتاريخ. 7.

الجريدة الرسمية. (2014). المادة 67 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجهورية الجزائرية.

أمين السيد ، و لطفي أحمد. (2006). المراجعة بين النظرية والتطبيق. 19. دار الجامعية، الإسكندرية، مصر،.

امين السيد احمد . (2007). دراسات مقدمة في المراجعة و خدمات التأكد. .الدار الجامعة. مصرر.

بوعلام ولهي. (2004). اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائ. *رسالة ماجستي*. جامعة الجزائر،.

بوعلام ولهي. (2005). لمراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية. *الملتقي الدولي الاول حول التسير الفعال في المؤسسة الاقتصادية*،. جامعة المسيلة، الجزائر ،.

توماس وليم، و هنكي امرسون . (1997). المراجعة بين النظرية و التطبيق . دار المريخ لنشر و التوزيع . السعودية.

ثناء القباني. (2007). المراجعة. ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،.

جمال لعشيشي . (2011). محاسبة المؤسسة وفق نظام محاسبي مالي. مشيجة للطباعة ، الجزائر ،.

خلاصي رضا. (2000). لمراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها ،. *رسالة ماجستير*. جامعة الجزائر ،.

دحدوح حسين احمد، و القاضي ، حسين يوسف . (2009). مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية. دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.

رأفت سلامة محمود ، و وآخرون. (2011). علم تدقيق الحسابات العملي،. دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن،.

زرقون محمد، و نور الدين بعيليش. (2014). مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية و الجبائية LMD. *التسييرو المراجعة الجبائية للمؤسسات*. جامعة قاصدي مرباح – ورقلة ،.

سمية قحموش . (2013). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية)دراسة حالة مديرية ضرائب لولاية بسكرة) ،. *نكرة ماجستير، غير منشورة*. جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة الجزائر.

صالح حميداتو . (2012). دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي. *رسالة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير*،. جامعة الجزائر.

صالح حميداتو . (2012). دور مراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية (دراسة عينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية الوادي). *مذكرة ماجيستير . غير منشورة*. جامة قاصدي مرباح ورقلة . الجزائر.

صالح حميداتو . (2012). دور مراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية (دراسة عينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية الوادي). *مذكرة ماجيستير . غير منشورة*، 60-61. جامة قاصدي مرباح ورقلة . الجزائر.

صالح حميداتو . (2012). دور المراجعة في تدنية من المخاطر الجبائية. ،*مذكرة ماجستير* ،.

عاد بشير . (2010). دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة. *دراسة حالة مؤسسة نفطال "حاسي مسعود"، مذكرة ماستير، غير منشورة*،. جامعة ورقلة، الجزائر.

عبد الرحمن عطية. (2011). المحاسبة عامة وفق النظام المحاسبي المالي. برج بوعريريج ، الجزائر ، الطبعة الأولى ، ، دار النشر حيلطي ،.

عبد الصمد، عمر علي . (2009). دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات. *مذكرة ماجستير، غير منشورة*. ،، جامعة المدية، الجزائر،.

عبد العال طارق . (2016). ، موسوعة معايير محاسبة ، الجزء الأول ،. دار الجامعية الإسكندرية ،.

عبد الله عبد السبلم . (2011). مرجع سابق ذكر.

عنيفة بن ربيح ، و اخرون. (بلا تاريخ). لواضح في المحاسبة المالية وفق SCF ، الجزء الثاني ، الطبعة الأولى ،،. منشورات كليك، الجزائر.

عوض لبيب فتح الله الديب، و شحاتة السيد شحاتة. (2013). أصول المراجعة الخارجية،. دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مص.

فاتح سردوك . (2004). دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية (دراسة حالة شركة الجزائرية للألمنيوم بالمسيلة. *مذكرة ماجستير، غير منشورة*. جامعة محمد بوضياف. المسيلة الجزائر.

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

قندر بن توتة. (2014). متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري في النظام محاسبي المالي. *مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علو تسيير، تخصص المحاسبة و المالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير* ،. جامعة حسيبة بن بوعلي ، الشلف.

لطفي شعباني . (2002). المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة)دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات – مقبوضات"(،. *مذكر ماجستير، غير منشورة*،. جامعة الجزائر، الجزائر،.

لعناق أحمد. (2012). المراجعة الجبائية و دورها في تدنية المخاطر الجبائي. *مذكرة ماستر* ،. جامعة ورقلة.

محمد بوتين. (2003). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق. 09. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية،.

محمد الأمين بوعزة . (2013). النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد. *مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر محاسبة و جباية*. جامعة الطاهر مولاي ،.

محمد البشير غوالى. (2010). مهنة المراجعة القانون في الجزائر بين الاستجابة لمتطلبات المهنة و الضغوط المحيط . أطروحة دكتوراه غير منشور. جامعة الجزائر.

محمد السيد سرايا ، و آخرون. (2013). الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة،. دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.

مسعود صديقي. (2002). دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية. مجلة الباحث جامعة ورقلة، الجزائر، ،.

منصور احمد البديوي، و شحاتة السيد شحاتة. (2003). دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية،. الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،.

