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 المالية والمحاسبة

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

الموضـــــــــوع

مراجعة العمليات الجبائية في المؤسسة الإقتصادية
دراسة حالة مؤسسة العمومية لنقل الحضري وشبه حضري - بســـكرة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة
تخصص: محاسبة

إعداد الطالب(ة):
- **بريك نسرين**
- **بن برنة مريم**

الأستاذ المشرف:
د/عقبي حمزة

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	قطاف عقبة	رئيسا	جامعة بسكرة
2	عقبي حمزة	مشرفا	جامعة بسكرة
3	قحموش سمية	مناقشا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020 /2021

بسم الله الرحمن الرحيم

إهـــداء

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى من أمر الله بالإحسان إليهما

إلى من ضمتني بوشاح عنائها،إلى صانعة حياتي إلى يوم الفراق.أمي الغالية

إلى عين الوفاء،وعنوان الروح،إلى من علمني كيف أصارع الصعاب.إلى أبي الغالي

إلى من قاسموني حنان أمي وحب أبي:أختي وإخوتي:نريمان ونورالدين ورمزي

إلى كل الأهل والأقارب وخاصة خالي العزيز أطال الله في عمره.

إلى من عرفت معها معنى الصداقة والإخلاص،رمز المعاشرة الطيبة:إيمان،سليمة

كما لا أنسى من قدما لي يد المساعدة في إتمام هذه المذكرة أشكرهما على إعطائي من وقتهم القيم:إبن عمي(طارق) و أختي الثانية سناء.

بريك نسرين

الشكر والعرفان

الحمد لله أولا وقبل كل شيء فبإذنه وقدرته تم هذا العمل.

نتقدم بشكرنا وإمتنانا إلى الأستاذ المشرف"د.عقبي حمزة"،الذي رافقني وأعانني على هذا العمل ولم يبخل عليا بنصائحه وتوجيهاته القيمة.

تحية تقدير إلى كل من علمنا حرفاً في مشوارنا الدراسي،فشكراً على ما منحونا من إرادة وتحفيز لسد الطريق أمام العقبات.

لا ننسى أن نشكر كل موظيفي مؤسسة العمومية للنقل حضري وشبه حضري-بسكرة-خاصة مصلحة المحاسبة والمالية للشركة قدما لي يد المساعدة من خلال تقديم المعلومات الكاملة وتبسيطها مع الوثائق اللازمة للدراسة.

فهرس الموضوعات

الشكر والعرفان..... /
الإهداء..... /
فهرس الموضوعات..... /
فهرس الاشكال..... /
فهرس الجداول..... /
ملخص الدراسة..... /
المقدمة..... أ
إشكالية الدراسة..... ج

الفصل الأول:المراجعة الجبائية في المؤسسة 4
تمهيد: 5
المبحث الأول: ماهية المراجعة 6
المطلب الأول: مفهوم المراجعة 6
المطلب الثاني : معايير المراجعة و مختلف تقسيماها: 12
المطلب الثالث: مخاطر المراجعة 17
المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المراجعة الجبائية 20
المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية 20
المطلب الثاني: مستويات المراجعة الجبائية و أهميتها: 21
المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى و المفاهيم المشابهة لها 22
المبحث الثالث:آليات المراجع الجبائي 24
المطلب الأول: المعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي 24
المطب الثاني: مراحل تنفيذ مهام المراجع الجبائي 25
المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الجبائي 30
خلاصة الفصل 32
الفصل الثاني:العمليات الجبائية للمؤسسة 34
تمهيد: 35

المبحث الأول:تأسيس الضريبة 36
المطلب الأول:تعريف الوعاء والتقدير الضريبي 36
المطلب الثاني:طرق تقدير الوعاء الضريبي 38
المطلب الثالث:حساب الضريبة 41
المبحث الثاني:تصفية وتحصيل الضريبة 45
المطلب الأول:طرق وضمانات التحصيل 45
المطلب الثاني:دفع الضريبة 48
المطلب الثالث:الأنظمة الجبائية 50
المبحث الثالث:التصريحات الجبائية 52
المطلب الأول: ماهية التصريح الجبائي 52
المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية 53
المطلب الثالث: أهمية التصريح الجبائي 55
خلاصة
الفصل..... 50
الفصل الثالث:للمؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري –بسكرة– 58
تمهيد: 59
المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لولاية بسكرة. 60
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة. 60
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة. 61
المبحث الثاني: مراجعة العمليات الجبائية. 82
المطلب الأول: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة 82
المطلب الثاني: مراجعة تصريح GN°50 83
المطلب الثالث:مراجعة الضرائب والرسوم 84
الخاتمة

فهرس الاشكال

العنوان	الصفحة
الشكل رقم:1-1: المؤسسة نقطة تمركز أنظار أصحاب المصالح.	**05**
الشكل رقم:2-1: الخصائص الأساسية للمراجعة.	**07**
الشكل رقم:3-1: مخطط سير عملية المراجعة الجبائية.	**27**
الشكل رقم:1-2: طرق تقدير الوعاء الضريبي	**37**
الشكل رقم:2-2: طرق تحصيل الضريبة.	**43**

فهرس الجداول

العنوان	الصفحة
الجدول رقم:1-2:أسلوب التصاعد بالطبقات.	**38**
الجدول رقم:2-2:أسلوب التصاعد بالشرائح.	**39**
الجدول رقم:3-2:الضرائب التنازلية .	**39**

فهرس الملاحق:

العنوان	الصفحة
الملحق رقم01: وثيقة وصل تسديد الضريبة لشهر جانفي2013.	**101**
الملحق رقم02: وثيقة التصريحGN°50.	**102**
الملحق رقم03: وثيقة خاصة بكشف أجر تفصيلي لأحد العمال بالمؤسسة.	**103**
الملحق رقم04: وثيقة تصريحGN°29.	**103**
الملحق رقم05: وثيقة تصريحGN°04.	**104**
الملحق رقم06: وثيقة كشف إجمالي لضريبة الرسم على دخل الإجماليIRG.	**105**
الملحق رقم07: وثيقة كشف إجمالي لضريبة الرسم على النشاط المهنيTAP.	**105**
الملحق رقم08: وثيقة الميزانية المحاسبية الجبائية وجدول حساب النتائج.	**106**

الملخص

تهدف الدراسة لفهم دور المراجعة الجبائية في تحسين العمليات الجبائية،حيث تعتبر المراجعة الجبائية من أهم المراجعات التي تتبعها المؤسسة لتحسين أنظمتها الجبائية وذلك من خلال إحترام قوانينها الجبائية وتطبيق قواعدها والإلتزام بها،فهي تعمل على كشف الأخطاء وطرق تجنبها لتحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة،كما أنها تلتزم بتقديم تصاريحها بمعلومات صحيحة وكاملة لكل عملياتها الجبائية الملزمة بدفعها، و تسمى هذه العمليات الجبائية بالخطوات الضريبية و هي لا تقتصر على قواعد الإنشاء الضريبي للضرائب فقط فهي تشمل التصريحات الجبائية والمنازعات وغيرها من العمليات. حاولنا في هذه المذكرة تسليط الضوء على كل ما يتعلق بالمراجعة الجبائية وبعدها أردنا أن ندعم الدراسة بدراسة تطبيقية في المؤسسة العمومية للنقل حضري وشبه حضري لمدينة بسكرة، حتى نستطيع من خلالها تحديد مدى التطابق الموجود في الجانب النظري وما هو موجود فعلا على أرض الواقع و المعرفة الكاملة لدور المراجعة الجبائية في تحسين العمليات الجبائية.

summary

The study aims to understand the role of fiscal audit in improving fiscal processes, as fiscal audit is considered one of the most important reviews that the corporation follows to improve its fiscal systems by respecting its fiscal laws and applying and adhering to them. It works to detect errors and ways to avoid them to improve the fiscal position of the corporation, and it is committed to By submitting its declarations with correct and complete information for all its tax operations that it is obliged to pay. These tax operations are called tax steps and they are not limited to the rules of tax creation for taxes only, they include tax declarations, disputes and other operations In this note, we tried to shed light on everything related to the tax audit, and then we wanted to support the study with an applied study in the Public Corporation for Urban and Semi-Urban Transport in the city of Biskra, so that through it we can determine the extent of congruence that exists in the theoretical aspect and what is actually present on the ground and full knowledge The role of fiscal audit in improving fiscal processes.

المقدمة

المقدمة

تعتبر المراجعة الوجه المكمل للعمل المحاسبي لأنها تعكس صحة و مصداقية النتائج وتعبر عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة فهناك شروط وضعها المشرع الجبائي الجزائري تتقيدها المؤسسات و بتعدد أنشطتها تنوعت المراجعة فيها فقد كانت المراجعة تختص بالمجال المحاسبي أكثر من اي مجال آخر اما الان فأصبح المجال الجبائي يوازي المجال المحاسبي في التعقيد و الأهمية و هذا ما الزم المؤسسات بالاعتماد على المراجعة الجبائية التي تؤدي الحق الجبائي المفروض على المؤسسة.

كما أنها تعتبر المراجعة الجبائية من احد أنواع المراجعة التي تدرس الجانب الجبائي و تقوم بتأكد من احترام المؤسسات لكل القوانين والنصوص الضريبية المفروضة عليها ومدى التزامها بتطبيق العمليات الجبائية و ذلك لتجنب الوقوع في الخطأ و المشاكل التي تمس بالتوازن و الوضعية المالية للمؤسسة.

ان نتيجة هذه الأخطاء تعرض المؤسسات الاقتصادية الى خطر الجبائي فهو الوضعية لم تتوقع المؤسسة حدوثها تحملها تكاليف إضافية لعدم إلتزامها بالقواعد الجبائية من أجل هذا تستخدم المؤسسات عدة أساليب و طرق للتأكد من صحة بياناتها و دقتها و سلامة قوائمها المالية.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما تم ذكره ،يمكن إبراز الإشكالية الرئيسية التي تسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تحسين العمليات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية ؟

أسئلة الدراسة:

من خلال التساؤل الرئيسي تم طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي المراجعة الجبائية؟وما تأثيرها على المؤسسة؟
- فيما تتمثل مراحل سير المراجعة الجبائية؟
- هل يمكن الإعتماد على المراجعة الجبائية في إتخاذ القرارات المالية للمؤسسة؟
- كيف تساهم المراجعة الجبائية في تجنب الأخطار الجبائية للمؤسسة؟

الفرضيات :

- المراجعة الجبائية تمثل الوجه للعمل المحاسبي و المالي بصفة عامة .
- المراجعة الجبائية تطبق تقنيات مرتكزة على منهجية تهدف لتسيير الحسن للمؤسسة .
- المراجعة الجبائية تساهم في عملية التحصيل الجبائي .
- يحدد المراجع الجبائي مخاطر المراجعة على مستوى الحسابات لمراحلها الواردة في القوائم المالية.

أهمية الموضوع :

تكمن أهمية الدراسة لتطرق لتطور المفاهيم المتعلقة بالمراجع الجبائي باعتباره عنصر مهم في التسيير الجبائي الذي لا يمكن الإستغناء عنه. فهو الشخص المؤهل والذي يتمتع بدراية تامة عن معلومات دقيقة تخص التزام المؤسسة الجبائية و مدى احترامها لقوانين الجبائية المعمول بها

أهداف دراسة الموضوع:

إن الهدف من إختيارنا لموضوع مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة تتمثل في:

-معرفة العمليات الجبائية التي تتم على مستوى المؤسسة.

- مصداقية التقارير التي يقدمها لنا المراجع الجبائي .

- الحد من الغش و التهرب الضريبي.

- أهمية استعانة المؤسسة للمراجع الجبائي.

-التركيز على مفهوم المراجعة الجبائية في المراجعة.

أسباب اختيار الموضوع :

- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول أهمية المراجعة الجبائية.

- حاجة المؤسسات الإقتصادية الى المراجعة الجبائية من أجل تحقيق من مدى كفاءة في التسيير الجبائي.

- نقص المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية.

صعوبات الدراسة:

-صعوبة في توفر المراجع اللازمة وتنوعها وهذا ما يجعل الطالب أحيانا يركز على نفس المراجعلدراسة الموضوع.

-ظهور قوانين جبائية جديدة و تعدد الضرائب يؤدي إلى الخلط في جمع المعلومات وعدم التحكم بها بدقة.

-صعوبة في إيجاد مؤسسة تتطابق مع موضوع الدراسة،أي تكون خاضعة لجميع الضرائب المراد دراستها.

-عدم توفر الوقت الكافي لدراسة في البحث في المؤسسة وجمع المعلومات.

المنهج المتبع:

نعتمد في بحثنا هذا على المنهج الوصفي التحليلي وذلك لملائمته لطبيعة الموضوع المدروس،حيث يحتاج ذكر التعاريف والأهداف والأنواع على المنهج الوصفي وهذا في الجانب النظري،بينما المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي لملائمته الحسابات والإستنتاجات.

الفصل الأول

المراجعة الجبائية في المؤسسة

تمهيـد:

تعتبر عملية المراجعة من أهم الطرق التي تتبعها المؤسسة من أجل ضمان صحة النتائج والمعلومات والتوصل للأهداف التي تسعى لتحقيقها، تقوم بها المؤسسات للتأكد من صحة البيانات ودقتها وسلامة قوائمها المالية وكذا تشخيص الوضعية المالية وتجنب الأخطار المحيطة بها. ونظرا لإتساع حجم المؤسسات والشركات وزيادة أعمالها المادية والمالية المستعملة وكذلك البشرية، مما نتج فيها بعض الصعوبات التي تتزايد يوما بعد يوم في التسيير من كثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات وهذا ما أدى الى تنوع المراجعة فيها،فالمؤسسة الحديثة تستعمل عدة أنواع من المراجعة تبعا لنوع وطبيعة الوظيفة المستهدفة أو النظام،فالمراجعة تمثل الوجه للعمل المحاسبي والمالي بصفة عامة، والتي تعكس مدى صدق وصحة المعلومات والموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية.

وعلى هذا الأساس سوف نتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث رئيسية كمايلي:

- المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة.
- المبحث الثاني: المراجعة الجبائية و سير مهامها.
- المبحث الثالث:آليات المراجع الجبائي.

المبحث الأول: ماهيـة المراجعـة

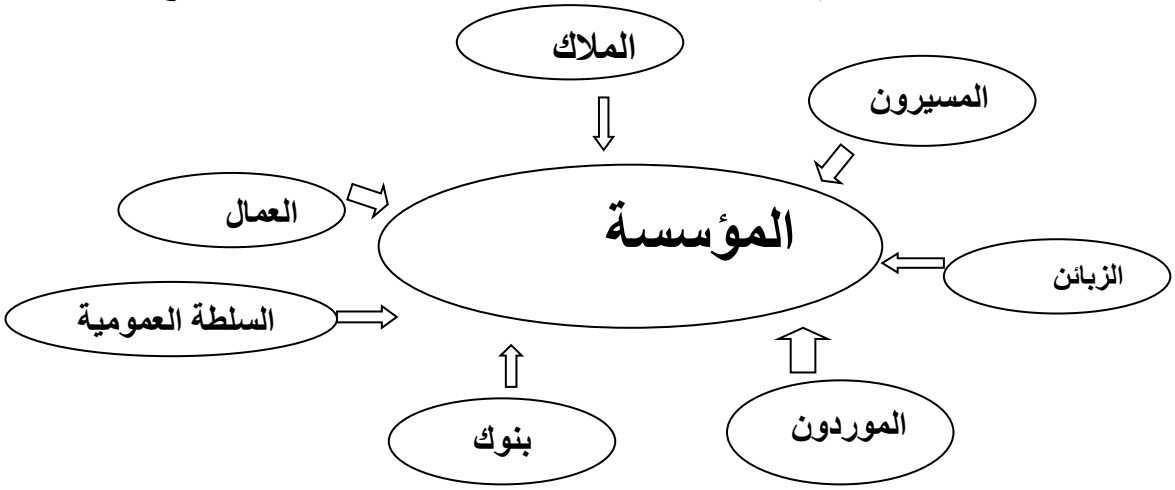
بغية التطرق لدور المراجعة و تأثيرها على المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ينبغي علينا التطرق للمفاهيم العامة حول المراجعة وذلك من خلال المبحث الذي تم تقسيمه الى ثلاث مباحث.حيث المبحث الأول خصص لماهية المراجعة ثم تطرق فيه الى تعريف المراجعة وخصائصها ،أما المطلب الثاني خصص لدراسة المعايير المراجعة ومختلف تقسيماتها،لأما المطلب الثالث خصص أيضا لدراسة مخاطر المراجعة على المؤسسة الاقتصادية.

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

المطلب الأول: مفهوم المراجعة

إن لكل مؤسسة أهدافا تسعى إلى تحقيقها، 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، صفحة 09)

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.

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

الفرع الأول: تعريف المراجعة

قبل التطرق الى أهم التعاريف التي تهدف المراجعة الى اضفاء الثقة على البيانات القوائم المالية مما يساعد مستخدمها على اتخاذ القرارات اقتصادية رشيدة ،وقد ترتب على التطورات التكنولوجية الحديثة وتعقد بيئة الأعمال زيادة حادة المستخدمين لمعلومات ملائمة وموثوق بها بغية التطرق لدور المراجعه.

سنتطرق للتطور التاريخي لهذه المهنة حيث يرجع أصل المراجعة قديما، الى العصور الوسطى أي العصور الفراعنة واليونان والرومان وكذلك في العصور اللاحقة كان هناك دور لمراجعة الحسابات عندما عين سيدنا "يوسف عليه السلام"أمينا على خزائن مصر وقدامى اليونان كانوا يعينون موظف للتدقيق في حسن سلامة الحسابات العامة بعد الانتهاء من التسجيل كذلك الرومان قاموا بوضع نظام يفصل بين الشخص المسؤول عن المصروفات و الشخص المسؤول عن المقبوضات. (فلاح المطارفة، 2006، صفحة 13)

أولاً:أشتق مصطلح المراجعةAudit بمعناه اللفظي من الكلمة اللاتينيةAudireوالذي يعني الاستماع،حيث كانت الحسابات تتلى على المراجع.

أما المراجعة بمعناها المهني فقد تم تعريفها بأنها عبارة عن عملية منهجية منظمة Systematic process للجمع والتقييم الموضوعي لأدلة إثبات الخاصة بمزاعم وتأكيدات مرتبطة بنتائج التصرفات والأحداث الاقتصادية وتحديد مدى تمشي تلك المزاعم وتطابقها مع المعايير المقررة وتوصيل النتائج لمستخدمي التقارير المعنيين بالمراجعة. (أمين، 2005، صفحة 03)

ثانياً: تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية:'المراجعة عملية منظمة و موضوعية تتضمن تجميع وتقييم أدلة المراجعة(أدلة الإثبات)المرتبطة بالبيانات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية التي يمكن التحقق منها،وتحديد مدى الاتساق مع المعايير المحددة،وتوصيل النتائج التي يتم التوصل إليها إلى الأطراف المهتمة بها'. (نادر، 2011، صفحة 17)

ثالثاً:تعرف المراجعة بأنها عملية فحص واختبار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع الى الحسابات والسجلات والسجلات المنشأة لها وكذلك المستندات المؤدية لها،وذلك لغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج الأعمال للوحدة الاقتصادية،موضوع المراجعة. (إدريس عبد السلام، 1996م، صفحة 14)

رابعاً: عرفها خالد أمين على أنها:"فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقادا منتظما،بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة،ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة" (خالد، 1980، صفحة 10)

وعلى ضوء كل هذا التعريفات التي ذكرناها يمكن نصف مسار المراجعة من خلال الأتي:

- الفحص؛
- التحقيق؛
- التقرير؛

أ.الفحص: يقصد به فحص البيانات والسجلات للتأكيد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها،تحليلها وتبويبها،أي فحص القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة. (صديقي، 2002، صفحة 60)

ب.التحقيق: يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري،كأداة للتعبير السليم لواقع المؤسسة،وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.نشير إلى أن الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المراجع من إبداء رأي فني محايد،فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث الاقتصادية أدت إلى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي.