نجاة حاجي . (2011). مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة – دراسة حالة–. *مذكرة ماستر، غير منشورة*،. جامعة ورقلة، الجزائر.

هادي تميمي . (2006). مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية . دار وائل للنشر . الطبعة الثالثة . الأردن.

وزارة المالية. (2009). وزارة المالية.

وليم توماس ، و امرسون هنر يكي . (1998). المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد. دار المريخ للنشر، السعودية، ،.

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/01/16 AU 31/01/16

EDITION DU 29/09/2020 10:35
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/01/16		TOT.MVM AU 31/01/16		SOLDE AU 31/01/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	2 480 959,66	2 442 488,80	2 480 959,66	3 797 208,62		1 316 248,96
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	2 857 430,52	4 261 339,10	7 174 423,31	4 261 339,10	2 913 084,21	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	890 189,67	50 574 157,30	890 189,67	49 683 967,63	
44****		Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés	**51 756 050,88**	**0,00**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**58 874 820,45**	**7 594 017,57**	**51 280 802,88**	
4*****		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**58 874 820,45**	**7 594 017,57**	**51 280 802,88**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**60 229 540,27**	**8 948 737,39**	**52 597 051,84**	**1 316 248,96**

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/01/16		MVM DU 01/02/16 AU 29/02/16		TOT.MVM AU 29/02/16		SOLDE AU 29/02/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	2 480 959,66	2 442 488,80	1 202 008,97	1 173 871,87	3 682 968,63	4 971 080,49		1 288 111,86
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	2 857 430,52	4 261 339,10	281 805,56	309 254,15	7 456 228,87	4 570 593,25	2 885 635,62	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	890 189,67	0,00	892 754,82	50 574 157,30	1 782 944,49	48 791 212,81	
44******		Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés	**51 756 050,88**	**0,00**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**1 483 814,53**	**2 375 880,84**	**60 358 634,98**	**9 969 898,41**	**50 388 736,57**	
4*******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**1 483 814,53**	**2 375 880,84**	**60 358 634,98**	**9 969 898,41**	**50 388 736,57**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**7 118 769,57**	**7 594 017,57**	**1 483 814,53**	**2 375 880,84**	**61 713 354,80**	**11 324 618,23**	**51 676 848,43**	**1 288 111,86**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/03/16 AU 31/03/16

EDITION DU 29/09/2020 10:37
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 29/02/16		MVM DU 01/03/16 AU 31/03/16		TOT.MVM AU 31/03/16		SOLDE AU 31/03/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	3 682 968,63	3 616 360,67	1 173 871,79	1 224 790,46	4 856 840,42	6 195 870,95		1 339 030,53
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	3 139 236,08	4 570 593,25	723 760,41	280 150,10	8 179 989,28	4 850 743,35	3 329 245,93	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	1 782 944,49	0,00	893 721,69	50 574 157,30	2 676 666,18	47 897 491,12	
44******		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**8 602 584,10**	**9 969 898,41**	**1 897 632,20**	**2 398 662,25**	**62 256 267,18**	**12 368 560,66**	**49 887 706,52**	
4*******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**8 602 584,10**	**9 969 898,41**	**1 897 632,20**	**2 398 662,25**	**62 256 267,18**	**12 368 560,66**	**49 887 706,52**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**8 602 584,10**	**9 969 898,41**	**1 897 632,20**	**2 398 662,25**	**63 610 987,00**	**13 723 280,48**	**51 226 737,05**	**1 339 030,53**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/04/16 AU 30/04/16

EDITION DU 29/09/2020 10:37
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/03/16		MVM DU 01/04/16 AU 30/04/16		TOT.MVM AU 30/04/16		SOLDE AU 30/04/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	4 856 840,42	4 841 151,13	1 224 790,44	1 135 512,90	6 081 630,86	7 331 383,85		1 249 752,99
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	3 862 996,49	4 850 743,35	209 208,33	713 709,20	8 389 197,61	5 564 452,55	2 824 745,06	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	2 676 666,18	0,00	511 081,24	50 574 157,30	3 187 747,42	47 386 409,88	
44*****			**51 756 050,88**	**0,00**	**10 500 216,30**	**12 368 560,66**	**1 433 998,77**	**2 360 303,34**	**63 690 265,95**	**14 728 864,00**	**48 961 401,95**	
4*****		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**10 500 216,30**	**12 368 560,66**	**1 433 998,77**	**2 360 303,34**	**63 690 265,95**	**14 728 864,00**	**48 961 401,95**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**10 500 216,30**	**12 368 560,66**	**1 433 998,77**	**2 360 303,34**	**65 044 985,77**	**16 083 583,82**	**50 211 154,94**	**1 249 752,99**

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 30/04/16		MVM DU 01/05/16 AU 31/05/16		TOT.MVM AU 31/05/16		SOLDE AU 31/05/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	6 081 630,86	5 976 664,03	1 135 513,00	1 200 461,54	7 217 143,86	8 531 845,39		1 314 701,53
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	4 072 204,82	5 564 452,55	455 863,05	218 055,48	8 845 060,66	5 782 508,03	3 062 552,63	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	3 187 747,42	0,00	917 457,63	50 574 157,30	4 105 205,05	46 468 952,25	
44******		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**11 934 215,07**	**14 728 864,00**	**1 591 376,05**	**2 335 974,65**	**65 281 642,00**	**17 064 838,65**	**48 216 803,35**	
4*******		CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS	**51 756 050,88**	**0,00**	**11 934 215,07**	**14 728 864,00**	**1 591 376,05**	**2 335 974,65**	**65 281 642,00**	**17 064 838,65**	**48 216 803,35**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**11 934 215,07**	**14 728 864,00**	**1 591 376,05**	**2 335 974,65**	**66 636 361,82**	**18 419 558,47**	**49 531 504,88**	**1 314 701,53**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/06/16 AU 30/06/16

EDITION DU 29/09/2020 10:39
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/05/16		MVM DU 01/06/16 AU 30/06/16		TOT.MVM AU 30/06/16		SOLDE AU 30/06/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	7 217 143,86	7 177 125,57	1 200 461,53	662 564,10	8 417 605,39	9 194 409,49		776 804,10
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	4 528 067,87	5 782 508,03	430 376,19	452 279,89	9 275 436,85	6 234 787,92	3 040 648,93	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	4 105 205,05	0,00	748 181,64	50 574 157,30	4 853 386,69	45 720 770,61	
44****		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**13 525 591,12**	**17 064 838,65**	**1 630 837,72**	**1 863 025,63**	**66 912 479,72**	**18 927 864,28**	**47 984 615,44**	
4*****		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**13 525 591,12**	**17 064 838,65**	**1 630 837,72**	**1 863 025,63**	**66 912 479,72**	**18 927 864,28**	**47 984 615,44**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**13 525 591,12**	**17 064 838,65**	**1 630 837,72**	**1 863 025,63**	**68 267 199,54**	**20 282 584,10**	**48 761 419,54**	**776 804,10**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/07/16 AU 31/07/16

EDITION DU 29/09/2020 10:39
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 30/06/16		MVM DU 01/07/16 AU 31/07/16		TOT.MVM AU 31/07/16		SOLDE AU 31/07/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	8 417 605,39	7 839 689,67	662 564,10	603 136,76	9 080 169,49	9 797 546,25		717 376,76
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	4 958 444,06	6 234 787,92	280 206,25	695 156,02	9 555 643,10	6 929 943,94	2 625 699,16	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 780 379,39	4 853 386,69	32 591,92	0,00	50 606 749,22	4 853 386,69	45 753 362,53	
44******			**51 756 050,88**	**0,00**	**15 156 428,84**	**18 927 864,28**	**975 362,27**	**1 298 292,78**	**67 887 841,99**	**20 226 157,06**	**47 661 684,93**	
4******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**15 156 428,84**	**18 927 864,28**	**975 362,27**	**1 298 292,78**	**67 887 841,99**	**20 226 157,06**	**47 661 684,93**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**15 156 428,84**	**18 927 864,28**	**975 362,27**	**1 298 292,78**	**69 242 561,81**	**21 580 876,88**	**48 379 061,69**	**717 376,76**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/08/16 AU 31/08/16

EDITION DU 29/09/2020 10:39
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/07/16		MVM DU 01/08/16 AU 31/08/16		TOT.MVM AU 31/08/16		SOLDE AU 31/08/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	9 080 169,49	8 442 826,43	603 136,76	725 333,33	9 683 306,25	10 522 879,58		839 573,33
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	5 238 650,31	6 929 943,94	75 331,00	181 950,96	9 630 974,10	7 111 894,90	2 519 079,20	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 812 971,31	4 853 386,69	0,00	421 186,08	50 606 749,22	5 274 572,77	45 332 176,45	
44******		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**16 131 791,11**	**20 226 157,06**	**678 467,76**	**1 328 470,37**	**68 566 309,75**	**21 554 627,43**	**47 011 682,32**	
4******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**16 131 791,11**	**20 226 157,06**	**678 467,76**	**1 328 470,37**	**68 566 309,75**	**21 554 627,43**	**47 011 682,32**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**16 131 791,11**	**20 226 157,06**	**678 467,76**	**1 328 470,37**	**69 921 029,57**	**22 909 347,25**	**47 851 255,65**	**839 573,33**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/09/16 AU 30/09/16

EDITION DU 29/09/2020 10:40
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 31/08/16		MVM DU 01/09/16 AU 30/09/16		TOT.MVM AU 30/09/16		SOLDE AU 30/09/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	9 683 306,25	9 168 159,76	725 333,33	892 282,05	10 408 639,58	11 415 161,63		1 006 522,05
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	5 313 981,31	7 111 894,90	320 896,96	336 411,85	9 951 871,06	7 448 306,75	2 503 564,31	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 812 971,31	5 274 572,77	0,00	388 921,48	50 606 749,22	5 663 494,25	44 943 254,97	
44******		**Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés**	**51 756 050,88**	**0,00**	**16 810 258,87**	**21 554 627,43**	**1 046 230,29**	**1 617 615,38**	**69 612 540,04**	**23 172 242,81**	**46 440 297,23**	
4******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**16 810 258,87**	**21 554 627,43**	**1 046 230,29**	**1 617 615,38**	**69 612 540,04**	**23 172 242,81**	**46 440 297,23**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**16 810 258,87**	**21 554 627,43**	**1 046 230,29**	**1 617 615,38**	**70 967 259,86**	**24 526 962,63**	**47 446 819,28**	**1 006 522,05**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/10/16 AU 31/10/16