ج.التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها،نستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من المراجعة وثمرتها. (صديقي، 2002، الصفحات 60-68)

الفرع الثاني: خصائص المراجعة

من التعاريف السابقة يتضح أن عملية المراجعة تتضمن الخصائص التالية:

أولاً:أن المراجعة تعتبر عملية منظمة حيث تتم من خلال عدة مراحل متتابعة Systematic process بشكل منطقي،وتعتمد على التخطيط المسبق في برنامج مراجعة يحدد الخطوات المتتابعة لأداء عملية المراجعة.

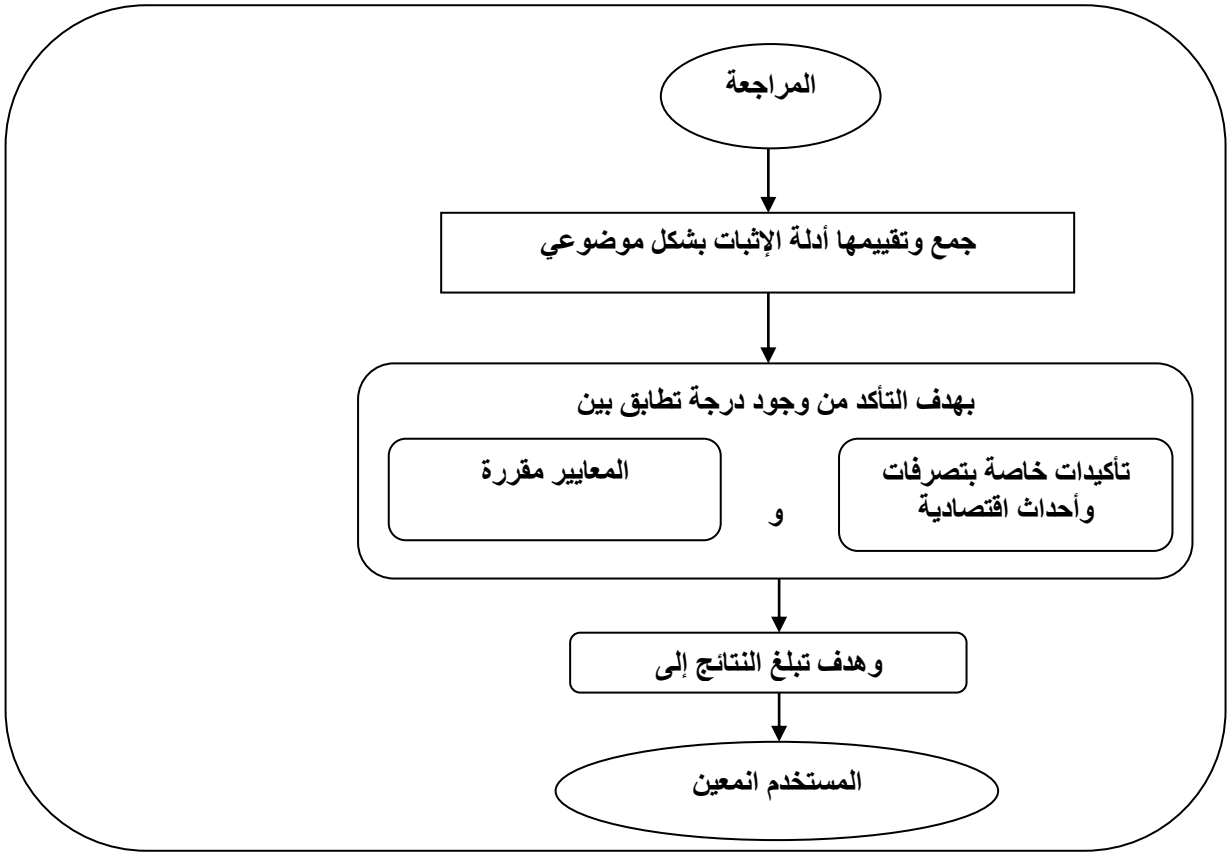
ثانياً: إن المراجعة تتضمن عملية فحص أو بحث أو جمع أو تقييم لأدلة الإثبات بشكل موضوعي.وتمثل تلك العملية جوهر المراجعة، وفي سبيل القيام بذلك يتعين على المراجع أن يحتفظ باتجاه ذهني موضوعي غير متحيز.

ثالثاً:إن مجال المراجعة يتمثل في فحص مزاعم وتأكيدات ترتبط بنتائج الأحداث والتصرفات الاقتصادية.

رابعاً:يتعين أن تكون هناك معايير مقررة موحدة يتم في ضوئها تقييم تلك النتائج وتحديد مدى تمشي أو تطابق المزاعم معها.فتلك المعايير هي مجموعة القواعد التي تمكن المراجع من تقييم ما إذا كانت المزاعم تمثل الحقائق القائمة.

خامساً:تشير عبارة توصيل النتائج للمستخدمين المعنيين إلى ضرورة إعداد تقريرمراجعة مكتوب باعتباره وسيلة الاتصال حيث يهدف الى تبليغ نتائج عملية الفحص إلى الأطراف المعنية. (أمين، 2005، صفحة 04)

شكل رقم: 2 -1: الخصائص الأساسية للمراجعة



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

الفرع الثالث:أهمية وأهداف المراجعة

أولا:أهمية المراجعة:

ترجع أهمية مراجعة الحسابات إلى كونها وسيلة لا غاية،تهدف إلى خدمة عدة جهات مختلفة تستفيد من مختلف القوائم المالية التي تمت مراجعتها وتدقيقها،وتعتمدها في اتخاذ قراراتها سواء على المدى القصير أو البعيد،وكذلك رسم سياساتها و إستراتيجيتها،ومن أمثلة هذه الجهات نجد فئة المديرين، وفئة المستثمرين سواء الحاليين أو المستقبليين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة ونقابات العمال والباحثين،وغيرها من الجهات التي تجد في المعلومات المحاسبية المختلفة والتي تمت مراجعتها،قاعدة من البيانات تتسم بالدقة والمصداقية والعدالة.

سيتم التطرق لأهمية مراجعة الحسابات على أساس الجهات المستفيدة من خدماتها كمايلي:

- إدارة المؤسسة؛
- المستثمرون ؛
- البنوك؛
- الجهات الحكومية؛

1/إدارة المؤسسة:

يفترض في إدارة المشروع أن تعتمد اعتمادا كليا على المعلومات المحاسبية في وضع السياسات والخطط ومرافبة وتقييم الأداء،ومن هذا الافتراض فعلى المنشأة أن تحرص على أن تتم مراجعة تلك المعلومات من قبل هيئة فنية محايدة والمتمثلة في مراجع الحسابات المستقل (الخارجي)،وبالتالي فإن استقلال مراجع الحسابات وحياده يزيد من درجة الثقة في هذه المعلومات والاعتماد عليها. (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية(شهادة ماجستير)، 2004)

كما أن هذه المعلومات المحاسبية التي تمت مراجعتها تعتبر وسيلة للحكم على إدارة المنشأة من حيث إلتزامها بالأهداف المسطرة،ويتيح لمجلس الإدارة إتخاذ القرار بإعادة انتخابهم أو إستبدالهم.

2/المستثمرون:

تعتمد فئة المستثمرين على القوائم المالية التي تمت مراجعتها في إتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص المدخرات والإستثمارات،بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن في ظل إختيار البديل الأمثل من مجمل البدائل المتاحة مع إعتبار توفر الثقة في مصداقية هذه المعلومات. فالمعلومات المحاسبية التي تمت مراجعتها تقلل من نسبة المخاطرة في إتخاذ القرارات المختلفة من طرف المستثمرين.

3/البنوك:

تسعى معظم المؤسسات إلى الحصول على التمويل اللازم من أجل مزاولة نشاطها وضمان استمراره،فتقوم بطلب الحصول على قروض وتسهيلات بنكية من البنوك والمؤسسات المالية،وقبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض فإنها تقوم بفحص وتحليل المركز المالي ونتيجة الأعمال لتلك المؤسسات، وهذا من أجل ضمان قدرة هذه المؤسسات على سداد تلك القروض مع فوائدها في الآجال المحددة.

إزدادت أهمية مصداقية المعلومات خاصة في الآونة الأخيرة بالانتشار الكبير للتجارة الإلكترونية وتعقد عمليات التمويل من طرف البنوك في ظل الغموض وعدم دقة المعلومات المحاسبية حول هذه المؤسسات التي تمارس التجارة الإلكترونية،وبالتالي إزدادت مخاطر التمويل في ظل التجارة الإلكترونية.

حيث تشير بعض الدراسات في هذا المجال إلى غموض المعلومات المحاسبية للتجارة الإلكترونية في ظل البورصة الإلكترونية والتعامل بالأسهم والأوراق المالية عبرها،وأكدت على المشاكل والمخاطر التي عانت منها أسواق الإقتصاد الجديد بسببه موضة التمويل التي طالت شركات الإنترنت بشكل غير مدروس، وفي ظل غموض المعلومات المحاسبية المتداولة في التجارة الإلكترونية.

4/الجهات الحكومية:

تعتبر المعلومات المحاسبية التي تصدرها المشروعات المختلفة قاعدة للبيانات تعتمد عليها بعض أجهزة الدولة في عدة أغراض، كمراقبة النشاط الإقتصادي أو فرض الضرائب المختلفة أو رسم السياسات الإقتصادية للدولة.

ولا يمكن للدولة القيام بهذه الأعمال بدون قاعدة بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا وإبداء الرأي الفني المحايد والعادل حولها.

ويقصد بقاعدة البيانات مجموعة المعلومات التي تم تصنيفها وهيكلتها في سجلات بطريقة منطقية متناسقة،ويتم إستخدام هذه البيانات في مختلف القرارات، إذ تستعملها بعض الجهات الحكومية في تحديد الأسعار وتقرير الإعانات لبعض الصناعات...الخ.

لقد أصبحت المحاسبة تخدم جميع فئات المجتمع المختلفة،حيث تعتمد فئات المجتمع المختلفة في قراراتها الاقتصادية على المعلومات المحاسبية التي اشتمالها القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات والمشاريع الإقتصادية المختلفة.

ولكي تصبح هذه الخدمة التي تقدمها المحاسبة لفئات المجتمع فعالة وحقيقية فإنه يجب أن تكلف هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعي مستقل محايد(المراجع الخارجي) بفحص تلك البيانات فحصا إنتقاديا منظما ودقيقا،وإبداء الرأي الفني المعلل والموضوعي حول مدى صحة ومصداقية هذه المعلومات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها،ومدى عدالة القوائم المالية في تمثيل وضع المنشأة المالي ونتائج نشاطها. (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية(شهادة ماجستير)، 2004، الصفحات 34-35)

ثانيا:أهداف المراجعة

تعتبر الأهداف بالنسبة لأي نشاط الغايات المسطرة والمرجو الوصول إليها،حيث رافقت المراجعة نشوء الحضارات وتطورت بتطورها وكدلك أهدافها،لذا يمكن تقسيم هذه الأهداف إلى مجموعتين:

-الأهداف التقليدية: ويمكن تلخيصها فيمايلي: (ديلمي، 2018، صفحة 07)

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها.
- إبداء رأي فني إستنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية.
- إكتشاف أعمال الغش والتزوير بالسجلات المحاسبية.
- التقليل من فرص إرتكاب الأخطأ من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات وإتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.

- مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.
- مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

2-الأهداف الحديثة: تتمثل أهم الأهداف الحديثة للمراجعة فيمايلي:

مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة تنفيذها.

تقييم أعمال الشركة بالنسبة للأهداف المرسومة.

تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق عدم الإسراف والإستغلال الأمثل للموارد في جميع نواحي نشاط الشركة.

تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي تعمل فيه الشركة،ويأتي هذا الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف الشركات بصورة عامة،حيث لم يعد تحقيق قدر من الربح الهدف الأهم،بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى من بينها،العمل على رفاهية المجتمع الذي تعمل فيه الشركة. (ديلمي، 2018، صفحة 07)

الفرع الرابع: فروض المراجعة:

يعرف الفرض على أنه قاعدة تحظى بقبول عام، وتعبر عن التطبيق العملي وتستخدم في حل نوع معين من المشاكل أو ترشيد السلوك.

كعلم مستقل ومهنة حرة تستند مراجعة الحسابات على عدة فروض تدعم جانبيها النظري والميداني ومن أهم هذه الفروض مايلي:

1-فرض عدم التأكد؛

2- فرض استقلال المراجع؛

3- فرض توافر تأهيل خاص للمراجع؛

4- فرض توافر نظام كاف للرقابة الداخلية؛

5- فرض الصدق في محتويات التقارير؛

1/فرض عدم التأكد:

يرجى عدم التأكد في المجال المحاسبي إلى الأسباب التالية:

- عدم التكامل فب استخدام البيانات المحاسبية.
- عدم القدرة على تقرير كافة الظروف المستقبلية عند إتخاذ القرار.
- غياب نظام جديد للإتصال في الهيكل التنظيمي.
- فرض عدم التأكد الحاجة إلى ضرورة وجود مجموعة من أدلة الإثبات الكافية من أجل إزالة حالة عدم التأكد.

2/فرض استقلال المراجع: (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية(شهادة ماجستير)، 2004)

حسب هذا الفرض فإن مراجع الحسابات عبارة عن الحكم الذي يعتمد على رأيه الفني المحايد فيما كلف به من مهام، ويعتمد فرض استقلال مراجع الحسابات على نوعين من المقومات وهما:

- المقومات الذاتية:وهي التي تتعلق بشخصية مراجع الحسابات وتكوينية العلمي والعملي.
- المقومات الموضوعية:وهي عبارة عن مجمل التشريعات التي تصدرها الهيئة المهنية من أحكام وقوانين وضمانات.
- وهذا الفرض يجسد حق مراجع الحسابات في الإطلاع على مختلف الدفاتر والسجلات المحاسبية والحصول على مختلف البيانات اللازمة من المنشأة المعنية بالمراجعة،وكذلك يفسر هذا الفرض حق مراجع الحسابات في إبداء الرأي المعارض في التقرير.

3/فروض توفر تأهل خاص للمراجع:

يفسر هذا الفرض ضرورة توفر قدر علمي لدى مراجع الحسابات لأداء عمله،ذلك لأن المراجع يستخدم حكمه الشخصي عند أدائه لمهامه،وفي ظل غياب إطار متكامل لنظرية الإثبات في المراجعة قد يتعرض لعدة مشاكل محاسبية أو ضريبية أو فنية.

4/فروض وجود نظام كاف وسليم للرقابة الداخلية:

ضمانا لحسن سير العمل داخل المنشأة تم وضع نظام الرقابة الداخلية،وهو نظام يشمل مجموعة من عمليات المرافبة المحاسبية التي تهدف إلى إختيار دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها،وعمليات الرقابة الإدارية التي تهدف إلى تحقيق أعلى كفاءة إنتاجية وإدارية ممكنة وضمان سير السياسات الإدارية وفقا للخطط المرسومة،كما يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى حماية أصول المنشأة من أي اختلاس أو سرقة أو سوء استخدام وهذا عن طريق الضبط الداخلي،ومن وسائله تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات.

5/فرض المصداقية والعدالة في تقرير المراجع:

حسب هذا الفرض وبإعتبار مراجع الحسابات مخل الثقة من جميع الأفراد الذين لهم مصلحة في داخل المنشأة أو خارجها،فإن التقرير الذي يقدمه المراجع يفترض فيه الصدق،ويعتبر الأساس الذي ينطق منه في توزيع الأرباح وقبول الإقرار الضريبي. (سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية(شهادة ماجستير)، 2004، صفحة 28)

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 الأول : معايير المراجعة

معايير المراجعة هي مستويات مهنية لضمان إلتزام مراقب الحسابات،ووفائه بمسؤولياته المهنية،في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وإعداد التقرير،بكفاءة.وتشمل هذه المعايير مراعاة مراقب الحسابات للصفات المهنية المطلوبة.مثل الكفاءة المهنية،والاستقلال ومتطلبات التقرير و الأدلة.

وكانت معايير المراجعة المتعارف عليها قد صدرت بمعرفة مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي لتمثل الإطار العام و الأساسي لمستويات المراجعة.وتشمل عشرة معايير،مقسمة إلى ثلاث مجموعات كمايلي:

أولاً:المعايير العامة: (عبد الوهاب و شحاتة، 2014، صفحة 35)

وهي المعايير الخاصة بالتكوين الشخصي لمراقب الحسابات،وتشمل ثلاث معايير:

- يجب أن يكون مراقب الحسابات مؤهلا ومدربا بصورة كافية وملائمة.
- يجب أن يكون مراقب الحسابات مستقلا ومحايدا.
- يجب أن يبذل مراقب الحسابات العناية المهنية الكافية في تخطيط وتنفيذ المراجعة وإعداد التقرير.

ثانياً:معايير العمل الميداني:

وهي المعايير الخاصة بتجميع أدلة الإثبات والأنشطة الأخرى،اللازمة لتنفيذ المراجعة عمليا.وتشمل ثلاث معايير:

أ- يجب على مراقب الحسابات تخطيط وتقسيم العمل بطريقة ملائمة،وأن يحسن الإشراف على مساعدته إن وجدوا.

ب- يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على فهم كاف للرقابة الداخلية،لأغراض تخطيط المراجعة،وتحديد طبيعة ومدى وتوقيت الاختبارات الأساسية.

ج- يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على أدلة كافية وملائمة،من خلال الفحص و الملاحظة والاستفسار والمصادقات،لتقديم أساس معقول لإبداء الرأي على القوائم المالية محل المراجعة.

ثالثاً:معايير التقرير

وهي المعايير التي تلزم مراقب الحسابات بإعداد وعرض تقرير،برأيه الفني على القوائم المالية ككل.وتشمل أربعة معايير:

أ- أن يشير في تقريره إلى ما إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها وفقاً لإطار إعدادها وعرضها.وهو في مصر معايير المحاسبة المصرية.

ب- أن يشير في تقريره إلى تلك الظروف التي لم يراعي فيها الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترة الحالية،مقارنة بالفترة السابقة.

ج- يفترض كفاية الإفصاح المحاسبي،وملاءمته،ما لم يشر في التقرير إلى غير ذلك.