EDITION DU 29/09/2020 10:40
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 30/09/16		MVM DU 01/10/16 AU 31/10/16		TOT.MVM AU 31/10/16		SOLDE AU 31/10/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	10 408 639,58	10 060 441,81	892 282,05	1 166 911,96	11 300 921,63	12 582 073,59		1 281 151,96
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	5 634 878,27	7 448 306,75	496 986,32	290 086,30	10 448 857,38	7 738 393,05	2 710 464,33	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 812 971,31	5 663 494,25	0,00	617 241,43	50 606 749,22	6 280 735,68	44 326 013,54	
44******		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**17 856 489,16**	**23 172 242,81**	**1 389 268,37**	**2 074 239,69**	**71 001 808,41**	**25 246 482,50**	**45 755 325,91**	
4*******		CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS	**51 756 050,88**	**0,00**	**17 856 489,16**	**23 172 242,81**	**1 389 268,37**	**2 074 239,69**	**71 001 808,41**	**25 246 482,50**	**45 755 325,91**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**17 856 489,16**	**23 172 242,81**	**1 389 268,37**	**2 074 239,69**	**72 356 528,23**	**26 601 202,32**	**47 036 477,87**	**1 281 151,96**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

DU 01/12/16 AU 31/12/16

EDITION DU 29/09/2020 10:42
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/16 AU 30/11/16		MVM DU 01/12/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
445000		TAXES DUES SUR VENTES	0,00	1 354 719,82	12 467 833,59	12 410 909,75	1 183 555,98	1 087 128,22	13 651 389,57	14 852 757,79		1 201 368,22
445100		TVA déductible sur biens et se	4 316 992,79	0,00	6 538 389,12	7 927 079,78	471 408,79	749 973,72	11 326 790,70	8 677 053,50	2 649 737,20	
445200		Précompte de TVA	48 793 777,91	0,00	1 812 971,31	7 260 307,31	0,00	433 582,26	50 606 749,22	7 693 889,57	42 912 859,65	
44******		[illegible]	**51 756 050,88**	**0,00**	**20 819 194,02**	**27 598 296,84**	**1 654 964,77**	**2 270 684,20**	**74 230 209,67**	**29 868 981,04**	**44 361 228,63**	
4******		**CLASSE 4 - COMPTES DE TIERS**	**51 756 050,88**	**0,00**	**20 819 194,02**	**27 598 296,84**	**1 654 964,77**	**2 270 684,20**	**74 230 209,67**	**29 868 981,04**	**44 361 228,63**	
		TOTAL GENERAL	**53 110 770,70**	**1 354 719,82**	**20 819 194,02**	**27 598 296,84**	**1 654 964,77**	**2 270 684,20**	**75 584 929,49**	**31 223 700,86**	**45 562 596,85**	**1 201 368,22**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:14
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
602010		consommation gaz oil cuve	9 079 182,18	0,00	9 079 182,18	0,00	9 079 182,18	
602020		consommation carburant carnets	104 339,25	0,00	104 339,25	0,00	104 339,25	
602040		Pièces de rechanges	5 427 780,04	0,00	5 427 780,04	0,00	5 427 780,04	
602050		Pneumatiques	1 960 859,68	0,00	1 960 859,68	0,00	1 960 859,68	
602060		Batterie	899 902,37	0,00	899 902,37	0,00	899 902,37	
602070		Fournitures et petit outillage	33 995,00	0,00	33 995,00	0,00	33 995,00	
602080		Lubrifiant	840 871,94	0,00	840 871,94	0,00	840 871,94	
602090		Accessoire et autres fournitur	514 005,60	0,00	514 005,60	0,00	514 005,60	
602100		Fournitures diverses ateliers	990 701,31	0,00	990 701,31	0,00	990 701,31	
602210		Fournitures de bureaux et impr	203 834,50	0,00	203 834,50	0,00	203 834,50	
602220		Billetteries	208 259,20	0,00	208 259,20	0,00	208 259,20	
602230		Vêtements de travail	1 486 445,40	0,00	1 486 445,40	0,00	1 486 445,40	
602250		Fournitures diverses M.G.X	121 919,37	0,00	121 919,37	0,00	121 919,37	
602300		Autres fournitures	6 700,00	0,00	6 700,00	0,00	6 700,00	
607100		Achats non stocké(électricité)	237 784,43	0,00	237 784,43	0,00	237 784,43	
60******		**Achats consommés**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	
6*******		CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	
		TOTAL GENERAL	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	**0,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:15
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
615010		Entretiens réparat véh autocar	1 268 866,56	0,00	1 268 866,56	0,00	1 268 866,56	
615020		Entretiens réparat autres veh	17 160,40	0,00	17 160,40	0,00	17 160,40	
615030		Entretien rép mat et outillage	57 175,11	0,00	57 175,11	0,00	57 175,11	
615040		Entretiens rép mat de bureaux	12 200,00	0,00	12 200,00	0,00	12 200,00	
615050		Entretiens mat-logiciel inform	1 000,00	0,00	1 000,00	0,00	1 000,00	
615090		Entretiens réparations divers	44 400,00	0,00	44 400,00	0,00	44 400,00	
616100		Assurances véhicules	2 634 794,48	0,00	2 634 794,48	0,00	2 634 794,48	
616400		Assurance Multirisque(Ind.Com)	49 380,00	0,00	49 380,00	0,00	49 380,00	
616500		Assurance Catastrophes Naturel	3 100,00	0,00	3 100,00	0,00	3 100,00	
61******		**Services extérieurs**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	
6*******		CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	
		TOTAL GENERAL	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	**0,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:15
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
622110		Honoraires-commissaire au comp	696 000,00	0,00	696 000,00	0,00	696 000,00	
622130		Honoraire- médcine de travail	9 100,00	0,00	9 100,00	0,00	9 100,00	
624900		Autres transports	24 000,00	0,00	24 000,00	0,00	24 000,00	
625000		Deplacement.frais de voyages	65 000,00	0,00	65 000,00	0,00	65 000,00	
625100		Déplacement.frais de mission	93 040,00	0,00	93 040,00	0,00	93 040,00	
625500		Reception.frais d'hebergement	15 350,00	0,00	15 350,00	0,00	15 350,00	
625600		Réceptions autres frais	152 585,00	0,00	152 585,00	0,00	152 585,00	
626020		Téléphone actel	81 200,00	0,00	81 200,00	0,00	81 200,00	
626040		frais téléphone	94 017,11	0,00	94 017,11	0,00	94 017,11	
626090		Autres frais PTT	5 220,00	0,00	5 220,00	0,00	5 220,00	
627000		Services bancaires assimilé	9 583,40	0,00	9 583,40	0,00	9 583,40	
627500		Commissions diverses	71 619,00	0,00	71 619,00	0,00	71 619,00	
62******		**Autres services extérieurs**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	
6******		**CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	
		TOTAL GENERAL	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	**0,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:16
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
631000		Traitement et salaire	26 512 861,30	0,00	26 512 861,30	0,00	26 512 861,30	
631010		I.E.P	772 799,04	0,00	772 799,04	0,00	772 799,04	
631200		Primes de nuisance	1 693 599,03	0,00	1 693 599,03	0,00	1 693 599,03	
631210		I.T.P	2 036 620,72	0,00	2 036 620,72	0,00	2 036 620,72	
631220		Primes de non accident	630 233,41	0,00	630 233,41	0,00	630 233,41	
631240		Primes de caisse	423 205,21	0,00	423 205,21	0,00	423 205,21	
631250		Primes de zone	5 820 032,73	0,00	5 820 032,73	0,00	5 820 032,73	
631270		Prime de rendement individuel	3 517 248,62	0,00	3 517 248,62	0,00	3 517 248,62	
631280		Prime De Partie Variable	1 152 000,00	0,00	1 152 000,00	0,00	1 152 000,00	
631290		IFC	4 979 939,48	0,00	4 979 939,48	0,00	4 979 939,48	
631300		Congés payes	2 668 550,94	3 418 567,25	2 668 550,94	3 418 567,25		750 016,31
631400		Indemnité de panier	9 698 500,00	0,00	9 698 500,00	0,00	9 698 500,00	
631420		I.F.S.P	513 795,26	0,00	513 795,26	0,00	513 795,26	
631430		I.F.F	218 379,83	0,00	218 379,83	0,00	218 379,83	
631440		Prime Scolaritie	47 200,00	0,00	47 200,00	0,00	47 200,00	
631500		Salaire unique	1 144 033,28	0,00	1 144 033,28	0,00	1 144 033,28	
635000		Cotisations sociale	9 840 147,66	888 827,48	9 840 147,66	888 827,48	8 951 320,18	
637000		Autres charges sociales	951 437,38	0,00	951 437,38	0,00	951 437,38	
63******		**Charges de personnel**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**68 313 189,16**	
6******		**CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**68 313 189,16**	
		TOTAL GENERAL	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**69 063 205,47**	**750 016,31**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:16
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
642000		Taxe sur activité professionne	1 442 066,00	0,00	1 442 066,00	0,00	1 442 066,00	
645200		Droit de timbre sur état	173 500,00	0,00	173 500,00	0,00	173 500,00	
64******		**Impôts, taxes et versements assimilés**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	
6******		**CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	
		TOTAL GENERAL	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	**0,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:16
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
653000		Jetons de présence	93 500,00	0,00	93 500,00	0,00	93 500,00	
657900		Charges exceptionnelles	20 804,59	0,00	20 804,59	0,00	20 804,59	
658000		Autres charges de gestion cour	4 000,00	0,00	4 000,00	0,00	4 000,00	
658100		Droit de stationnement Bus	93 600,00	0,00	93 600,00	0,00	93 600,00	
65******		**Autres charges opérationnelles**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	
6******		**CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	
		TOTAL GENERAL	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	**0,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:14
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
602010		consommation gaz oil cuve	9 079 182,18	0,00	9 079 182,18	0,00	9 079 182,18	
602020		consommation carburant carnets	104 339,25	0,00	104 339,25	0,00	104 339,25	
602040		Pièces de rechanges	5 427 780,04	0,00	5 427 780,04	0,00	5 427 780,04	
602050		Pneumatiques	1 960 859,68	0,00	1 960 859,68	0,00	1 960 859,68	
602060		Batterie	899 902,37	0,00	899 902,37	0,00	899 902,37	
602070		Fournitures et petit outillage	33 995,00	0,00	33 995,00	0,00	33 995,00	
602080		Lubrifiant	840 871,94	0,00	840 871,94	0,00	840 871,94	
602090		Accessoire et autres fournitur	514 005,60	0,00	514 005,60	0,00	514 005,60	
602100		Fournitures diverses ateliers	990 701,31	0,00	990 701,31	0,00	990 701,31	
602210		Fournitures de bureaux et impr	203 834,50	0,00	203 834,50	0,00	203 834,50	
602220		Billetteries	208 259,20	0,00	208 259,20	0,00	208 259,20	
602230		Vêtements de travail	1 486 445,40	0,00	1 486 445,40	0,00	1 486 445,40	
602250		Fournitures diverses M.G.X	121 919,37	0,00	121 919,37	0,00	121 919,37	
602300		Autres fournitures	6 700,00	0,00	6 700,00	0,00	6 700,00	
607100		Achats non stocké(électricité)	237 784,43	0,00	237 784,43	0,00	237 784,43	
60******		**Achats consommés**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	**0,00**	**22 116 580,27**	
615010		Entretiens réparat véh autocar	1 268 866,56	0,00	1 268 866,56	0,00	1 268 866,56	
615020		Entretiens réparat autres veh	17 160,40	0,00	17 160,40	0,00	17 160,40	
615030		Entretien rép mat et outillage	57 175,11	0,00	57 175,11	0,00	57 175,11	
615040		Entretiens rép mat de bureaux	12 200,00	0,00	12 200,00	0,00	12 200,00	
615050		Entretiens mat-logiciel inform	1 000,00	0,00	1 000,00	0,00	1 000,00	
615090		Entretiens réparations divers	44 400,00	0,00	44 400,00	0,00	44 400,00	
616100		Assurances véhicules	2 634 794,48	0,00	2 634 794,48	0,00	2 634 794,48	
616400		Assurance Multirisque(Ind.Com)	49 380,00	0,00	49 380,00	0,00	49 380,00	
616500		Assurance Catastrophes Naturel	3 100,00	0,00	3 100,00	0,00	3 100,00	
61******		**Services extérieurs**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	**0,00**	**4 088 076,55**	
622110		Honoraires-commissaire au comp	696 000,00	0,00	696 000,00	0,00	696 000,00	
622130		Honoraire- médcine de travail	9 100,00	0,00	9 100,00	0,00	9 100,00	
624900		Autres transports	24 000,00	0,00	24 000,00	0,00	24 000,00	
625000		Deplacement.frais de voyages	65 000,00	0,00	65 000,00	0,00	65 000,00	
625100		Déplacement.frais de mission	93 040,00	0,00	93 040,00	0,00	93 040,00	
625500		Recption.frais d'hebergement	15 350,00	0,00	15 350,00	0,00	15 350,00	
625600		Réceptions autres frais	152 585,00	0,00	152 585,00	0,00	152 585,00	
626020		Téléphone actel	81 200,00	0,00	81 200,00	0,00	81 200,00	
626040		frais téléphone	94 017,11	0,00	94 017,11	0,00	94 017,11	
626090		Autres frais PTT	5 220,00	0,00	5 220,00	0,00	5 220,00	
627000		Services bancaires assimilé	9 583,40	0,00	9 583,40	0,00	9 583,40	
627500		Commissions diverses	71 619,00	0,00	71 619,00	0,00	71 619,00	
62******		**Autres services extérieurs**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	**0,00**	**1 316 714,51**	
631000		Traitement et salaire	26 512 861,30	0,00	26 512 861,30	0,00	26 512 861,30	
631010		I.E.P	772 799,04	0,00	772 799,04	0,00	772 799,04	
631200		Primes de nuisance	1 693 599,03	0,00	1 693 599,03	0,00	1 693 599,03	
631210		I.T.P	2 036 620,72	0,00	2 036 620,72	0,00	2 036 620,72	
631220		Primes de non accident	630 233,41	0,00	630 233,41	0,00	630 233,41	
631240		Primes de caisse	423 205,21	0,00	423 205,21	0,00	423 205,21	
631250		Primes de zone	5 820 032,73	0,00	5 820 032,73	0,00	5 820 032,73	
631270		Prime de rendement individuel	3 517 248,62	0,00	3 517 248,62	0,00	3 517 248,62	
631280		Prime De Partie Variable	1 152 000,00	0,00	1 152 000,00	0,00	1 152 000,00	
631290		IFC	4 979 939,48	0,00	4 979 939,48	0,00	4 979 939,48	
631300		Congés payes	2 668 550,94	3 418 567,25	2 668 550,94	3 418 567,25		750 016,31
631400		Indemnité de panier	9 698 500,00	0,00	9 698 500,00	0,00	9 698 500,00	
631420		I.F.S.P	513 795,26	0,00	513 795,26	0,00	513 795,26	
631430		I.F.F	218 379,83	0,00	218 379,83	0,00	218 379,83	
		TOTAL A REPORTER	**88 159 136,90**	**3 418 567,25**	**88 159 136,90**	**3 418 567,25**	**85 490 585,96**	**750 016,31**