د- أن يبدي رأيه على القوائم المالية كوحدة واحدة،أو يتضمن التقرير تأكيداً بعدم إمكانية إبداء مثل هذا الرأي.وفي جميع الأحوال طالما ارتبط إسمه بالقوائم المالية فيجب أن يشير في التقرير إلى وصف للعمل الذي قام به،والمسؤولية التي تحملها. (عبد الوهاب و شحاتة، 2014، الصفحات 36-37)

رابعاً: معايير ابداء الرأي:

أ-يجب أن ينص التقرير عما اذا كانت القوائم المالية قد تم اعدادها طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها.

ب- يجب أن ينص التقرير عما اذا كانت مبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد القوائم المالية تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت في السنة الماضية.

يفترض أن تحتوي القوائم المالية وملحقاتها على كافة البيانات والايضاحات التي يجب اعلام القارئ بها.ما لم يرد في التقرير خلاف ذلك.

ج- يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية كوحدة واحدة،وفي الأحوال التي لا يمكن ابداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة،يجب الاشارة الى الأسباب التي أدت الى ذلك.وفي جميع الأحوال على المراجع أن يوضح مدى فحصه للقوائم المالية والمسؤولية التي يتحملها. (إدريس عبد السلام، 1996م، صفحة 33)

الفرع الثاني: مختلف تقسيمات المراجعة :

توجد أنواع متعددة من المراجعة يمكن تبويبها من زوايا أو وجهات نظر متعددة هي:

أولاً: حدود عملية المراجعة(المراجعة الكاملة والمراجعة الجزئية)؛

ثانياً: الإلزام بالمراجعة(المراجعة الإلزامية والمراجعة الاختيارية)؛

ثالثاً: من زاوية حجم الإختبارات (المراجعة التفصيليةو المراجعة الاختبارية)؛

رابعاً: الهيئة أو الجهة التي تقوم بالمراجعة(المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية)؛

خامساً: توقيت إتمام المراجعة(المراجعة المستمرة والمراجعة النهائية)؛

سادساً: مجال المراجعة(المراجعة المالية،المراجعة الإدارية،والمراجعة البيئية)؛

أ.من زاوية حدود عملية المراجعة.

1-المراجعة الكاملة: هي التي يقوم فيها مراقب الحسابات بمراجعة جميع عمليات المنشأة وبالآتي فإنه يقوم بفحص جميع المستندات والدفاتير والسجلات والقوائم المالية التي تعدها إدارة المنشأة،بهدف إعداد التقرير الذي يتضمن رأيه عن القوائم المالية للمنشأة وما إذا كانت تعبر بوضوح في كل جوانبها المهمة أو تعطي صورة صادقة و عادلة عن نتيجة نشاط المنشأة خلال فترة معينة، وعن تدفقاتها النقدية خلال نفس الفترة، وعن المركز المالي لها في نهاية تلك الفترة، وفي هذا النوع من المراجعة لا توجد أي قيود أو حدود على عملية المراجعة بالإضافة إلى أنه لا يمكن الحد من سلطات مراقب الحسابات الذي له الحق في الإطلاع على جميع المستندات و الدفاتر و السجلات و القوائم المالية.

2- المراجعة الجزئية: هي عبارة عن عملية مراجعة محدودة و موجهة لغرض معين،و بالآتي فإن نطاق الفحص يكون محدداً طبقاً للأهداف التي تحددها إدارة المنشأة وذلك كما في حال تكليف مراقب الحسابات بمراجعة فرع من فروع النشأة أو قسم من أقسامها خلال فترة محددة بهدف اكتشاف حالات الأخطاء والغش وفي تلك المراجعة لا يكون مراقب الحسابات مسؤلاً عن إبداء الرأي عن القوائم المالية للمنشأة ويتضمن تقريره الإجراءات التي تم تنفيذها والنتائج التي توصل إليها ورأيه عن الجزئية التي يتضمنها نطاق الفحص،أي أن مسئولية مراقب الحسابات في تلك المراجعة تكون محدودة طبقاً لنطاق المراجعة،و يجب عليه أن يحصل على اتفاق كتابي يتضمنها نطاق الفحص،أي ان مسؤلية مراقب الحسابات في تلك المراجعة تكون محدودة طبقاً لنطاق المراجعة،ويجب عليه أن يحصل على اتفاق كتابي يتضمن نطاق المراجعة الجزئية أي المهمة الملزم به تنفيذها حتى لا يتعرض للمسألة عن أمور أو عمليات لم يكلف بها. (نادر، 2011، صفحة 23)

المراجعة الجزئية فهي تلك التي تقتصر على جزء أو عنصر في القوائم المالية مثل"النقدية،المبيعات...الخ" ويقتصر رأي المراجع في هذه الحالة على الجزء الذي تم مراجعته. (الديب و السيد شحاتة، 2013، صفحة 25)

ب. من زاوية الإلزام بالمراجعة:

1-المراجعة الإلزامية:هي المراجعة التي تتم تطبيقاً لنصوص قانونية معينة أي يوجد عنصر الإلزام فيما يتعلق بتنفيذها. (نادر، 2011، صفحة 23)

تهدف مراجعة الالتزام الى تحديد مدى الالتزام الشخص أو الوحدة موضع المراجعة بالسياسات الادارية المحددة أو القوانين المعمول بها. (الفيومي، المليجي، و الصباغ، 2015، صفحة 19)

2- المراجعة الإختيارية:هي المراجعة التي تتم بناء على طلب أو رغبة صاحب أو أصحاب المنشأة،أي لا يوجد عنصر الإلزام أو الإجبار فيما يتعلق بتنفيذها. (نادر، 2011، صفحة 23)

ت. من الزاوية حجم الاختبارات

1-المراجعة التفصيلية:وهي أن يقوم المراجع بمراجعة كل العمليات،وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية الصغيرة الحجم،وعدد عملياتها قليل نسبيا. (الصبان و عبد الوهاب، 2002، صفحة 39)

2-المراجعة الاختبارية:وهي أن يقوم المراجع بأخذ عينات من العمليات المختلفة والأنشطة المختلفة،وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية المتوسطة والكبيرة الحجم،وعدد عملياتها كثير. (الصبان و عبد الوهاب، 2002، صفحة 39)

ث. من زاوية الهيئة أو الجهة التي تقوم بالمراجعة:

1-المراجعة الداخلية:هي المراجعة التي تتم بواسطة مراجعين يعملون بالمنشأة وبالأتي فهم تابعون للإدارة و يمارسون عملية المراجعة لخدمة إدارة المنشأة بصفة أساسية، و ذلك بهدف رفع كفاءة الأداء الإدارة وتحقيق الكفاءة الإنتاجية القصوى و محاولة اكتشاف حالات الأخطاء و الغش،و التأكد من دقة البيانات و المعلومات المحاسبية التي تقدم للإدارة لاتخاذ القرارات في مختلف المجالات، و نظراً لأن المراجع الداخلي موظف بالمنشأة فإنه لا يتمتع بدرجة كبيرة من الاستقلال و يمكن تدعيم استقلاله عن طريق تشكيل لجان المراجعة ،Audit committees.

ولذلك فقد أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيينAICPA نشرة معايير المراجعة رقم(61) بعنوان: communiication with Audit committees وذلك لتدعيم استقلال المراجعين الداخليين. (نادر، 2011، صفحة 23)

تعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط تقييمي مستقل يوجد في داخل الوحدة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة للتنظيم ذاته،والمراجعون الداخليون موظفون بالمنشأة التي تخضع أنشطتها للفحص والتقييم،فهم لا يتمتعون بالاستقلال الذي يتمتع به المراجع الخارجي،حيث تربطهم بادارة للوحدة علاقة تبعية وظيفية الا أنه يمكن اتخاذ بعض الاجراءات لمنح هؤلاء المراجعين درجة معينة من الاستقلال. (الديب و السيد شحاتة، 2013، الصفحات 25-26)

2-المراجعة الخارجية:هي المراجعة التي تتم بواسطة هيئة أو جهة خارجية،سواء كانت تتم بواسطة مراقبي حسابات مهنيين مستقلين تماماً عن إدارة النشأة أو بواسطة جهة حكومية ويمارس المراجعين الخارجيين أعمالهم بصفتهم وكلاء عن ملاك المنشأة أو أصحاب المصلحة مثل الدولة.

وفي حال تعدد المراجعين الخارجيين فإنه من الضروري وجود تعاون بين المراجع الأساسي و الرئيسي principle Auditor الذي يتحمل مسؤلية إبداء الرأي على القوائم المالية للمنشأة في تقرير المراجعة،و المراجعين الآخرين وذلك وفقاً لما تضمنه معيار المراجعة الدولي رقم(600)بعنوان استخدام عمل مراجع آخر Using the work of another auditor (نادر، 2011، صفحة 24)

المراجع الخارجي ليس موظفا في الوحدة التي تخضع قوائمها المالية للمراجعة،ولكنه شخص مستقل عن ادارة الوحدة ويقدم خدماته بصفة مستقلة لحسابه الشخصي على أسس تعاقدية،ورغم أن هذه الخدمات تشتمل على العديد من الأنواع الا أن معظم الخدمات التي يؤديها المراجع المستقل تتركز على عمليات مراجعة القوائم المالية لتكوين رأي مهني محايد عن عدالتها تمشيا مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما. (الفيومي، المليجي، و الصباغ، 2015، الصفحات 20-21)

ج. من زاوية توقيت إتمام المراجعة:

1- المراجعة المستمرة: تتم المراجعة المستمرة أولاً بأول خلال الفترة المالية أو المحاسبية حيث يقوم مراقب الحسابات أو مساعديه بزيارة المنشأة بصفة دورية أو مستمرة لمراجعة العمليات التي تم تنفيذها و تسجيلها في بالدفاتر و السجلات،بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية التي تعدها إدارة النشأة في نهاية الفترة المالية أو المحاسبية.

2-المراجعة النهائية: هي المراجعة التي تبدأ بعد انتهاء الفترة المالية أو المحاسبية وإعداد القوائم المالية للمنشأة: (نادر، 2011، الصفحات 24-25)

ويلاحظ أن تلك المراجعة تبدأ بعد ترصيد الحسابات بدفتر أو بدفاتر الأستاذ وإقفال الدفاتر، و بالآتي فإنه لا يمكن إجراء تعديلات في أرصدة الحسابات أو في الدفاتر بواسطة العاملين في المنشأة حيث إنه قد تم ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر.

د.من زاوية مجال المراجعة:

1-مراجعة الحسابات(المراجعة المالية): في تلك المراجعة ينصب الفحص على المستندات و الدفاتر و السجلات و القوائم المالية التي تعدها إدارة النشأة في نهاية الفترة المالية أو المحاسبية للمنشأة،وذلك بهدف إعداد التقرير الذي يتضمن رأي مراقب الحسابات عن تلك القوائم المالية.و يصدر تقرير مراقب الحسابات إما:

- برأي غير متحفظ؛
- أو برأي متحفظ؛
- أو الامتناع عن إبداء الرأي؛
- أو رأي عكسي؛

2-المراجعة الإدارية: توجد مسميات متعددة للمراجعة الإداريةManagement Auditingمنها مراجعة الكفاءةEfficiency Auditing و مراجعة الفعاليةEffectiveness Auditingومراجعة الأداء performance

Auditing و المراجعة التشغيأتية Operational Auditing،و هي بصفة عامة تهتم بتقييم الكفاءة و الفعالية للأداء الإداري في مختلف النشآت حتى يمكن تحقيق الأهداف المنشودة. (نادر، 2011، الصفحات 25-26-27)

3-المراجعة البيئية: وهي عبارة عن مراجعة التأثيرات المختلفة لنشاط المؤسسة على البيئة وكذا مراجعة الاجراءات المتخذة من قبل المؤسسة من أجل التقليل والكف من التأثيرات السلبية لنشاط المؤسسة على البيئة.

وقد عرفت وكالة الحماية البيئة الأمريكية المراجعة البيئية كما يلي:"هي فحص انتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة المؤسسة أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الانتاجية وما يربط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها. (أمين، 2005، صفحة 322)

أنواع مستقلة للمراجعة: هناك أنواع أخرى مستقلة عن المراجعة نذكر منها:

1-مراجعة العمليات(المراجعة التشغيلية):عرفها المعهد الفيدرالي المالي الكندي كما يلي:"ان الهدف الأساسي لمراجعة العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحاليل موضوعية،تقييم النشاطات،وتقديم تعاليق واقتراحات حولها". (طواهر و صديقي، 2003، صفحة 23)

2-المراجعة الجبائية:المراجعة الجبائية هي عبارة عن فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة.

3-المراجعة الاجتماعية:وهي المراجعة التي تهتم بالجانب الاجتماعي كمراجعة أجور العمال،مراجعة التأمينات،مراجعة التصريحات الاجتماعية،مراجعة شروط العمل عند السن القانوني للعمل وغيرها.

4-مراجعة الإعلام الآلي:وهي المراجعة التي تهتم بالجانب التقني للعمليات التسييرية وتخص بالذكر هنا مراجعة الإعلام الآلي،ومستويات الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة،مراجعة جميع حسابات الإعلام الآلي التي تستخدمها المؤسسة. (الصبان و عبد الوهاب، 2002، الصفحات 38-39)

5-مراجعة الجودة:إن أصل منهجية المراجعة النوعية(مراجعة الجودة)هي تلك التي تبنتها المنظمة العالمية للمعايير(L'organisation internationale de normalisation_ISO)سنة 1987 في فرنسا.وهي عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج و النشاطات تم انجازها بصفة فعالية ووفقا لمعايير معينة من الجودة.

6-مراجعة الإستراتيجية:يدرس هذا النوع من المراجعة الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وما هي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد و المسيطر والغامض رغبة في التطور أو البقاء على الأقل.

المطلب الثالث: مخاطر المراجعة

أولاً: 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"

وحيث أن المراجعة تتضمن القيام بعمليات فحص الحسابات فردية، فإنه يجب أن يقوم المراجع بتحديد مخاطر المراجعة على مستوى الحسابات الفردية 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. (الديب و السيد شحاتة، 2013، صفحة 150)

ثانياً:يقصد بخطر المراجعة"الخطر الناتج عن فشل المراجع بدون قصد في تعديل رأيه بطريقة ملائمة على القوائم مالية محرفة تحريفاً جوهرياً"(AICPA,SAS)

أي أن خطر المراجعة يتمثل في إبداء المراجع لرأي غير معلل على قوائم مالية بها تحريفات جوهرية.وبالتالي فإن خطر المراجعة يعد دالة في خطر أن القوائم المالية التي قامت الإدارة بإعدادها وعرضها تم تحريفها بصورة جوهرية،وخطر عدم اكتشاف المراجع لهذه التحريات. (AICPA,SAS No). (عبد الوهاب و شحاتة، 2014، صفحة 122)

ومن خلال هذه التعاريف يندرج معنى ذلك أن مخاطر المراجعة تتكون من ثلاث عناصر هي:

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

المخاطر الملازمة:Inherent Risk

تعبر عن احتمال حدوث أخطاء هامة بسبب طبيعة البند (نوع العملية)،وذلك بفرض عدم وجود اجراءات رقابية من الأمثلة عليها:

_الأصول المعرضة للسرقة،مثل:النقدية،المخزون من البضاعة صغير الحجم وكبير القيمة.

العمليات التي يتدخل فيها التقدير الشخصي تكون أكثر عرضة للخطأبطبيعتها،مثل:تقدير المخصصات،أو العمليات المعقدة محاسبيا. (الفيومي، المليجي، و الصباغ، 2015، صفحة 148)

كما تعرف بأنها: "قابلية رصيد الحساب المعين أو النوع المعين من العمليات للخطأ الذي يكون جوهرياً إذا إجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو أنواع أخرى من العمليات،و ذلك بإفتراض عدم وجود إجراءات رقابة داخلية"

مخاطر الرقابة:Control Risk

تعرف بأنها:"المخاطر الناتجة عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو العمليات والذي يكون جوهرياً إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أو عمليات أخرى،ولا يمكن منع حدوثه أو اكتشافه في وقت مناسب عن طريق إجراءات الرقابة الداخلية".

و بمعنى أخر فهي"مخاطر ناتجة عن فشل نظام الرقابة الداخلية في منع حدوث أو اكتشاف الأخطاء الهامة التي قد توجد في رصيد معين أو عملية معينة". (الديب و السيد شحاتة، 2013، صفحة 152)

كما أنها تعني احتمال وجود أخطاء هامة بسبب عجز نظام الرقابة الداخلية عن منعها أو اكتشافها وقت حدوثها و بالتالي تصحيحها (الفيومي، المليجي، و الصباغ، 2015، صفحة 149)

مخاطر الاكتشاف: Detection Risk

تعرف بأنها:"المخاطر المتمثلة في أن إجراءات المراجعة قد تؤدي بالمراجع إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجوداً و يكون جوهرياً 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 المعاينة 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، الصفحات 154-155)

كما أنه يمثل خطر الإكتشاف احتمال فشل إجراءات المراجعة الأساسية في اكتشاف التحريفات في رصيد حساب معين أو عملية معينة، والذي يمكن أن يكون جوهرياً بمفرده، أو إذا تم جمعه مع التحريفات في الحسابات أو عمليات أخرى.

ويعتبر خطر الاكتشاف دالة في مدى فعالية إجراءات المراجعة وتطبيقها،فكلما زادت فعالية إجراءات المراجعة وتطبيقها كلما انخفض خطر الاكتشاف والعكس.ويختلف تقدير المراجع لخطر الاكتشاف عن تقديره للخطر الملازم وخطر الرقابة،وذلك بسبب الطبيعة الخاصة بخطر الاكتشاف،سواء من ناحية علاقته بأدلة الاثبات أو من ناحية علاقته بالخطر الملازم وخطر الرقابة. (عبد الوهاب و شحاتة، 2014، صفحة 127)

تعتبر مخاطر الاكتشاف احتمال فشل اجراءات المراجعة التي يقوم بها المراجع في اكتشاف أخطاء هامة نسبيا.

ويتم التعبير عن كل ما سبق بما يسمى بنموذج الخطر في المراجعة: (الفيومي، المليجي، و الصباغ، 2015، صفحة 149)

خطر المراجعة= الخطر الملازم × المخاطر الرقابية × مخاطر الاكتشاف

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المراجعة الجبائية

تعتبر المراجعة الجبائية مجموعة من النظريات و المبادئ و الإجراءات التي تعنى بفحص و إختبار البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر و السجلات المحاسبية و ذلك بغية التأكد من دقتها و درجة الاعتماد عليها، و من خلال هذا المبحث سنقوم بالتعريف المراجعة الجبائية ، و كذلك أنواعها .