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
		REPORT	**88 159 136,90**	**3 418 567,25**	**88 159 136,90**	**3 418 567,25**	**85 490 585,96**	**750 016,31**
631440		Prime Scolaritie	47 200,00	0,00	47 200,00	0,00	47 200,00	
631500		Salaire unique	1 144 033,28	0,00	1 144 033,28	0,00	1 144 033,28	
635000		Cotisations sociale	9 840 147,66	888 827,48	9 840 147,66	888 827,48	8 951 320,18	
637000		Autres charges sociales	951 437,38	0,00	951 437,38	0,00	951 437,38	
63******		**Charges de personnel**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**72 620 583,89**	**4 307 394,73**	**68 313 189,16**	
642000		Taxe sur activité professionne	1 442 066,00	0,00	1 442 066,00	0,00	1 442 066,00	
645200		Droit de timbre sur état	173 500,00	0,00	173 500,00	0,00	173 500,00	
64******		**Impôts, taxes et versements assimilés**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	**0,00**	**1 615 566,00**	
653000		Jetons de présence	93 500,00	0,00	93 500,00	0,00	93 500,00	
657900		Charges exceptionnelles	20 804,59	0,00	20 804,59	0,00	20 804,59	
658000		Autres charges de gestion cour	4 000,00	0,00	4 000,00	0,00	4 000,00	
658100		Droit de stationnement Bus	93 600,00	0,00	93 600,00	0,00	93 600,00	
65******		**Autres charges opérationnelles**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	**0,00**	**211 904,59**	
681400		Dot aux Amort logiciels informa	16 900,00	0,00	16 900,00	0,00	16 900,00	
681500		Dot aux amort materiels et aut	142 061,16	0,00	142 061,16	0,00	142 061,16	
681810		Dot aux amort véh autocar	44 859 078,00	0,00	44 859 078,00	0,00	44 859 078,00	
681811		Matériel Bus (moteur complet)	427 482,40	0,00	427 482,40	0,00	427 482,40	
681830		Dot aux amort véh utilitaire	336 803,42	0,00	336 803,42	0,00	336 803,42	
681840		Dot aux amort mobilier de bure	84 716,63	0,00	84 716,63	0,00	84 716,63	
681850		Dot aux amort matériels de bur	74 520,68	0,00	74 520,68	0,00	74 520,68	
681860		Dot aux amorts équipement info	48 584,98	0,00	48 584,98	0,00	48 584,98	
681870		Dotation aux amorts agencement	338 045,75	0,00	338 045,75	0,00	338 045,75	
68******		**Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur**	**46 328 193,02**	**0,00**	**46 328 193,02**	**0,00**	**46 328 193,02**	
6*******		**CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES**	**148 297 618,83**	**4 307 394,73**	**148 297 618,83**	**4 307 394,73**	**143 990 224,10**	
		TOTAL GENERAL	**148 297 618,83**	**4 307 394,73**	**148 297 618,83**	**4 307 394,73**	**144 740 240,41**	**750 016,31**