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية:

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالمراجعة نذكر منها:

أولاً:المراجعة الجبائية هي فحص إنتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و الحكم على العمليات التي جرت و النظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات. (بوتين، 2003، صفحة 11)

ثانياً:تعرف المراجعة الجبائية على أنها عملية فحص و اختبار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلى الحسابات و السجلات المنشأة لها و كذلك المستندات المؤيدة لها،وذلك لغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية و تمثيلها للمركز المالي و نتائج الأعمال للوحدة الاقتصادية،موضوع المراجعة. (إدريس عبد السلام، 1996م، صفحة 13)

ثالثاً:اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستثمار(ATIC)المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي:"تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها.وبالتالي فجباية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية"

رابعاً:كما تم تعريفها على أنها:"المراجعة الجبائية عبارة عن فحص إنتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية،مع مراعاة القواعد و المبادئ الضريبية"

ومنه نستخلص أن المراجعة الجبائية عملية ممنهجة و منظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن،التي تساعد المراجع الجبائي في التحقق من إبداء رأيه الفني و المحايد عن صحة و عدالة الإقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين(أشخاص،مؤسسات...)،بهدف التأكد من صدقها و مدى تمثيلها الصحيح و الحقيقي لسجلات المكلف و تماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني وأية قوانين ضرائبية أخرى لها علاقة بالتشريعات الضرائبية. (قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مجلة البحوث الاقتصادية)، 2016)

الفرع الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الجبائية

أولاً:خصائص المراجعة الجبائية:

من أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص تلخص في الآتي:

أ. إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، من حيث أن الأولى لا يمكن لها أن مل المسائل الجبائية

ب. مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي وتأتي هذه المهمة من كون الجباية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنه ما يتعلق بالقانون. (ولهي، اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي(رسالة ماجستير)، 2004، صفحة 13)

ثانياً:يمكن إن نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية:

أ. المراجعة الداخلية: التعريف الذي خصص له المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين(IFACI):"المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية قصد مراقبة و تسيير المؤسسة.هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة و مستقلة عن باقي المصالح الأخرى.إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين،في إطار هذا النشاط الدوري،هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية،أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية،التنظيمات فعالة،الهياكل واضحة و مناسبة". (بوتين، 2003، صفحة 15)

كما أنه عرفها معهد المراجعين الداخلين:"هي نشاط مستقبلي وهادف يعطي للمؤسسة نوعاً من الحماية من خلال التحكم في مختلف العمليات،وذلك لتحسينها والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح والاستشارات التي تحملها". (د.عمامرة، 2020، صفحة 91)

ب. المراجعة الخارجية: تتمثل المراجعة الخارجية في عمليات المراجعة المؤداة لأطراف خارج المنشأة محل المراجعة عن طريق خبراء متخصصين مستقلين عن المنشأة محل المراجعة أو موظفيها التابعين يطلق عليهم بالمراجعين الخارجيين، و يتميز هؤلاء المراجعون بالتأهيل و الاستقلال، و مجال تلك المراجعة تتمثل بوجه عام في المراجعة المالية أو المراجعة القوائم المالية، و يقوم المراجع الخارجي بأداء عملية المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المقبولة و المتعارف عليها. (أمين، 2005، صفحة 10)

كما أنها تعتبر مهمة تمارس من قبل شخص مستقل عن المؤسسة بصفة دائمة أو منظومة بإبداء رأي محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة. (د.عمامرة، 2020، صفحة 91)

المطلب الثاني: مستويات المراجعة الجبائية و أهميتها:

الفرع الأول: مستويات المراجعة الجبائية:

للمراجعة الجبائية مستويات هي:

أولاً:مراجعة الأمان:

يهدف هذا المستوى إلى تحليل نقدي لاحترام الإجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي.

ثانياً:مراجعة المصداقية:

يهدف هذا المستوى إلى التحقق من مدى مصداقية المعلومات المستعملة من طر ف أصحاب القرار، إضافة إلى تقييم أداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية.

ثالثاً:مراجعة الفعالية:

هذا المستوى يهدف إلى الحكم على فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الأمن والأداء. (قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مذكرة ماجستير)غير منشورة، 2013، صفحة 21)

الفرع الثاني: أهمية المراجعة الجبائية:

تمثل المراجعة الجبائية عملية منظمة وممنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية المراجعة الجبائية واعتبارها علما قائما بذاته له معاييره، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة ومن المعايير المهنية الأخرى. أما بالنسبة للمراجع الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداده البيانات المالية دون كفاءة علمية معتمدا على معايير ترتكز عليها عملية المراجعة الجبائية، فإنه سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب.

حيث تكمن أهمية المراجعة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لابد أن تتسم:بالدقة، والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، والمساعدة في حصرالمجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكيد للمكلّفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية، والتقارير المالية أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم في ذلك .كما تهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي و الإمتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله، وزيادة حصيلة الضريبية، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية . (قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مذكرة ماجستير)غير منشورة، 2013، صفحة 22)

المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى و المفاهيم المشابهة لها

تتمثل العلاقة بين المراجعة الجبائية وبين أهم أنواع المراجعات فيما يلي:

1. المراجعة الجبائية و المحاسبة:

هذان النوعان من المراجعة يقدمان عدة تشابهات من حيث منهجية المراجعة وهما نوعان متكاملان في نشاطهما ومن نقاط التشاب مايلي: -المحاسبة تمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة.

-المراجع الجبائي يعتمد على الأعمال المنجزة من طرف المراجع الجبائي

-محدودية إسهامات المراجع المحاسبي خاصة ما تعلق منها بالجانب الجبائي

2. المراجعة الجبائية و المراجعة الداخلية:

فحص الحالة الجبائية للمؤسسة من صلاحيات المراجع الجبائي لكن يستطيع المراجع الداخلي أن يكتب آراءه في شكل ملاحضات حول النظام الجبائي لكي يتمكن المراجع الجبائي من الإطلاع عليها. (خلاصي، 2005، صفحة 19)

3. المراجعة الجبائية و المراجعة الخارجية:

إن المراجعة الجبائية الحقيقية هي التي يقوم بها في غالب الأحيان مراجع خارجي حيث يستعمل طرق وتقنيات شبيهة بتلك المستعملة من طرف أعوان الإدارة الجبائية فيبدأ بالتحليل لينتهي إلى اقتراح الحلول و الاستراتجيات.

4. المراجعة الجبائية و المراجعة المعلوماتية:

وسائل الإعلام الآلي تساعد المراجع الجبائي في إثراء وسائل التحقيق وجعلها أكثر عقلانية.

5. المراجعة الجبائية و التحقق الجبائي:

تظهر المراجعة الجبائية غالبا في شكل تحقيق محاسبي والفرق بينهما أن المراجعة تهدف إلى تحقيق الامتثال للقواعد الجبائية أما التحقيق الجبائي تقوم به الإدارة الضريبية. (خلاصي، 2005، صفحة 19)

6. المراجعة الجبائية و الاستشارة الجبائية:

هاتين الوظيفتين متشابهتين إلى حد كبير،فالفرق يتجلى في أن المراجع الجبائي يستخرج الملاحظات بواسطة التحريات،بينما المستشار الجبائي يعطي حلولا واقتراحات لكل المشاكل المستخرجة.

7.المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي:

المراجعة الجبائية تسمح بتحديد التزامات المؤسسة الجبائية،كما تقوم بتوضيح إستراتيجيتها الجبائية،وذلك لجعل التسيير الجبائي أكثر فعالية مما يؤدي إلى تدنية التكاليف الجبائية،فالمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي يجب أن يحققا ثلاث أهداف:

- التأكد من أن المؤسسة لا تتعرض لمخاطر جبائية لم يتم اكتشافها
- التحقق من أن المؤسسة ليست في حالة نزاعات جبائية
- البحث عن الهياكل القانونية التي تسمح بتخفيف العبء الجبائي. (فتيحة، 2018)

المبحث الثالث:آليات المراجع الجبائي

تسعى المؤسسة لتحقيق أهدافها ومساعدتها في إتخاذ القرارات المتعلقة بنشاطها بالاعتماد على المعلومات الواضحة والسليمة حول وضعيتها الجبائية. وبذلك 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 أثناء ممارسته مهمته، وعلى ضوء ذلك سوف نسلط الضوء في مبحثنا هذا على المراجع الجبائي و مسؤولياته.

المطلب الأول: المعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي

تتعلق هذه المعايير بشخصية المراجع، ومؤهلاته العلمية و العملية و استقلاله و حياده و بذل العناية المهنية،بما يضمن توافر الكفاءة اللازمة في الشخص القائم بعملية المراجعة،و تتكون من ثلاث معايير هي:

الفرع الأول:معيار التأهيل العلمي و العملي و الكفاءة المهنية

ينص هذا المعيار على أن المراجعة يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية و الخبرة العملية و الكفاءة المهنية التي تؤهله للعمل كمراجع،و يعني هذا المعيار أن المراجع يجب أن يتمتع بالمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبة و الضرائب و المراجعة وغيرها من المجالات المرتبطة بالممارسة المهنية.إضافة إلى ذلك يجب أن يستمر المراجع في مواصلة التعليم و التدريب طوال ممارسته للمهنة ليظل ملماً بالتطورات الحديثة في تلك المجالات، و يظل مستعداً لإكتساب المعرفة في مجالات جديدة.

الفرع الثاني:معيار الإستقلال

يعني هذا المعيار أن المحاسب يجب أن يحافظ على إستقلاله في جميع الأمور المتعلقة بالمراجعة.وطبقاً لهذا المعيار فإن يجب على المراجع أو مكتب المراجعة ألا يعبر عن رأياً في القوائم المالية لمشروع ما إلا إذا كان هذا المراجع أو المكتب مستقلاً عن هذا المشروع.

ويغطى الاستقلال ناحيتين هما الاستقلال في الواقع و الاستقلال في الظاهر،الاستقلال في الواقع هو حالة ذهنية و هو يعني أن المراجع يجب أن يكون مستقلاً من حيث الوضع أو الحالة الذهنية في كل الأمور المرتبطة بالمهام المهنية بحيث لا يتعرض لضغوط أو رقابة في وضع برنامج المراجعة أو إجراء الفحص أو إعداد التقرير أو في أي مرحلة من مراحل المراجعة.أما الاستقلال في الظاهر فإنه يرتبط بنظرة و إدراك مستخدمي القوائم المالية لاستقلال المراجع،و هذا يتطلب عدم وجود مصلحة مادية للمراجع في الوحدة التي يعمل مراجعاً لها.فإذا كان المراجع يتولى عملية المراجعة و يكون في نفس الوقت عضواً في مجلس إدارة مشروع العميل، فإن مستخدمي القوائم المالية قد يعتبرون أن هذه الازدواجية تخلق تعارضاً في المصالح و تؤدي إلى الإضرار باستقلال المراجع.

الفرع الثالث:معيار العناية المهنية

يعني هذا المعيار أنه يجب على المراجع أن يلتزم بالمعايير الفنية و الأخلاقية للمهنة و أن يجتهد بإستمرار لتحسين كفاءة وجودة خدماته وأن يقوم بمسؤلياته المهنية بأفضل ما في مقدرته

و يعتبر البحث عن تحقيق الامتياز في العمل المهني هو جوهر بذل العناية المهنية.و تتطلب العناية المهنية أن يقوم عضو المهنة بمسؤلياته المهنية بكفاءة و إجتهاد وهي تفرض عليه التزاماً بأداء الخدمات المهنية بأفضل ما في استطاعته مع الاهتمام بتحقيق أفضل مصلحة ممكنة لمن يقدم إليهم الخدمات و بما يتسق مع مسؤلية المهنة تجاه المجتمع. (الديب و السيد شحاتة، 2013، الصفحات 40-41)

وتتحقق الكفاءة من اكتساب المراجع لمزيج من المعرفة و الخبرة الملائمتين للممارسة المهنية.ويبدأ اكتساب هذا المزيج من الفهم العميق للهيكل العام للمعرفة المهنية.ويتطلب الحفاظ على الكفاءة التزاماً باستمرار التعليم و التطوير المهني طوال إشتغال المراجع بالممارسة العامة للمهنة. (الديب و السيد شحاتة، 2013، صفحة 43)

المطب الثاني: مراحل تنفيذ مهام المراجع الجبائي

ان للمراجع الجبائي مهام وجب عليه القيام بها بعد الإتفاق مع المؤسسة محل المراجعة على بنود العقد الذي يربطها،كمدة المراجعة ونشاطات المؤسسة المعنية بالمراجعة كذلك الى الضرائب المعنية بالمراجعة،هذه المهمة تعتمد على تقنيات ممنهجة تعتمد على ادوات قياس جبائي من جهة وأدوات اخرى يستعملها المراجع الجبائي من جهة أخرى لتسهيل و تنظيم عمله،عموما فان هذه المهمة لها ثلاث مراحل بدءاً بعمليات إعدادية ثم تنفيذية و أخيراً مرحلة إعداد التقرير.

الفرع الأول: مرحلة اعداد المهمة.

تبدأ هذه المرحلة باكتساب معرفة شاملة حول المؤسسة،حيث أنه يظن البعض أنه بإمكان المراجع الخارجي فحص حسابات المؤسسة حقل الدراسة مباشرة أي فهمها والحكم عليها.ولكن،كيف يتسنى له ذلك،مهما كانت تجربته وكفاءته،أي الحكم على المنتج النهائي المتمثل في القوائم المالية،إذا لم يجمع مؤشرات،في هذه المرحلة،وجهله لحقائق تقنية،تجارية،قانونية،ضريبية و اجتماعية حول المؤسسة التي ينوي مراجعتها؟لن يتمكن مثلا من مراقبة وتقييم المخزون بشتى أنواعه إذا كان يجهل خطوات الانتاج.ولن يتمكن من اعطاء رأي صائب حول أخطار المؤسسة والمؤونات المكونة لمواجهتها إذا لم يتعرف على أخطارها،قيودها وعملياتها.ولن يتمكن من حكم صحيح إذا كان على جهل بالقطاع الذي تنتمي إليه،قوانينه،ومعايير المقارنة ما بين مؤسساته.وتمر هذه المرحلة على ثلاث خطوات تتمثل فيمايلي:

أولاً:الأشغال الأولية:هي خطوة يطلع المراجع من خلالها على الوثائق الخارجية عن المؤسسة،مما يسمح له من التعرف على محيطها ومعرفة القوانين والتنظيمات الخاصة بالقطاع،وما كتب حوله وخصوصياته وحول المهنة والمؤسسة أحيانا.مما يمكنه من استخراج معايير المقارنة ما بين مؤسسات القطاع.

ثانياً:الاتصالات الأولى مع المؤسسة المراجعة:يتعرف المراجع من خلال هذه الخطوة على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حواراً معهم ومع من سيشتغل معهم،أكثر من غيرهم،أثناء أدائه للمهمة.كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة،نشاطها ووحدتها.وعليه أن يغتنم الفرصة والاستفادة من زيارة العمل هذه فقد يتعذر عليه تكرارها.

ثالثاً:انطلاق الأشغال: يحصل المراجع على نظرة عامة،شاملة وكاملة حول المؤسسة بعد قطع مختلف الخطوات وجمع معلومات نسبياً،في ملف هو الملف الدائم الذي سبقت الإشارة إليه،كما يمكنه في نهاية هذه المرحلة إعادة النظر في برنامج تدخله المسطر. (بوتين، 2003، الصفحات 67-69)

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة

قبل الشروع في عملية التحقيق المباشرة يقوم المراجع الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي:

أولا : تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية

إن تعدد أصناف المؤسسات وكبر حجمها تنوع أنشطتها أدى بالضرورة الى تقسيم وظائف نشاطها في شكل مديريات تهتم كل منها بوظائف معينة،إذ بانسجامها و تضافرها تتمكن المؤسسات من رسم خططها وتنفيذ سياستها بما يحقق أهدافها المسطرة وهذا لا يكون إلا بإعتماد نظام للرقابة الداخلية،والذي عرفته منظمة الخبراء المحاسبين المعتمدين الفرنسية(oecca)فإن:"نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق،بضمان الحماية،الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة،ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".

وقد عرفت الجمعية الوطنية لمحافظي الحسابات سنة1987"الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات المحاسبية والقيود الأخرى التي تضعها الإدارة لضمان الرقابة وتحت مسؤوليتها من أجل حماية الأصول وصدقية التسجيلات.ويجب أن يفهم مداولة الرقابة الداخلية حسب التعريف الآنجلو ساكسوني والذي يعني"التحكم الداخلي".

وغاية المرجع من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية الجبائي هو إبداء رأي حول نوعية الإجراءات الجبائية للمؤسسة،وهذا لإستخلاص نقاط القوة ونقاط الضعف لهذا النظام،ومن أجل القيام بهذا التقييم يعتمد المراجع على قوائم أسئلة(إستقصاء)والتي تتضمن الإجراءات والمهام وكيفية تقسيمها،وعموماً يتم إعداد هذه القوائم حسب الأهداف المرجوة منها. (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، الصفحات 50-52)

أ.قائمة أسئلة الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي: تتمثل قائمة الأسئلة في الإستقصاء عن طريق إعداد قائمة نموذجية وافية عن الإجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المشروع وعملياته المختلفة.وهي تعتبر نقاط مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته.

وتكون الإجابة عن الأسئلة ب "نعم" أو "لا"،وكل سؤال يمثل وسيلة للوصول إلى هدف معين،حيث تصاغ الأسئلة بعناية،بحيث تتحقق مستويات معينة في طرح أسئلة أولها مراعاة التفرقة بين أسباب القصور البسيطة وتلك الجسيمة في الرقابة الداخلية وثانيها مراعاة إحتوائها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف والقوة في الرقابة الداخلية وثالثها مراعاة إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابات على كل سؤال والتحقيقات التي تمت للتأكد منها. (عبد الفتاح و محمد، 1988، صفحة 91)

وإستعمال هذه القوائم يسمح بمايلي:

-تحديد نقاط الضعف ونقاط القوة لإجراء ما،وعادة فإن الأجوبة السلبية"لا" تدل على نقاط الضعف والأجوبة الإيجابية "نعم" تدل على نقاط القوة.

-إحصاء جميع النقاط الواجب فحصها ومعالجتها خلال سير المهمة.

ويمكن استعمال قائمة أسئلة لتقييم الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي من خلال طرح أمثلة هدفها معرفة مدى قوة نظام الرقابة الداخلية الجبائي،من بين هذه الأسئلة مايلي:

- هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بجباية المؤسسة؟

- هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل منظم أو بشكل عرضي؟

هل توجد إجراءات مراجعة داخلية؟

إن نقاط القوة هي النقاط التي تتعلق بالأجوبة الإيجابية، وتشير نظرياً إلى أن المؤسسة تنتهج مقاييس ملائمة للوصول إلى أهداف الرقابة الداخلية.وإن نقاط الضعف هي ما يتعلق بالأجوبة السلبية،وتعني وجود ثغرة أو عدة ثغارات في الإجراءات.

وتجدر الإشارة إلى أن النقاط التي تعتبر نظرياً نقاط قوة يجب إختيار مدى تطبيقها على أرض الواقع،وإذا كانت نتيجة الإختيار سلبية يعاد تصنيفها ضمن نقاط الضعف.

ب.التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة: يستفيد المراجع بشكل كبيرمن التقنيات الأساسية للتحليل المالي، هذه التقنيات تطبق على التصريحات الجبائية المودعة، بغية معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة الخزينة، حيث أن المؤسسات التي تعرف صعوبات في الخزينة تعمل على تمويل بعض إحتياجاتها من خلال التقليص أو التأخير في الدفع إلى إدارة الضرائب. (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، صفحة 52)

ثانيا : تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة

التحقيق المباشر هو طلب تأكيدات من طرف المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فاعلية من أجل تكوين رأي حول صدق المعلومات الجبائية المختبرة،فالمراقبة التي يقوم بها المراجع تتركز على إحترام القواعد الجبائية،والهدف منها هو إبداء رأي حول مدى إنضباط المؤسسة وإحترامها للتشريعات الجبائية،ولهذا فهو يعمل على التحقق من إحترام القواعد الشكلية والزمنية من جهة وقواعد المضمون من جهة أخرى وكذلك على المراجع أن يتأكد مما يلي:

-التأكد من أن المؤسسة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها.

-التحقق من أنه وفقا للشكل القانوني الخاص بالمؤسسة فإن التكلفة الضريبية في حدها الأدنى.

- تحديد الخيارات التي أقدمت عليها المؤسسة.

أ. مراقبة قواعد المضمون : تشكل الوثائق المحاسبية الدعامة السياسية لمعظم العمليات ذات الأثر الجبائي، ولهذا فإن المراجعة الجبائية يجب أن تكون وسيلة بالنسبة للمراجع الجبائي للتحقق من درجة تطابق عمليات المؤسسة مع الأحكام الجبائية.

ب. مراقبة القواعد الشكلية والزمنية : يلاحظ المراجع بشكل خاص شروط إعداد التصرحيات الجبائية، ويدرس إجراءات التحقق والمراقبة المستعملة من طرف المؤسسة ولهذا عليه أن يتحقق من أن التصرحيات قد تم إعدادها وفقا لما نص عليه القانون المعمول به، كما عليه أن يتأكد من أن المؤسسة تتحفظ بتصريحاتها ضمن مختلف الوثائق، بالإضافة إلى التحقق من أن المؤسسة كفيلة بالتبرير اللاحق للعناصر المصرح بها في التصريحات المودعة، وما إذا كانت تستعمل جداول لمقارنة التطابق بين مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية.

أما فيما يخص مراقبة تطبيق القواعد الزمنية فإنها يجب أن تحظى بالإهتمام من طرف المراجع لأن مبالغ العقوبات المترتبة عن التأخر في إيداع التصرحيات أو في تسديد الحقوق من الضرائب والرسوم قد تكون كبيرة، كذلك عليه أن يتحقق من وجود سجل

للإستحقاقات الجبائية، حيث يسجل فيه مجموع إلتزامات المؤسسة الجبائية وتواريخ تسديد مختلف الضرائب والرسوم ...الخ . (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، صفحة 53)

الفرع الثالث : مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية :

بعد إنتهاء عملية التحقيق المباشر حول شكل ومضمون الإلتزامات الجبائية، فإن على المراجع المباشرة في إعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها، إضافة إلى توصيات موجهة إلى مسيري المؤسسة حيث يحدد الأخطاء والعقوبات المترتبة عنها كما يقترح علاجا لها، بحيث تسمح المراجعة الجبائية فيما يخص الإنتظام الضريبي، بتقييم مدى الإمتثال للقواعد الضريبية فيما يخص العمليات والقرارات المدروسة وبالتالي تقرير إعادة النظر في النقائص، الأخطاء والمخالفات الموجودة. لأن عدم الإمتثال للقاعدة الضريبية سوف يمس بجودة المعلومة المحاسبية وبالتالي الثقة التي من المفروض أن تميز حسابات المؤسسة، ثم أنه يعرضها لعقوبات وغرامات بحسب نوع المخالفة المرتكبة.

أولا : خصائص تقرير المراجعة الجبائية

للمراجع الجبائي الحرية الكبيرة في إعداد تقريره لأنه لا توجد معاييرخاصة لذلك، ولهذا فإن المراجع والجهة المعنية بالتقرير (إدارة المؤسسة) يستطيعان أن يتفقا على النقاط التي يتضمنها، ويمكن أن يكون التقرير شفهيا أو كتابيا، وهذا الأخير هو المفضل لأنه يعتبر وثيقة إثبات في حالة عدم الإتفاق حول نوعية الأعمال، وكذلك إمكانية الرجوع إليه والإستفادة من نتائجه من طرف الإدارة وكذلك أثناء مهمة مراجعة جبائية لاحقة، هذا بالنسبة لشكل التقرير، أما بالنسبة لمضمونه فيجب أن يبرز العناصر التالية: (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، صفحة 53)

_إبداء رأي حول أي عدم إنتظام مكتشف

– تقييم الخطر الجبائي مع مراعاة العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة وتبيان مسؤولية المكلفين بالوظيفة الضريبية داخل المؤسسة

_إقتراح الإمتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة.

_تقديم توصيات لإصلاح العيوب والمخالفات وتحسين التسيير الضريبي للمؤسسة.

–وصف مختلف الأعمال التي قام بها في إطار مهمته.

– تقييم الصعوبات التي واجهته وعمليات المراقبة التي لم يقم بها والتي لم يستطيع أن يقوم بها.

ثانيا : توصيات المراجع الجبائي

يعمل المراجع جاهدا عند إنتهاء مهمة المراجعة أن يقدم توصيات يتضمنها رأيه حول طريقة تقليص الخطر الجبائي والقضاء على مصادره، حيث يقوم بتقديم نوعين من التوصيات :

– التوصيات ذات الطابع العلاجي؛

– التوصيات ذات الطابع الوقائي؛

أ- التوصيات ذات الطابع العلاجي : يهدف هذا النوع من التوصيات إلى تصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسة، كما يمكن أن يكون تصحيحا للوضعية المحاسبية، ويمكن إجمالها فيما يلي: (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، الصفحات 53-54)

- تصحيح الأخطاء الجبائية البحتة : وهي الأخطاء التي أرتكبت عند إعداد القرارات الجبائية، والقيام بإجراءات التسوية والتعديل، وتتمثل هذه المخالفات على سبيل المثال في وجود أخطاء في التصرحيات أو التحضري المتأخر للمستندات، ونشير هنا إلى أنه يجب تحديد تواريخ تدخل المراجع بعناية وذلك لتمكين المؤسسة من تدارك الأخطاء وتصحيحها في الوقت المناسب .

- تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية : إن تصحيح مثل هذا النوع من الأخطاءلا يتم إلا عن طريق التصريحات التصحيحية أو الإحتجاجات، فتصحيح الوضعية المحاسبية ناتج عن الإلتزامات التي تقع على عاتق المؤسسة، حيث أنها ملزمة بتقديم حسابات منتظمة وصادقة وتعطي صورة وفية عن موجودات المؤسسة ووضعيتها المالية، لذا فإن هذه التصحيحات يجب أن يتضمنها التقرير النهائي للمراجع.

ب- التوصيات ذات الطابع الوقائي : وتهدف إلى ما يلي :

لفت إنتباه المؤسسة إلى ضرورة أن تكون قادرة على تبرير وضعيتها الجبائية في حالة قيام إدارة الضرائب بعملية المراقبة

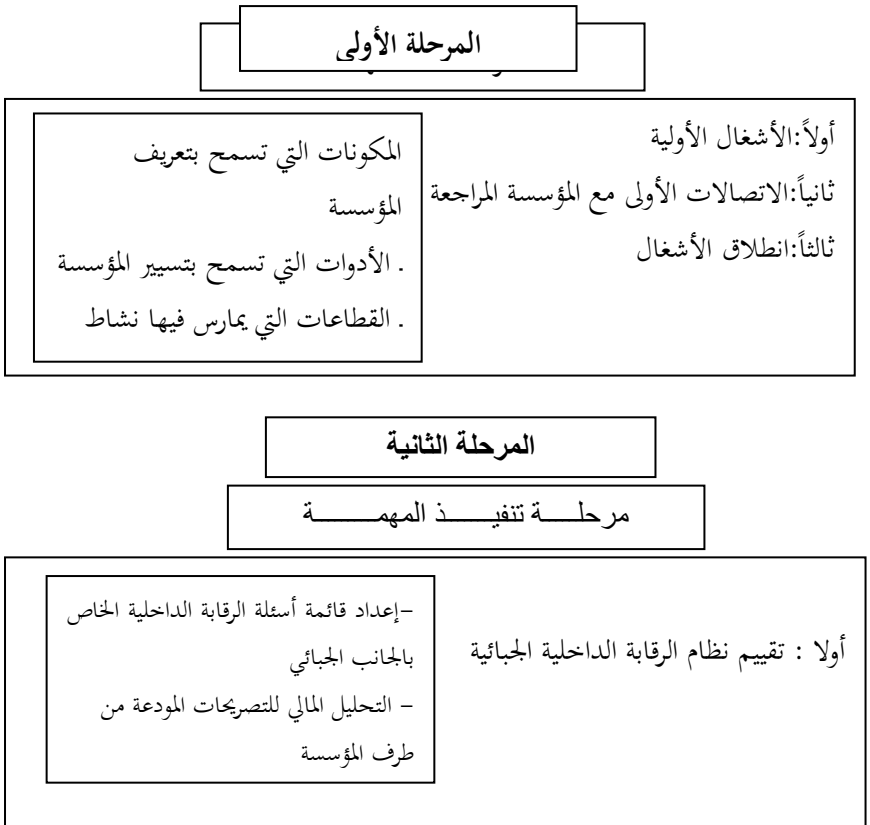
- البحث عن مصادر عدم الإنتظام والقضاء عليها

- إقتراح مقاييس وإجراءات تجنب المؤسسة من الوقوع في حالات عدم الإنتظام المكتشفة مرة أخرى .

- إقتراح إجراءات أمان جبائي جديدة قد تتعلق بمعالجة النقائص الموجودة في الإجراءات القديمة أو تتعلق بإجراءات رقابة جديدة .

- ضرورة إعتماد المؤسسة على خبرة المراجع في اكتشاف حالات عدم الإنتظام التي يصعب تحديدها لإيجاد التبرير المقنع في حال خضوع المؤسسة لرقابة إدارة الضرائب. (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير)، 2012، صفحة 54)

الشكل رقم 1.3 : مخطط سير عملية المراجعة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالـب بناءا على الدراسة النظرية

المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الجبائي

يعتبر المراجع،على العموم،مسؤولا مسؤولية بحسب الوسائل وليس بحسب النتائج.وهو مسؤولا مسؤولية مدنية، جنائية وتأديبية:

الفرع الأول:مسؤولية مدنية(Responsabilité civile):

إن المراجع مسؤول تجاه الشركة و تجاه الغير،وعليه تعويض الضرر المادي و المعنوي الذي لحق بهؤلاء في حالة إرتكاب أخطاء و تقصير،غير أنه لابد من إثبات أن الضرر ناتج،بصفة مباشرة أو غير مباشرة،من تلك الأخطاء و ذلك التقصير.

الفرع الثاني: مسؤولية جنائية(Responsabilité pénale):

قد يجد المراجع نفسه مسؤولا جنائياً،عند مخالفته بعض نصوص قانون العقوبات،في الحالات التالية،وهذا إذا إستثنينا حالة عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية.

- تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة.
- عدم إحترام سر المهنة.

الفرع الثالث: مسؤولية تأديبية(Responsabilité disciplinaire):

إذا أخل المراجع،باعتباره كعضو،بواجباته ما تنص عليه قواعد الجمعيات و النقابات المهنية التي ينتسب إليها.فقد يتلقى المعني بالأمر إنذاراً،لوماً،فالتوقيت المؤقت عن مزاولة المهنة إلى شطب الاسم من جدول الأعضاء الرخص لهم بمزاولة المهنة. (بوتين، 2003، الصفحات 57-58)

خلاصة الفصل

من خلال الفصل الذي تم تناوله يمكن القول أن المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تعتبر وسيلة مثلى للوصول إلى تشخيص جبائي لها،والذي يسمح بتكوين صورة مثلة أو شاملة عن الجباية في المؤسسة،وهذا بإعتبارها الميزة المثلة عن باقي مهام المراجعة التي تمس الجانب الجبائي كالمراجعة المحاسبية وغيرها ...

التشخيص الجبائي الذي تحضى به المراجعة يعتبر أداة بين أيدي المسيرين لإتخاذ قرارات التسيير سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم في حالة وجود الخطر الجبائي وحجمه وطريقة التقليص منه بأحسن الطرق،أو من خلال حكمها على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

يمكن القول أن المراجعة الجبائية تهدف إلى التقليص من العبء الجبائي مع إحترام أحكام التشريعات الجبائية المطبقة وإستغلال الامتيازات التي تتضمنها، وتجنبها عن كل ما يتعلق بالغش أو التهرب الجبائي.

الفصل الثاني

العمليات الجبائية للمؤسسة

تمهيد:

إن تعديلات و الإصلاحات الجذرية للنظام الجبائي القديم الذي قام به المشرع الجبائي و الذي كان يتميز بكثرة أنواع الضرائب،وضمن هذا السياق تلتزم المؤسسات الاقتصادية باحترام القوانين الجبائية وتطبيق قواعدها القانونية التي تحكم الضريبة من تشريعها الى تحصيلها أي تطبيق قواعد الإنشاء الضريبي لكل ضريبة سواء كانت مباشرة او غير مباشرة و تسمى هذه الخطوات الضريبية بالعمليات الجبائية و هي لا تقتصر على قواعد الإنشاء الضريبي للضرائب فقط فهي تشمل التصريحات الجبائية والمنازعات وغيرها من العمليات.

لذلك سنذكر أهم العمليات الجبائية التي سنتطرق لها في هذا الفصل من خلال المباحث الثلاث الرئيسية المتمثلة فيما يلي:

- المبحث الاول : تأسيس الضريبة
- المبحث الثاني : تصفية و تحصيل الضريبة
- المبحث الثالث : التصريحات الجبائية

المبحث الأول:تأسيس الضريبة

يحدد القانون الجبائي خطوات وطرق تلتزم المؤسسة بإتباعها قبل دفع الضريبة المتمثلة في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة المفروضة عليها وتقدير قيمته المستحقة ، ومن بعدها تنتقل إلى مرحلة حساب الضريبة والتي تعتبر نسبة مئوية للمبلغ الضريبي،فقد تكون هذه النسبة إما ثابتة أو متغيرة.

المطلب الأول:تعريف الوعاء والتقدير الضريبي

الفرع الأول:تعريف الوعاء الضريبي

أولاً:يقصد بالوعاء الضريبي المادة الخاضعة للضريبة،والتي كانت تفرض على الأشخاص وتسمى(الضرائب على الأشخاص)أو على الرؤوس وتفرض بسعر موحد وأن كان مختلفا تندرج تبعا للمركز المالي و الاجتماعي للمكلف،وتسمى بالضرائب على الأموال،وهي التي يكون محلها مالا من الثروة أو الدخل.

وبذلك تكون المادة الخاضعة للضريبة ليست أشخاص وإنما أموال المكلف فيتم اقتطاع الضريبة بشكل مباشر ويطلق عليها(الضريبة المباشرة)أو يتم اقتطاع الضريبة بشكل غير مباشر وتفرض على وقائع وتصرفات الأفراد في أموالهم ويطلق عليها الضريبة الغير مباشرة.

ثانياً:لغة:عرف الوعاء من جمع أوعية وهو ما يدعي فيه الشيء اي يجمع ويحفظ(وعى الشيء) أي جمعه في وعاء وحفظه.

اصطلاحا:يعرف وعاء الضريبة بانه الموضوع التي تفرض عليها الضريبة.ويوسع البعض من تعريف وعاء الضريبة ليشمل طريقة توزيع الضريبة بين المادة المفروضة عليها أو بدمج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكليفية على اعتبار ان المقدر التكليفية هي التي تشكل موضوع الالتزام.

ثالثاً: المادة 275(مرسوم تشريعي رقم93-01مؤرخ في19يناير سنة1993)"يتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة الصافية،في أول يناير من كل سنة،لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورون في المادة274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة." (2010، صفحة 159)

المادة274(مرسوم تشريعي رقم93-01مؤرخ في 19جانفي سنة1993):يخضع للضريبة على الأملاك:

1-الاشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر،بالنسبة لأملاكهم الموجودة في بالجزائرأو خارج الجزائر.

2-الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر،بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول جانفي من كل سنة. (2010، صفحة 159)

ومن خلال التعاريف السابقة للوعاء الضريبي يمكن أن نتطرق الى شرح مفهوم الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة فيمايلي:

أ.الضرائب المباشرة:

هي التي تفرض مباشرة على رأس مال الفرد أو على دخله أي بصفة مباشرة،ومطروح الضريبة يكون في هذه الحالة مثلا رأس مال المكلف كضريبة للشركات،دخل المكلف من رأس المال، من كسب العمل كالرواتب و الأجور، من رأس المال معا كأرباح المهن الحرة و الأرباح الناجمة عن الاستثمار الصناعي و التجاري، وهي التي يدفع لها الممول الضرائب بنفسه وبدون وسيط وهو يعلم قيمتها و طبيعتها ويمكن له الطعن فيها بنفسه.

وتنقسم الضرائب المباشرة بحسب طبيعة المادة الخاضعة لها إلى نوعين أساسيين هما:الضرائب على الدخل،و الضرائب على رأس المال. (د.بن اعماره، 2010، الصفحات 28-29)

ب.الضرائب الغير مباشرة:

وهي ضرائب ورسوم تفرض بصورة غير مباشرة على الأفراد نتيجة الاستهلاك اليومي للمواد والسلع والخدمات وهي التي لا يدفع فيها الممول الضرائب بنفسه ولكن عن طريق الوسيط ولا يحق له الطعن فيها وتنقسم إلى قسمين:الضرائب على الاستهلاك،و الضرائب على التداول. (د.بن اعماره، 2010، صفحة 33)

الفرع الثاني:تعريف التقدير الضريبي

يقصد بالتقدير الضريبي العملية التي تقوم بموجبها الدوائر الضريبية المختصة بتقدير وعاء الضريبة وذلك للوصول الى الرقم الحقيقي أو التقديري لقيمة المادة الخاضعة للضريبة.

وتقدير الضريبة وتحديدها لايصبح نافذا إلا باكتساب ذلك التحديد موافقة أطراف العلاقة الضريبية ،وهما السلطة المالية والمكلف واستنفاذ جميع طرق الطعن أو بمضي المدة في حالة عدم الاتفاق من ناحية أخرى، فإذا تم ذلك تبدأ مرحلة أخرى هي مرحلة التسديد بعد أن أصبح دين الضريبة معروفاً.وللوصول الى ذلك يجب اختيار الاسلوب الذي تتبعه الإدارة الضريبية للوصول الى المادة الخاضعة للضريبة لما لها من أهمية خاصة حيث يعتبر مقاساً للدليل على مدى العدالة الضريبية التي يتمتع بها النظام الضريبي السائد فيجب أن لا يكون التقدير أقل مما هو في الحقيقة، فتقل الحصيلة وفي ذلك ضرر كبير على الخزينة العامة وعلى اقتصاد الدولة، وكذلك أن لا يكون مغالي فيه بحيث يتجاوز الرقم الحقيقي، وفي ذلك اعتداء على حق المكلف للحصول على معاملة ضريبة عادلة، وبذلك يعد تقدير الضريبة وتحصيلها أهم وأدق مرحلة في عملية التحاسب الضريبي، حيث أنها ستسقى الى تحديد دين الضريبة(ربط الضريبة) وما ينجم عن ذلك تطبيق للنصوص القانونية التي تضمن حق الخزينة العامة في تحصيل الضريبة. (د.علي جاسم الزبيدي، 2015، الصفحات 261-262)

الفرع الثالث:كيفية تقدير الوعاء الضريبي

يقصد بكيفية تقدير الوعاء الضريبي كافة الخطوات الأساسية نحو تطبيق الضريبة على أساس العدل و الموضوعية والقانونية،والبداية هي تحديد الإيرادات أو الأرباح الخاضعة للضريبة،والتي تمثل الوعاء الصافي،والذي يتم على أساسه تطبيق معدلات الضريبة وبالتالي حسابها،إلا أن تحديد الإيرادات الصافية الداخلية في وعاء الضريبة وطريقة حسابها تختلف بحسب نوعية الإيراد.