642000-Taxe sur activité professionne

Exercice 2016

DATE	JOURNAL	PIECE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/01/16	01	014	Const TAP mois de Janvier 2016	141 413,00	
29/02/16	01	019	Const TAP mois de Février 2016	138 103,00	
31/03/16	01	015	Const TAP mois de Mars 2016	144 093,00	
30/04/16	01	025	Const TAP mois d'Avril 2016	133 590,00	
30/05/16	01	012	Const TAP mois Mai 2016	141 231,00	
30/06/16	01	026	Const TAP mois Juin 2016	77 949,00	
31/07/16	01	012	Const TAP mois de juillet 2016	70 957,00	
31/08/16	01	012	Const TAP mois d'aout 2016	85 333,00	
30/09/16	01	015	Const TAP mois de septembre 2016	104 974,00	
31/10/16	01	018	Const TAP mois d'Octobre 2016	137 284,00	
30/11/16	01	017	Const TAP mois Novembre 2016	139 242,00	
31/12/16	01	020	Const TAP mois Décembre 2016	127 897,00	
			TOTAL (12) MOUVEMENTS du 01/01/16 au 31/12/16	1 442 066,00	0,00
			CUMULS AU 31/12/16	1 442 066,00	0,00
			SOLDE AU 31/12/16	**1 442 066,00**	

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

GRAND-LIVRE COMPTE

EDITION DU 29/09/2020 10: 9
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