إن الإتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرض الضريبة،وهذا يستدعي التفرقة بين االضريبة الحقيقية و الضريبة الشخصية كمايلي:

أولاً: الضريبة الحقيقية: تفرض الضريبة الحقيقية على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو ظروفه العائلية أو الإجتماعية.فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأرض الزراعية،فإنها تعد ضريبة حقيقية إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة،فلا فرق بين من يملك هكتارا واحدا أو أكثر.

ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهداً كبيراً من جانب الإدارة الضريبية بشأن تحديدها،كما لا تحتاج إلى إدارة على جانب كبير من الكفاءة،فهي تتميز ببساطتها وسهولتة تطبيقها.وتمتاز بأن حصيلتها غزيرة فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة،كما أنها لا تقرر أية إعفاءات.

وبالرغم مما تقدم،فإن الضريبة الحقيقية لا تتلائم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة.كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة. (محرزي، 2008، الصفحات 143-144)

ثانياً: الضريبة الشخصية: تفرض على الدخل وتأخذ بعين الإعتبار المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة.فعند تحديد المقدرة التكليفية للشخص،لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه،ولكن لا بد من الأخذ في الإعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة نفسه تتمثل في:

أ.المركز الإجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة:

يستلزم ذلك إستبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة،وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد،وهو ما يطلق عليه بحد الكفاف.يختلف هذا الحد من مجتمع إلى آخر، وفي داخل المجتمع من وقت إلى آخر.

ب.مصدر الدخل:

إن شخصية الضريبة تأخذ في اعتبارها مصدر دخل المكلف بالضريبة،فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال.

ويرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة،بالإضافة إلى اختلاف مدة استثمار كل منهما.فالدخل المتولد عن رأس المال يبقى مدة أطول من الدخل المتولد عن العمل.وهذا يستوجب معاملة كل منهما معاملة ضريبية مختلفة وفقا لظروف كل منهما.

ت. المركز المالي:

إن شخصية الضريبية،لكونها تعتد بالمركز المالي للمكلف بالضريبة تميز في المعاملة بين الدخول المختلفة من حيث أحجامها وشرائحها بحيث تخضع كل منها لسعر خاص يرتفع كلما ازداد مقدار الدخل(الضريبة التصاعدية)ويقل بإنخفاض الدخل وذلك كي تتحقق المساواة في التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة. (محرزي، 2008، الصفحات 144-145)

المطلب الثاني:طرق تقدير الوعاء الضريبي

لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة تقوم الإدارة الضريبية بسلسلة من الإجراءات من خلال طرق تؤدي الى التقدير الحقيقي أو التقريبي لقيمة المادة الخاضعة للضريبة وهو الهدف الاساسي من التقدير الضريبي،لذا سوف نتناول تلك الطرق في هذا المطلب كالآتي:

الفرع الأول:تقدير الوعاء بواسطة الإدارة

ويتم ذلك بطرق مباشر و غير مباشر كمايلي:

أولاً: طريقة التقدير المباشر:

التقدير في هذه الطريقة يأخذ صورتين وهما:

1-التقدير المطلق:يعهد المشرع للإدارة بتقدير وعاء الضريبة وحدها دون استشارة المكلف بالضريبة إذ يقوم الموظفين باستخدام جميع الوسائل

المتاحة مثل فحص الدفاتر الخاصة بالمكلف، وهذه الطريقة تعطي للإدارة حرية واسعة للتقدير.

وتجدر الإشارة الى ان هذه الطريقة تستخدم كجزاء على امتناع المكلف عن تقديم اقراره بالوقت المحدد او على النحو الذي حدده القانون.

2-تقدير الإدارة للوعاء وفقاً لإجراءات مقررة سلفا: لا يترك للإدارة كامل حريتها في تقدير الوعاء الضريبي وإنما تلتزم بتقدير قيمة الوعاء وفقاً لاجراءات معينة يقررها المشرع يمنح من خلالها المكلف بعض الضمانات مثل تشكيل لجان تكون مهمتها تقدير الوعاء وبحضور المكلف.

تمتاز هذه الطريقة بانها اقرب الى تقدير الوعاء بشكل حقيقي ولكنها تعاب من اعتماد تعسف الإدارة في التقدير ومغالاتها انحيازاً الى جانب الخزينة العامة.

إن اعطاء الإدارة سلطة تقديرية مطلقة لتقدير الوعاء الضريبي يعني ترجيح مصلحة الخزينة العامة للدولة على مصلحة الافراد المكلفين بدفع

الضريبة فيؤدي الى عدم التوازن في المصالح ينتج عنه فرض ضريبة غير عادلة. (د.عبد الباسط، 2015، صفحة 30)

ثانياً: طريقة التقدير الغير مباشر

للإدارة الضريبية ان تلجأ الى طرق غير مباشرة في تقدير الوعاء الضريبي هذه الطرق طريقة المظاهر الخارجية وطريقة التقدير الجزائي.

1- طريقة المظاهر الخارجية:من خلال هذه الطريقة تقوم الإدارة على تقدير قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهرالخارجية التي يسهل الوقوف عليها،والتي تعبر عن درجة سير المكلف أو درجة رواج نشاطه مثل عدد العمال أو عدد السيارات...الخ،وتمتاز هذه الطريقة بأنها تحافظ على اسرار المكلف وعدم تدخل الادارة المالية في شؤونهم المهنية ،كما تمتاز بالبساطة والسهولة في التطبيق وقلة النفقات وتقلل من حالات الغش والتهرب من الضريبة .

2- طريقة التقدير الجزافي:تضمن عدم تعسف الإدارة في تقديرها،إلا ان هذه الطريقة هي طريقة قديمة لا تناسب المجتمعات الحديثة فلا يمكن الاعتماد عليها في تقدير بعض الدخول لعدم وجود مظاهر أو علامات خارجية تدل عليها.

كما تنتقد هذه الطريقة إذ من طبيعتها ان تساوي مقدار الضريبة بالنسبة لشخصين تختلف ظروف احدهما عن الآخر لمجرد ان المظاهر الخارجية بالنسبة لهم متساوية فلا تراعي الظروف الشخصية للمكلف.وبهذا فإن طريقة تقدير وعاء الضريبة بهذه الطريقة تتنافى مع مبدأ شخصية الضريبة ولا تحقق العدالة الضريبية لأنها تفرض على اساس بعيدة عن الواقع.

2-طريقة التقدير الجزافي:تعتمد الادارة في هذه الطريقة في استخلاص وعاء الضريبة على عدة قرائن قد تكون هذه القرائن قانونية يضعها المشرع ويسمى الجزاف القانوني ،أو ان تحدد هذه القرائن بصورة اتفاقية بين الادارة الضريبية والمكلف بالضريبة وتسمى الجزاف الاتفاقي.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة وبساطة الاستعمال بالنسبة للإدارة الضريبية ،ولكنها تعاب لأنها لا تتناول المقدرة الحقيقية للمكلف، كما وقد تنطوي عادة على نسبة الخطاء فتلحق أضرار بالخزينة العامة.

ويجدر عدم التوسع في استخدام هذه الطريقة لأنها قائمة على أساس تقريبي يكون بعيد بعض الأحيان عن الحقيقة و العدالة.

الفرع الثاني:تقدير الوعاء بواسطة الأفراد

يعهد الأفراد بمهمة تقدير الوعاء الضريبي حيث يقوم المكلف بتقديم اقرار ضريبي بين فيه مقدار الوعاء الضريبي بصورة مفصلة ويمكن ان يتم تقديم الاقرار من المكلف نفسه أو ان يلزم المشرع شخصاً آخر غير المكلف بتقديم الاقرار وتقوم الادارة بالتحقق من صحة هذا الاقرار.

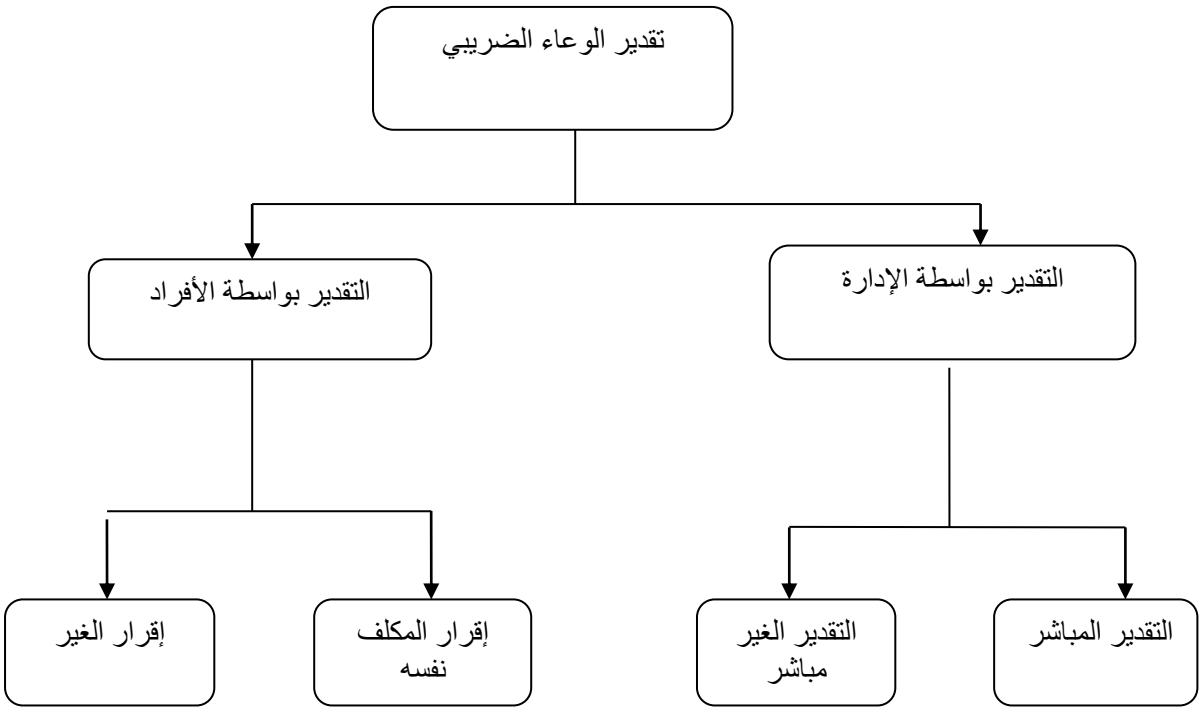
وتمتاز هذه الطريقة بأنها تخفف العبء على موظفي مصلحة الضرائب ،كما أنها تسمح بمعرفة أفضل لقيمة الوعاء الضريبي لأنه لا يوجد شخص اعرف بقيمة الوعاء من المكلف نفسه ،كما تسمح بجعل الضريبة أكثر شخصية حيث تتيح للأفراد بالإدلاء بكل التفاصيل عن وضعه الشخصي.

وتجدر الإشارة بأن هذه المميزات لا تتحقق إلا بشرط ان يكون الاقرار المقدم بواسطة الأفراد صحيح وبأمانة، وبالتالي اذا إنتفى هذا الشرط وأصبح الاقرار يتصف بالغش وعدم الأمانة يؤدي إلى عدم تحقق العدالة لان هذه الثقة المطلقة للمكلف قد تسمح للبعض بإخفاء جزء من دخولهم اذا ما سمحت لهم الفرصة وساعدتهم طبيعة دخولهم على ذلك،بينما البعض الاخر ممن يملكون وعي للمفاهيم الأخلاقية في المجال الضريبي فيلتزمون بتقديم الاقرار بدقة وأمانة،كما ان البعض قد لا تساعدهم طبيعة دخولهم على اخفاءها.

وهنا نجد ان هذه الطريقة تساعد على الغش و التهرب من دفع الضرائب فضلاً عن تأثيره على خزينة الدولة من خلال التأثير على تحصيل الضريبة وبذلك تبتعد عن تحقيق العدالة.

وتجدر الإشارة إلى ان طريقة تقدير الوعاء بواسطة الافراد اقرب إلى تحقيق العدالة من طريقة تقدير الوعاء بواسطة الإدارة، لأن ذلك يحد من تعسف الإدارة في استخدام سلطتها في التقدير. (د.عبد الباسط، 2015، الصفحات 31-32)

الشكل رقم1-2:طرق تقدير الوعاء الضريبي



المصدر:من إعداد الطالبة بالإعتماد على ما ورد سابقاً

المطلب الثالث: أشكال حساب الضريبة

يمكن لأشكال حساب الضريبة أن تكون محلا لاعداد تصنيف معين.على هذا الأساس يمكننا تحديد نقطتين أساسيتين:الأولى تتمثل في التفرقة بين الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية من جهة ،ومن جهة ثانية تكون في التفرقة بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية من جهة أخرى.

الفرع الأول : الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية

أولاً:الضريبة التوزيعية: هي الضريبة التي لا يتحدد سعرها مقدما"،وإنما تقوم السلطة الجبائية بتحديد حصتها الإجمالية، ثم تقوم بتوزيع هذه الحصيلة الإجمالية جغرافياً" على أساس نصيب كل إقليم أو ولاية من ولايات البلد من هذه الضريبة،ثم يطلب من كل ولاية تجميع حصيلتها التي تقررت عليها، وتقوم الإدارات الولائية بدورها بتوزيع هذه الحصة على المكلفين في محافظتها كل بقدر إمكاناته وظروفه،بحيث أن المحصلة الإجمالية للضريبة التوزيعية تكون مساوية لما حدد سلفاً لها. (د.خلاصي، 2014، صفحة 190)

ومن جانب آخر تعرف الضريبة التوزيعية على أنها تلك التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقاً،ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية،وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها_بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة_بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة،وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة.كما أنها تعتبر ضريبة غير عادلة لأنها توزع على المكلفين بالضريبة على أساس نسبة معينة أو ثابتة من المادة الخاضعة للضريبة وليس على أساس المقدرة التكليفية لكل منهم.وينتج

عن ذلك دفع أحد المكلفين بالضريبة أكثر من الآخر لمجرد اختلاف محل إقامة كل منهما،بالرغم من تساوي المقدرة التكليفية لكلاهما أو تساوي دخلهما. (محرزي، 2008، صفحة 79)

ثانياً: الضريبة القياسية: هي الضريبة التي يتحدد ويعرف سعرها مقدماً دون تحديد حصيلتها النهائية مثلاً:أن سعر الضريبة10% .الإدارة الضريبية هي التي تتولى تحديد هذه الضريبة وتتدخل الإدارة بشكل مباشر في تحديدها معتمدة على عدة معايير إما على الدخل أو الأنشطة التي يقوم بها الفرد أو عن طريق إقرار الغير،أي أن يصرح شخص آخر بالمعلومات لتحديد الضريبة ويتم الاعتماد على قيمة الضريبة،بمعنى أنه كلما ازداد دخل الفرد ازدادات قيمة الضريبة والعكس صحيح وبشكل غير مباشر:الإدارة تقوم بتقدير جزافي للضريبة،أي أنها غير مرتبطة بوثائق بل بمظاهر خارجية. (د.خلاصي، 2014، صفحة 190)

ويقصد كذلك بالضريبة القياسية أو كما يفضل تسميتها بالضريبة التحديدية هي التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطع،تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية،يتم تحديد هذه الضريبة من خلال فرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة،إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة.وبذلك فإن النكلف بها يعلم مقدما مقدار الضريبة الواجب دفعه.

وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة،حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكليفية لكل مكلف بالضريبة بغض النظر عن محل إقامته،كما أنها تراعي الظروف الشخصية بكل مكلف،ومن ثم يمكن مراعاة ظروفه العائلية بمنحه إعفاء للأعباء العائلية أو لقلة دخله.وبذلك يختلف معدلها من مكلف لآخر حسب ظروفه.وينتج عن ذلك اختلاف المعدل الاسمي للضريبة عن معدلها الحقيقي وفقا لظروف كل مكلف بالضريبة على حدة. (محرزي، 2008، صفحة 81)

ويتم ذلك بفرض معدلات ضريبية على المادة الخاضعة وبعدة طرق أهمها:

أ.الضريبة النسبية:تكون الضريبة نسبية عندما يكون سعرها ثابت،لا يتغير بتغير المادة الخاضعة...،أي أن الفرد يتحمل أسعار ضريبية تساوي تلك التي يتحملها فرد آخر.فمهما تغير وعاء الضريبة تظل هي ثابتة،كما في الضريبة على أرباح الشركات25% كانت الدخول كبيرة أو صغيرة،ولا تتسم الضرائب النسبية بالعدالة كما أن هذا السعر يجري تطبيقه على جميع الأرباح سواء أكانت صغيرة أو كبيرة ولذلك يمكن تسميتها بالضريبة ذات السعر الثابت.

ب.الضريبة التصاعدية:تكون الضريبة التصاعدية إذا زاد سعرها بزيادة المادة الخاضعة للضريبة،أي توزيع الأعباء على مختلف الأشخاص والتي تكون حسب مقدرتهم التكلفية،وبما أن المقدرة متباينة من شخص لآخر وجب تطبيق أسعار ضريبية متباينة. (د.خلاصي، 2014، صفحة 191)

إن من أساليب تطبيق التصاعد في التشريعات الضريبية وأكثرها شيوعاً هي:

1-أسلوب التصاعد بالطبقات: يقسم المكلفين إلى طبقات معينة بحسب ما يملكونه من عناصر خاضعة للضريبة،ويسري على كل طبقة سعر معين كما في المثال التالي:

الجدول رقم1-2:أسلوب التصاعد بالطبقات

ت	تقسيم الطبقات	سعر الضريبة
1-	يعفى الدخل الذي لا يتجاوز1000دينار من الضريبة	-
2-	ما يتجاوز2000-3000دينار تفرض عليه ضريبة قدرها	5%
3-	ما يتجاوز3000-6000دينار تفرض عليه ضريبة قدرها	10%
4-	ما يتجاوز6000-9000دينار تفرض عليه ضريبة قدرها	20%
5-	ما يتجاوز9000دينار تفرض عليه ضريبة قدرها	30%

من الانتقادات الموجهة إلى هذا الأسلوب أنه لا يحقق العدالة إذ يعرض سعر الضريبة الى قفزة مفاجئة بمجرد زيادة الدخل بزيادة طفيفة،بحيث يخلق تفاوت بين دخلين متقاربين،فمثلاً نجد أن المكلف يدفع عن دخله البالغ 6000دينار ضريبة قدرها(600)دينار،بينما يدفع مكلف عن دخله البالغ 6100دينار ضريبة تبلغ(1220)دينار بمعنى زيادة(100)دينار في الدخل تؤدي إلى زيادة(620)دينار في الضريبة. (د.يسرى مهدي، 2013، صفحة 33)

2-أسلوب التصاعد بالشرائح: يعتمد هذا الأسلوب طريقة تقسيم العناصر الخاضعة للضريبة إلى أجزاء أو شرائح لكل شريحة سعر خاص يرتفع بإزدياد قيمة هذه العناصر،وهو بذلك يختلف عن الأسلوب الأول،وتفرض الضريبة كما في الجدول التالي:

الجدول رقم2-2:أسلوب التصاعد بالشرائح

ت	تقسيم الشرائح	سعر الضريبة
1-	تعفى من الضريبة 1000دينار الأولى	-
2-	ال1000دينار الثانية تفرض ضريبة بسعر قدره	5%
3-	ال1000دينار الثالثة تفرض بسعر قدره	10%
4-	ال1000دينار الرابعة تفرض بسعر قدره	15%

إن هذا الأسلوب هو الأقرب إلى العدالة،فهو يتجنب القفزة الفجائية في سعر الضريبة،بمجرد زيادة الدخل زيادة طفيفة وبذلك يحقق العدالة بين المكلفين.

3-الضريبة التنازلية:وهي الضريبة التي ينخفض سعرها الفعلي كلما إزدادت قيمة العناصر الخاضعة لها،أي أن العلاقة بين سعر الضريبة ووعائها علاقة عكسية،ومثال على ذلك الجدول التالي:

الجدول رقم3-2:الضرائب التنازلية

ت	المادة الخاضعة للضريبة	سعر الضريبة
1-	تفرض ضريبة على ال3000دينار الأولى قدرها	10%
2-	تفرض ضريبة على ال3000دينار الثانية قدرها	8%
3-	تفرض ضريبة على ال3000دينار الثالثة قدرها	6%

هذا الأسلوب من الناحية العملية لا فرق بيته وبين أسلوب الضرائب التصاعدية،غير أن تبرير استخدام هذا الأسلوب جاء من الناحية النفسية،حيث أن الضريبة التصاعدية باعثها الأساسي هو هو التشديد على الأغنياء،والضريبة التنازلية هو الرغبة في التخفيف على الفقراء،وهذا أقربإلى العدالة الإجتماعية.

وتسمى الضريبة تناسبية أو تصاعدية أو تنازلية بناءا على ما إذا كانت تقتطع من أصحاب الدخل المرتفع نسبة متساوية او أكبر أو أقل من دخولهم مقارنة بأصحاب الدخل المنخفض.ومن أمثلتها هناك ضريبة على الدخل الشخصي تتدرج في تزايد مستمر،بحيث تقتطع مقدار أكبر من كل دينار إضافي من الدخل ولذلك فهي ضريبة تصاعدية.أما الضريبة التنازلية فالإنفاق فيها يقتطع شريحة أكبر من دخل الفئات منخفضة الدخل. (د.يسرى مهدي، 2013، الصفحات 33-34)

المبحث الثاني:تصفية وتحصيل الضريبة

بعد الإنتهاء من تقدير الوعاء الضريبي وحساب المعدل الجبائي،تأتي مرحلة تصفية الضريبة وبعدها تحصيلها ومن أجل تحصيل سليم وضعت ضمانات لذلك الحصول على مستحقاتها،وكذلك تختلف طرق التحصيل والدفع باختلاف الضريبة والنظام الجبائي الذي تنتهجه المؤسسة.وهذا ما سنتطرق له في هذا المبحث الذي يتضمن تصفية وتحصيل الضريبة.

المطلب الأول:طرق وضمانات التحصيل

الفرع الأول:تصفية الضريبة(سعر الضريبة)

بعد تحديد وعاء الضريبة،لابد من تحديد مقدار الضريبة أو بعبارة آخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن استقطاعه من ذلك الوعاء كضريبة،وهو ما يعرف بسعر الضريبة،والذي يمكن تعريفه بأنه نسبة ما يدفعه المكلف كضريبة إلى مقدار الوعاء الضريبي أو المادة الخاضعة لها.

يقصد بتصفية الضريبة تحديد المبلغ الذي يجب على المكلف دفعه لمصلحة التحصيل الضريبي والطريقة التي تتم بها عملية الدفع،يراد بتصفية الضريبة تحديد مبلغها الذي يجب على الممول دفعه نقداً وتحديد هذا المبلغ يتم أولا بتحديد وعاء الضريبة أو المادة الخاضعة لها، ولإختيار أسلوب الوصول إلى هذه المادة أهمية خاصة لما لها من علاقة وطيدة بفعالية النظام الضريبي وعدالته،فهناك عدة طرق معينة في تحديد وتقدير المادة الخاضعة للضريبة. (د.خلاصي، 2014، صفحة 189)

يقصد كذلك بتصفية الضريبة،تحديد دين الضريبة،أي تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف بالضريبة دفعه ولكي تحدد إدارة الضريبة دين الضريبة يجب عليها أولا أن تتحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على الشخص المكلف بالضريبة بالتحديد،وتتمثل هذه الشروط في تحقق الواقعة المنشأة للضريبة وتحديد مقدارها وقيمتها،والنظر فيما إذا كانت هذه المادة تخضع لأي إعفاءات أو خصومات،بناء على ما يقرره المشرع في هذا الإطار.ثم بعد إتمام كافة المراحل السابقة،فقط يتم تحديد معدل الضريبة على ما تبقى من المادة الخاضعة للضريبة.وهنا فقط يتم تصفية الضريبة، وتصبح واجبة التحصيل.ويكون من حق المكلف بالضريبة الطعن بالطرق التي يحددها القانون في قرار التصفية.ويمنح صاحب الطعن حق تأجيل دفع الضريبة لغاية الفصل في الطعن. (محرزي، 2008، صفحة 155)

الفرع الثاني:تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من الإجراءات و القواعد المتبعة لنقل الضريبة من المكلف الى الخزينة العمومية على أساس الواقعة المنشئة لها. وذلك يكون بعد اختيار المادة الخاضعة للضريبة، أي انتقال العنصر المالي من الدافع الى الدولة.وهذا مايسمى بتحصيل الضريبة الذي يعتبر فيها الضريبة قد وصلت الى اخر مراحلها،وأن كافة المراحل السابقة كانت تهدف وتمهد الى هذه المرحلة.فبعد تحديد وعاء الضريبة وتطبيق معدل الضريبة المناسب يصبح المبلغ الضريبي جاهز للتحصيل وذلك إما عن طريق المكلف مباشرة بدفعه الى الخزينة أو تحصيله من طرف الخزينة. (د.خلاصي، 2014، الصفحات 189-199)

و من خلال هذا سنتطرق الى طرق التحصيل الضريبي و ضماناته:

أولاً: طرق التحصيل الضريبي

تتنوع طرق التحصيل حسب فترة السداد و الكيفية التي يتم بها السداد،و تتشكل عملية التحصيل من عدة طرق أهمها:

أ.الدفع المباشر:تتم في هذه الطريقة عملية التحصيل بصفة مباشرة دون وسيط وذلك من خلال التزام المكلف بها بدفعها الى إدارة الضرائب من تلقاء نفسه دون مطالبة من الادارة بأدائها.إذن يقوم المكلف بدفع الضريبة المستحقة عليه الى المصلحة المختصة مباشرة دون المرور بوسيط أو مكلف آخر.وحسب هذه الطريقة، عندما يتم تحديد وعاء الضريبة تعلم الإدارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه،وميعاد الدفع و الإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة(قباضة الضرائب)في المواعيد المذكورة.

ويتبين لنا من هذا الدفع المباشر قد يتم دفعة واحدة على عدة أقساط حيث يكون تقسيط دين الضريبة محددا بنص قانوني،إذ لا خيار للإدارة الضريبة أو الممول فيه.كما قد يمنح القانون للإدارة الضريبة سلطة الإتفاق مع الممول على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط.

وقد يتم الدفع المباشر للدين الضريبي من خلال قيام الممول بلصق طوابع الدمغة،إذ بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم الممول بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحررات...إلخ.

تعتمد الإدارة على أسلوب التصريح المباشر أو الذاتي وهو الأسلوب الأكثر ملاءمة للمكلف،وعادة مايكون إما شهريا،أو فصليا، وبالتالي فهو يضمن العدالة بالنسبة للعبء الجبائي على المكلف،باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به في الأجل القصير،وتترجم درجة الوعي الضريبي،حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين–جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح ب،وهنا أيضا فالإدارة لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل.

ب.الدفع الغير مباشر:ويطلق عليه الإقتطاع من المنبع، حيث يقوم الغير بدفع الضريبة إلى مصلحة التحصيل وهذا بعد تحصيلها من المكلف بالضريبة.وهي الحالة التي يقوم فيها صاحب العمل بخصم الضريبة من دخل المكلف بها قبل توزيعه بحيث يتسلم الشخص المعني دخلا صافيا من الضريبة.أي أن يقوم صاحب العمل"المكلف القانوني"الذي يدفع بدلاً من المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الوعاء قبل توزيعه.بحيث أن المكلف الفعلي يحصل على الدخل الصافي فقط بعد إقتطاع الضريبة أي أن تحصيل الضريبة هنا تكون عند نشوء الدخل وليس عند استلامه.

ت.طريقة الوفاء من خلال الجدول الإسمي: يعتبر قرار إداري جبائي مفاده:توقيع التزام التسديد على المكلف،من خلال سجلات فردية أو جماعية تعدها المصالح الجبائية،سواء خلال فترات سنوية أو أكثر من سنة أو أقل من سنة وربما تتعلق بتسويات.يحمل الجدول الاسمي كامل البيانات والمعلومات المفصلة عن اسم المكلف وعنوانه،ونشاطه الممارس.

ث.الأقساط المقدمة أو التسبيق على الحساب:عبارة عن تسديد الحقوق الضريبية من خلال تقسيطها إلى دفعات سنوية،وهذ الأقساط محددة المدة والمبلغ.

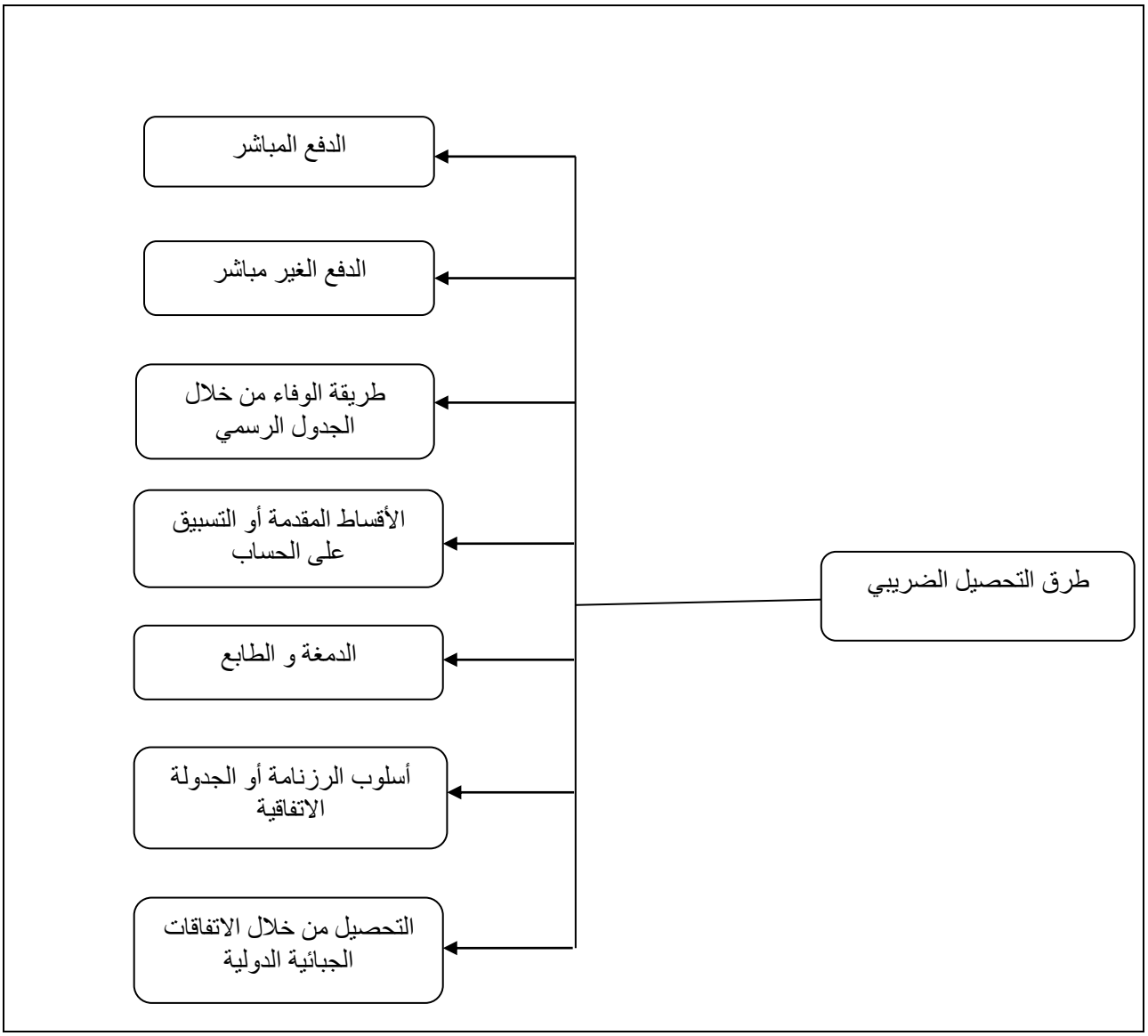
ج.الدمغة والطابع:من خلال إلصاق الطابع الجبائي على محررات كما هو الشأن بالنسبة للطابع أو الدمغة،...إلخ.

هـ.أسلوب الرزنامة أو الجدولة الاتفاقية:تعتبر طريقة تساعد المكلف الذي ترتبت عليه ديون جبائية تفوق مقدرته التكليفية لذلك يتقدم للمصالح الجبائية بطلب يبرر فيه عدم قدرته على التسديد الفوري الكامل لهذه الديون والناتجة في أغلب الأحيان،عن عمليات المراقبة أو التفتيش التي تم إجراؤها على دخل المكلف،وثروته لذلك يتم إبرام عقد تسديد مجدول.

و.التحصيل من خلال الاتفاقات الجبائية الدولية: لمتابعة كبار المتهربين الدوليين في عمليات تحويل ونقل ثرواتهم من بلد إلى آخر وهو من الأساليب الحديثة في الأنظمة الجبائية.

يكون تنظيم الضريبة مهيكل في إطار نظام ضريبي من خلال تحديد الأوعية الضريبية والعمليات الخاضعة لها،تصفية الضريبة وطرقها وأخيراً إجراءات التحصيل.هذا التنظيم يخص كل الضرائب المتواجدة في النظام الضريبي. (د.خلاصي، 2014، الصفحات 200-203)

الشكل رقم2-2:طرق تحصيل الضريبة



المصدر:من إعداد الطالبة بالإعتماد على ما ورد سابقاً

ثانياً:ضمانات التحصيل الضريبي

من خلال طرق التحصيل يمكننا أن نلمس بشكل واضح ضمانات التحصيل وقواعدها سواء بالنسبة للمكلف بالضريبة أو للخزينة العمومية.

أ.بالنسبة للمكلف بالضريبة:تتضح هذه الضمانات في مدى توافر المبادئ الأساسية للضريبة ومنها الوضوح واليقين بأن ما فرض عليه من ديون جبائية واضحة من حيث وعائها والحدث المنشئ لها، وسعرها وقد تم إبلاغه وإطلاعه عليها–من حيث الوعاء أو المادة الخاضعة ومن حيث تطبيق الأسعار،والتعريفات القانونية ومن حيث طرق التصفية،ومن حيث إعلامه بالتوقيت المحدد للتسديد (د.خلاصي، 2014، صفحة 203)

وهو ما يجعل المكلف يكيف وضعيته المالية ومقدرته التكليفية حسب هذه الأمور وبالتالي كل هذه الأمور تعتبر ضمان لدفع المكلف لتسديد ما عليه من ديون والعكس كلما كانت هذه الديون غير واضحة وغير مؤكدة من طرف المكلف ولم يبلغ بإجراءاتها كانت بعيدة عن ضمان تسديدها.

ب.بالنسبة للخزينة العمومية:من خلال الطرق الواسعة للتحصيل ومن خلال اعتبار حق الخزينة دين ممتاز ذو أسبقية على كامل الديون الأخرى. (د.خلاصي، 2014، الصفحات 203-204)

كما حدد القانون للخزينة العمومية العديد من الضمانات التي تمكن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب،وأهم هذه الضمانات:

أ.النص على حق إمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى،حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى،ويكون للخزينة العومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.

ب.تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة.ويعتبر الحجز هنا حجزاً تحفضيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب.

ت.منح المشرع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير،من أجل تمكنهم من تحديد دين الضريبة.بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوى مدينة أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين.وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على نت يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الاتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب.

ث.تفرض قاعدة"الدفع ثم الاسترداد"،وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي،حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أ, حتى استردادها،والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية،ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية،وحتى لايستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.

ج.تعد كافة وسائل محاربة التهرب الضريبي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة. (محرزي، 2008، الصفحات 160-161)

المطلب الثاني:دفع الضريبة

الفرع الأول: نظام الأقساط المطبق على المؤسسات الأجنبية

تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم مؤقتاً في الجزائر، في إطار الصفقات، بنشاط يخضع للضريبة وفقا للنظام العام بمقتضى التشريع الجبائي الجزائري أو بموجب الأحكام الإتفاقية، إلى دفع قسط من الضريبة على أرباح الشركات أو قسط من الضريبة على الدخل الإجمالي، حسب الحالة، يقدر ب0.5%من المبلغ الإجمالي للصفقة،يدفع القسط خلال العشرون(20) يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في التحصيل،بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق.

يعني تسديد هذا القسط المؤسسة من دفع الأقساط المؤقتة في النظام العام ويمنح الحق في قرض جبائي مقتطع من الإخضاع النهائي للسنة المالية المعتبرة أو إذا تعذر ذلك السنوات المالية الموالية أو التسديد من قبل الخزينة العمومية. (المادة356مكرر،"قانون الضرائب مباشرة والرسوم"، 2021)

الفرع الثاني: نظام الأقساط المؤقتة المطبق على مؤسسات العروض

تخضع المؤسسات التي تنظم عروضا بصفة منتظمة أو متناوبة للتسديد لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مكان تنظيم العرض في إطار أول ممارسة لنشاطها وفي أجل يوم بعد إنتهاء العرض لقسط مؤونة يساوي 20%من مبلغ الإيرادات المحققة.ويخصم هذا القسط من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الحالة. (المادة356مكرر1،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم"، 2021)

الفرع الثالث: نظام التسبيقات على الحساب

وفقاً للمادة355 من قانون الضرائب المباشرة:" يتم أداء الضريبة على الدخل بالنسبة للمكلفين غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف و خمسمائة دينار(1500 دج)، بدفع تسبيقين (02) من 20 فيفري إلى 20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20جوان من السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح أو المداخيل المعتمدة كأساس لحساب الضريبة .