447100-Taxe sur activité professionne

Exercice 2016

DATE	JOURNAL	PIECE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
				REOUVERTURE...	0,00	145 939,00
18/01/16	04	009	avisN°132357	Regl.G.50 mois de Décembre 2015	145 939,00	
19/01/16	04	010		Restitution Cheque de G.50 décembre 2015		145 939,00
19/01/16	04	011	CHN°5718302	Regl.G.50 mois de Décembre 2015	145 939,00	
31/01/16	01	014		Const TAP mois de Janvier 2016		141 413,00
17/02/16	04	015	CHN°5718323	Regl.G.50 mois de Janvier 2016	141 413,00	
29/02/16	01	019		Const TAP mois de Février 2016		138 103,00
16/03/16	04	014	CHN°5718340	Regl.G.50 mois de Février 2016	138 103,00	
31/03/16	01	015		Const TAP mois de Mars 2016		144 093,00
19/04/16	04	016	CHN°5718407	Regl.G.50 mois de Mars 2016	144 093,00	
30/04/16	01	025		Const TAP mois d'Avril 2016		133 590,00
15/05/16	04	010	CHN°5718422	Regl.G.50 mois de Avril 2016	133 590,00	
30/05/16	01	012		Const TAP mois Mai 2016		141 231,00
15/06/16	04	015	CHN°5718438	Regl.G.50 mois de Mai 2016	141 231,00	
30/06/16	01	026		Const TAP mois Juin 2016		77 949,00
11/07/16	04	002	CHN°5718447	Regl.G.50 mois de Juin 2016	77 949,00	
31/07/16	01	012		Const TAP mois de juillet 2016		70 957,00
01/08/16	04	002	CHN°5717958	Regl.G.50 mois de Juillet 2016	70 957,00	
31/08/16	01	012		Const TAP mois d'aout 2016		85 333,00
14/09/16	04	012	CHN°5717968	Regl.G.50 mois d'AOUT 2016	85 333,00	
30/09/16	01	015		Const TAP mois de septembre 2016		104 974,00
18/10/16	04	012	CHN°5717984	Regl.G.50 mois de september 2016	104 974,00	
31/10/16	01	018		Const TAP mois d'Octobre 2016		137 284,00
18/11/16	04	017	CHN°5718007	Regl.G.50 mois d'Octobre 2016	137 284,00	
30/11/16	01	017		Const TAP mois Novembre 2016		139 242,00
18/12/16	04	019	CHN°5718021	Regl.G.50 mois d'Novembre 2016	139 242,00	
31/12/16	01	020		Const TAP mois Décembre 2016		127 897,00
				TOTAL (26) MOUVEMENTS du 01/01/16 au 31/12/16	1 606 047,00	1 588 005,00
				CUMULS AU 31/12/16	1 606 047,00	1 733 944,00
				SOLDE AU 31/12/16		**127 897,00**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:24
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
706000		Prestations de serv (ligne)	0,00	70 712 820,32	0,00	70 712 820,32		70 712 820,32
706100		Prestation de serv (location)	0,00	70 940,17	0,00	70 940,17		70 940,17
706110		Prestation de serv (publicité)	0,00	464 820,51	0,00	464 820,51		464 820,51
706200		Prestation de serv(convention)	0,00	854 700,86	0,00	854 700,86		854 700,86
70******		**Ventes de marchandises, de produits finis, ventes de prestations de services et produits**	**0,00**	**72 103 281,86**	**0,00**	**72 103 281,86**		**72 103 281,86**
757900		Produits exceptionnels	0,00	85 888,43	0,00	85 888,43		85 888,43
758100		Indemnisation électricité COTA	0,00	51 963,33	0,00	51 963,33		51 963,33
758200		Frais de personnel(CTA)	0,00	993 727,27	0,00	993 727,27		993 727,27
75******		**Autres produits opérationnels**	**0,00**	**1 131 579,03**	**0,00**	**1 131 579,03**		**1 131 579,03**
7******		**CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS**	**0,00**	**73 234 860,89**	**0,00**	**73 234 860,89**		**73 234 860,89**
		TOTAL GENERAL	**0,00**	**73 234 860,89**	**0,00**	**73 234 860,89**	**0,00**	**73 234 860,89**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:19
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
706000		Prestations de serv (ligne)	0,00	70 712 820,32	0,00	70 712 820,32		70 712 820,32
706100		Prestation de serv (location)	0,00	70 940,17	0,00	70 940,17		70 940,17
706110		Prestation de serv (publicité)	0,00	464 820,51	0,00	464 820,51		464 820,51
706200		Prestation de serv(convention)	0,00	854 700,86	0,00	854 700,86		854 700,86
70******		[illegible]	**0,00**	**72 103 281,86**	**0,00**	**72 103 281,86**		**72 103 281,86**
7*******		CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS	**0,00**	**72 103 281,86**	**0,00**	**72 103 281,86**		**72 103 281,86**
		TOTAL GENERAL	**0,00**	**72 103 281,86**	**0,00**	**72 103 281,86**	**0,00**	**72 103 281,86**

EPIC ETUS BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

BALANCE GENERALE

EDITION DU 29/09/2020 11:24
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE	Auxiliaire	LIBELLE	MVM DU 01/01/16 AU 31/12/16		TOT.MVM AU 31/12/16		SOLDE AU 31/12/16	
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
757900		Produits exceptionnels	0,00	85 888,43	0,00	85 888,43		85 888,43
758100		Indemnisation électricité COTA	0,00	51 963,33	0,00	51 963,33		51 963,33
758200		Frais de personnel(CTA)	0,00	993 727,27	0,00	993 727,27		993 727,27
75******		**Autres produits opérationnels**	**0,00**	**1 131 579,03**	**0,00**	**1 131 579,03**		**1 131 579,03**
7*******		CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS	**0,00**	**1 131 579,03**	**0,00**	**1 131 579,03**		**1 131 579,03**
		TOTAL GENERAL	**0,00**	**1 131 579,03**	**0,00**	**1 131 579,03**	**0,00**	**1 131 579,03**