يجب على الأشخاص الطبيعيون و الملحقين بهم الحديثي العهد بالنشاط و الذين لم يتم إدراجهم في الجداول، أن يقوموا من تلقاء أنفسهم بأداء التسبيقات الوقتية، على أساس الحصص التي كان من المفروض أن تطلب منهم أثناء السنة الضريبية الأخيرة ، لو فرضت عليهم الضريبة على الأرباح أو المداخيل المماثلة لتلك المحققة خلال سنتهم الأولى من النشاط.

يساوي مبلغ كل تسبيقة30% ،من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها.

يتم تصفية الرصيد المتبقى من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق بهأيضاً دون إخطار مسبق بعد خصم التسبيقات التي سبق دفعها في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي أخر أجل لإيداع التصريح.

عندما تفوق التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحق للسنة المالية، يترتب عن الفرق فائضاً في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة، أو طلب استرجاعه عند الإقتضاء.

و في حالة ما إذا لم يتم الأداء الكلي لأحد التسبيقات المشار إليها، في أقصى أجل بحلول 20 مارس و20 ونْو الموافق، تطبق زيادة بنسبة 10% ،على المبالغ غير المؤداة، وعند الإقتضاء، تقتطع تلقائياً، علاوة على الأداءات المتأخرة عن موعدها. (المادة355،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، 2021)

يجوز للمكلف بالضريبة الذي يعتبر أن مبلغ التسبيقات التي سبق أداؤها برسم سنة مالية تساوي أو تفوق الحصص الضريبية التي ستكون في النهاية على ذمته، أن يعفي نفسه من القيام بأداء تسبيقات جديدة مقررة لتلك السنة، وذلك بتسليم تصريح مؤرخ وموقع لقابض الضرائب المختلفة، المكلف بتحصيل الضرائب المباشرة في مكان فرض الضريبة خمسة عشرة (15)يوماً قبل موعد وجوب تحصيل الأداء اللاحق . و إذا ثبت بعد إدراج الجداول في التحصيل، أن التصريح الموجه إلى قابض الضرائب المختلفة غير صحيح، تطبق على المكلف بالضريبة العقوبات المنصوص عليها سابقاً من نفس المادة.

تعدل عند الحاجة، تواريخ وجوب التحصيل و فترات أداء التسبيقات على الحساب، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية. (المادة355،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، 2021)

المادة166من قانون الإجراءات الجبائية: يجب تمركز كل تصريحات الرسم على النشاط المهني الخاص بالوحدات أو المؤسسات أو الورشات مهما كان مقر إقامتها و تكتتب وتدفع شهرياً لدى مصالح الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى ومركز الضرائب فيما يخص كل هذه الوحدات :

تلزم الشركة، عند كل تصريح، بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل وحدة مايلي :

- رقم التعريف الجبائي للوحدات.
- التعيين.
- عنوان و بلدية و ولاية محل الإقامة.
- رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه.
- مجموع الأبواب السابقة. (المادة166،"قانون الإجراءات الجبائية"، 2021)

المادة76-1من قانون الرسوم على رقم الأعمال:على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة،أن يسلم أو يرسل قبل العشرين(20)يوما من كل شهر كأقصى أجل، إلى قابض الضرائبالذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفاً يبين فيه مبلغ العمليات المحققة لجميع معاملاته الخاضعة للضريبة.

وكذلك يتم دفع تصريحات الأجور و الرواتب و التعويضات إلى مصالح الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى مهما كان محل دفع المداخيل الخاضعة للضريبة،إذا كان دفع الأجور يتم على مستوى الوحدات،تلتزم المؤسسات عند تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي بإرفاق الجدول المنصوص عليه في المادة 166من قانون الإجراءات الجبائية. (المادة76-1،"قانون الرسوم على رقم الأعمال"، 2021)

المطلب الثالث:الأنظمة الجبائية

يقصد بأنظمة التصريحات الجبائية الأنظمة التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيون و المعنويون مع بداية ممارسة نشاطهم الإقتصادي،و تقسم هذه الأنظمة إلى:

- ❖ نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- ❖ النظام الحقيقي؛
- ❖ النظام الحقيقي المبسط؛

❖ نظام الاقتطاع من المصدر؛

الفرع الأول: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد رقم الأعمال ولسنتين متتاليتين الربح الخاضع للضريبة تحديداً جزافياً بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لايزيد رقم أعمالهم السنوي على 10.000.000دج فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط رئيسياً يتمثل في بيع السلع والمواد واللوازم الموجهة للإستهلاك في عين المكان أو توفير السكن وباقي النشاطات إذا تعلق الأمر بغيرهم أي غير المكلفين بالضريبة وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب التي تقوم بتحديد رقم الأعمال والأرباح والضرائب التي تنتج عليها وعليه تقوم للإدارة بالتحريات المستمرة،وإستطلاعات عن المكلف بالضريبة يمكن أن تكون مختلفة في السنوات الثلاثة.(يكون تحديد رقم الأعمال والأرباح لسنتين فقط)

وكذا يتعين على الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة مسك سجلات(النفقات الإيرادات) مؤشر من طرف المفتشية المختصة إقليمياً،تتضمن تفاصيل مشتريات وبالنسبة للذين يقدمون خدمات يلتزمون بمسك دفتر إيراداتهم المهنية ترسل الإدارة الجبائية للخاضع تبليغاً تبين فيه رقم الأعمال الخاضع للضريبة من جهة والعناصر المعتمدة لتحديد رقم أعمالهم من جهة أخرى.

الفرع الثاني: النظام الحقيقي

لتحديد الربح الخاضع للضريبة مع الدخل الإجمالي بطريقة النظام الحقيقي بالنسبة للأشخاص الذين يكون رقم أعمالهم 30.000.000دج سنوياً ويترتب عليه مسك محاسبة كاملة طبقا للقوانين المعمول بها و إستظهارها عند الحاجة أو عند الطلب من طرف إدارة الضرائب وفي هذا النظام يصرح المكلف بنفسه شرياً أرقام أعماله إلى إدارة الضرائب عن ربحه بإعتباره أنه يمسك محاسبة كاملة يذاع تصريح خاص بالأرباح الصافية قبل01ماي من كل سنة بالنسبة لأرباح المحققة في السنة الفارطة، (د.بن اعماره، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، 2011، صفحة 32)

حسب قانون المالية2011،IRG حسب الجدول التصاعدي(baréme).

الفرع الثالث: النظام الحقيقي المبسط

هو نظام ضريبي تم إستحداثه في قانون المالية2010 ويخضع له الأشخاص اللذين يتراوح رقم أعمالهم بين10.000.000 إلى 30.000.000دج ويقوم المدينون بتصريحاتهم كل ثلاثة أشهر عن طريق وثيقةG50 لكافة الضرائب والرسوم الخاصة بالثلاثي وهم ملزمون بمسك محاسبة مبسطة ويصرحون بها قبل 1ماي من كل سنة الموالية لسنة النشاط وهم غير ملزمون بمصادقة محاسبتهم من قبل محافظ الحسابات حسب قانون المالية2011 فيما يخص الضريبة على الدخل(20%) IRG نسبة محررة من الربح.

الفرع الرابع: نظام الإقتطاع من المصدر

يطبق هذا النظام على العمليات المحققة من طرف الأشخاص المعنويين أو الطبيعيين الذين لا يملكون إقامة في الجزائر كما يتوجب على الأشخاص والشركات والهيئات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاصة بالضريبة المستحقة بسبب العمليات التي تقوم بها الشركات الأجنبية. (د.بن اعماره، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، 2011، صفحة 32)

المبحث الثالث:التصريحات الجبائية

تقوم المؤسسات الإقتصادية بإيداع تصريح يتضمن المعلومات الضرورية عن الضريبة المستحقة إتجاه المؤسسة،وهذا يلزم المؤسسة أن تكون على علم و إطلاع دائم على القوانين الجبائية والمستجدات التي تحدث في هذه التصريحات،و كذا نوع التصريح الجبائي الذي تودعه المؤسسة حسب نشاطها.

المطلب الأول: ماهية التصريح الجبائي

يعتمد النظام الجبائي الجزائري على النظام التصريحي بمعنى أن المكلف بالضريبة يصرح ويقوم بتسديد مقدار الضريبة الواجب دفعه، هذا مع إحضار الدلائل و الوثائق الثبوتية حتى يتسنى للإدارة الضريبية التحقق مما صرح به المكلف بالضريبة.

الفرع الأول:مفهوم التصريح الجبائي

يعد التصريح الجبائي أحد الإجراءات الدائمة للمكلفين بمصلحة الضرائب كما يعد أداة أساسية لتحديد قيمة المبالغ والأوعية الخاضعة للضريبة وتعتبره الإدارة الضريبية أداة من أدوات تعزيز وقياس مدى الإلتزام الطوعي من جهة ومن جهة أخرى يتم على ضوئه برمجة التدقيق والمراجعة المكتبية والميدانية،و بهذا "فهو التزام قانوني يقوم به المكلف بالضريبة إزاء الإدارة الجبائية وفق الإجراءات القانونية المنصوص عليها في التشريع الضريبي".

كما يعرف التصريح الجبائي بأنه: "بيان مكتوب عن نتيجة العمليات من ربح أو خسارة خلال الفترة الضريبية، من واقع تقدير المكلف لنتيجة عملياته كأساس في تحديد الضريبة المستحقة والواجبة الأداء" حيث يتوجب على الإدارة الضريبية أن تقوم بفحص ضريبي وجب إتباعه في مراجعة التصريحات الجبائية القائمة على مبدأ الإلتزام الطوعي و النظام التصريحي لمختلف الضرائب.

من خلال ما سبق يمكن استنتاج أن التصريح الجبائي هو: "اعتراف من المكلف بكل المعلومات والبيانات المنشئة للنتيجة في الآجال المحدد قانونا و التي على أساسها تفرض الضريبة".

الفرع الثاني: شروط صحة التصريح الجبائي:

لتصريح الجبائي أهمية كبيرة منح له من طرف المشرع الجزائري، حيث وضع له شروط شكلية وأخرى موضوعية نأخذ منها مايلي:

أولاً: الشروط الشكلية لصحة التصريح الجبائي:

تتمثل الشروط الشكلية في:

أ. صفة الشخص الملزم بالتصريح من ناحية إقامته في الجزائر أو في الخارج، شخص طبيعي أو معنوي، كامل الأهلية أو قاصر.

ب. المواعيد القانونية لتقديم التصريح، بآجال محددة قانونا عند تقديمها إلى الإدارة الضريبية.

ت. شكل التصريح بحيث تكون على استمارات محددة ضمن المدونات المطبوعة للإدارة الجبائية .

ثانياً: الشروط الموضوعية للتصريح الجبائي:

وتتمثل في ضرورة ملأ كل البيانات الواجب ملؤها في استمارة التصريح كما تكون خالية من الأخطاء، مع إحضار الوثائق التي تثبت ذلك. (د.مختال و بساس، 2020، الصفحات 58-59)

المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية

الفرع الأول: التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي ، أن يقدموا في آجال ثلاثون (30يوما) من بداية النشاط تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية.

لهذا التصريح أهمية كبيرة كونه يعطي للإدارة معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة ، كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدو فوق التراب الوطني، يتضمن الإسم واللقب ، النشاط الإجتماعي ، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية . إذا كان الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة. (عباس، 2012، صفحة 41)

المادة51من قانون الرسوم على رقم الأعمال:"يجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يكتتب، خلال ثلاثين (30)يوما من بدء عملياته، لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها، تصريحاً مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة،يذكر فيه على وجه الخصوص :

- اسمه ولقبه وعنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة، عنوانها.
- رقم التعريف الإحصائي بالمؤسسة.
- طبيعة العمليات التي تجعله خاضعا للرسم على القيمة المضافة.
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها .
- موقع المؤسسة أو مؤسسات المصنع، وكذلك اسمه وعنوانه، إذا كان ينتج بواسطة الغير.
- موقع محل أو محلات البيع التي يملكها.
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها.
- عنوان ومقر الشركات." (المادة51،"قانون الرسوم على رقم الأعمال"، 2021)

الفرع الثاني: التصرح الشهري أو الفصلي لرقم الأعمال

وجب على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاطات خاضعة للضريبة والرسوم المحصلة من الحسابات أو عن طريق المداخيل من المصدر إيداع تصريح نموذج G50 قبل 20 يوم من كل شهر إلى قباضة الضرائب المختصة إقليميا،مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر المنصرم مثل الرسم على النشاط المهني، إقتطاعات الضر ائب على الأجور، الرسم على القيم المضافة ، تسبيقات الضرائب على الأرباح ... إلخ (عباس، 2012، صفحة 41)

كما يجب أن يرفق كل دفع بجدول إشعاري في نسختين مؤرخ وموقع من قبل القائم بالدفع ، ويتضمن البيان مايلي:
اللقب ، الاسم ، الغرض والعنوان ، المهنة الممارسة ورقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة (عباس، 2012، صفحة 41).

الفرع الثالث: التصريح السنوي للعوائد والأرباح

على كل شخص خاضع للضرائب والرسم إكتتاب تصريح بمداخيله وذلك كل سنة ، وهذا من خلال نموذج (إستمارة) تقدمه الإدارة الجبائية.

كما يجب أن يكون مرفقا بوثائق الإثبات الضرورية المذكورة في الواجبات المحسابية ، لغرض تدقيق حساباتهم عند كل طلب من مفتش االضرائب المباشرة، ويتم التصريح بالرسوم في مكان إقامة المؤسسة الرئيسية.

أما بالنسبة للأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات IBS يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.إذا سجلت المؤسسة خسارة، يقدم التصريح بمبلغ الخسارة ضمن نفس الشروط.تقدم الإدارة الجبائية إستمارة التصريح الممكن تسليمها إلكترونيا . عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه .

يمكن لقوة قاهرة، تمديد أجل تقديم التصريح السالف ذكر بناء على قرارمن المديرالعام للضرائب ، غير أنه لايمكن أن يتجاوز تمديد هذا الأجل ثلاثة (3أشهر).

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG ملزمون أن يقدموا للإدارة الجبائية المختصة تصريح سنوي قبل 01 أفريل ، حيث يتضمن التصريح إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية السابقة. (لمادة 319، من الأمر 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1376 هـ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة)

الفرع الرابع: التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة أو الوفاة

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي ، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة.

يتعين على المكلفين بالضريبة أن يعلمو مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف في أجل مدته 10 أيام ، وأن يحيطوه بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح به هذا التنازل أوالتوقف فعليا ، وكذا عند الإقتضاء، إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. (لمادة 195، من الأمر 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1376 هـ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة)

في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل ، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة ، والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة.

الفرع الخامس: وضع رقم التعريف الإحصائي

وضع رقم التعريف الإحصائي هو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة ، لذا يجب عل كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا، أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم.

تلزم الشركة عند كل تصريح بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل هيئة مايأتي:

- رقم التعريف الإحصائي للهيئات.

- التعيين.

- عنوان وبلدية وولاية محل الإقامة.

وعليه يهدف وضع رقم التعريف الإحصائي إلى تسهيل التسييرالجبائي للملفات الجبائية، ويؤدي عدم الإلتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- تسليم مستخرجات من جداول الضرائب.

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم (عباس، 2012، صفحة 50)

المطلب الثالث: أهمية التصريح الجبائي

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب:

الفرع الأول: أهمية التصريحات الجبائية تجاه المكلف

- يعتبر النظام التصريحي الضريبي نتيجة التصريحات التي يقدمها المكلف بإعتباره على علم بمقدرته التكليفية ،وعلى قناعة ذاتية في تحقيقه .

- يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، لأنه على دراية بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي،حيث أن الإلتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الإلتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الإلتزام بالتسديد على المصرح به.

- يعد التصريح الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف ،حيث تنمي شعوره بالمشاركة في تحديد القيمة الضريبية المستحقة عليه، فعندما يشعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة زاد إلتزامه بتقديم تصريحاته مما يؤدي إلى إرتفاع حصيلة الجباية من الضرائب .

- تعد رقمنة التصريحات الجبائية إلكترونية باعتبارها توفر عدة مزايا للمكلف بالضريبة خاصة المؤسسات.

الفرع الثاني: أهمية التصريحات الجبائية تجاه الإدارة الضريبية

- يقدم التصريح لإدارة الضرائب من معلومات عن ممول جديد بغرض الإطلاع عن مكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته، وحساب الضرائب وتحصيلها .

- يسهل التصريح للإدارة الضريبية العمل الملقى على عاتقها ،وذلك لمباشرة الإجراءات حسب المادة الخاضعة للضريبة.مما يخفض من إحتمال نشوء المنازعات والإعتراضات

- التصريح الجبائي لغير المكلف لا يمكن الطعن فيه من مقدمه ،بإعتباره كان ذاتيا مما يؤدي إلى عدم تحمل الإدارة نفقات كبيرة لعملية التحصيل

– نظام التصريح هو نقطة وصل بين المكلفين وادارة الضرائب المبنية على الثقة المتبادلة بينهما ،وبالتالي له فعالية كبيرة لتمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات. (قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مذكرة ماجستير)غير منشورة، 2013، الصفحات 49-51)

خلاصة الفصل

نستخلص من خلال الفصل الذي تم تناوله أن الأنظمة الجبائية للمؤسسات الإقتصادية تختلف بإختلاف نشاط المؤسسة ورقم أعمالها،وهذا ما يؤدي إلى إختلاف الضرائب المفروضة عليها و إختلاف التصريحات التي تقوم بالكشف عن رقم الأعمال والضرائب الخاضعة لها،كما أن تحديد الوعاء الضريبي يرتكز على نوعين من الضرائب:الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال،ويمكن تقدير الوعاء الضريبي بواسطة الإدارة التي تعتمد على التقدير المباشر أو التقدير الغير مباشر أو بواسطة الأفراد من خلال إقرار المكلف أو الغير.تختلف التصريحات الجبائية بإختلاف النشاط الذي تقوم به المؤسسة و بإختلاف نوع الضريبة كما تختلف آجال إيداعها من تصريح إلى آخر.

الفصل الثالث

للمؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري –بسكرة–

تمهيد:

من خلال الفصلين السابقين للجانب النظري لموضوع بحثنا حول مراجعة العمليات الجبائية أردنا أن ندعم الدراسة بدراسة تطبيقية في المؤسسة العمومية للنقل الحضري وشبه الحضري لمدينة بسكرة، حتى نستطيع من خلالها تحديد مدى التطابق الموجود في الجانب النظري وما هو موجود فعلا على أرض الواقع

يتضمن هذا الفصل التطبيقي ، بتقديم المؤسسة و التعرف عليها ودراسة هيكلها التنظيمي الذي يعكس صورة المؤسسة بكل وضوح.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه الحضري – بسكرة –
- المبحث الثاني: مهام المراجع الجبائي في المؤسسة العمومية لنقل حضري وشبه حضري-بسكرة-
- المبحث الثالث:نتائج المراجعة الجبائية للمؤسسةETUB.

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.

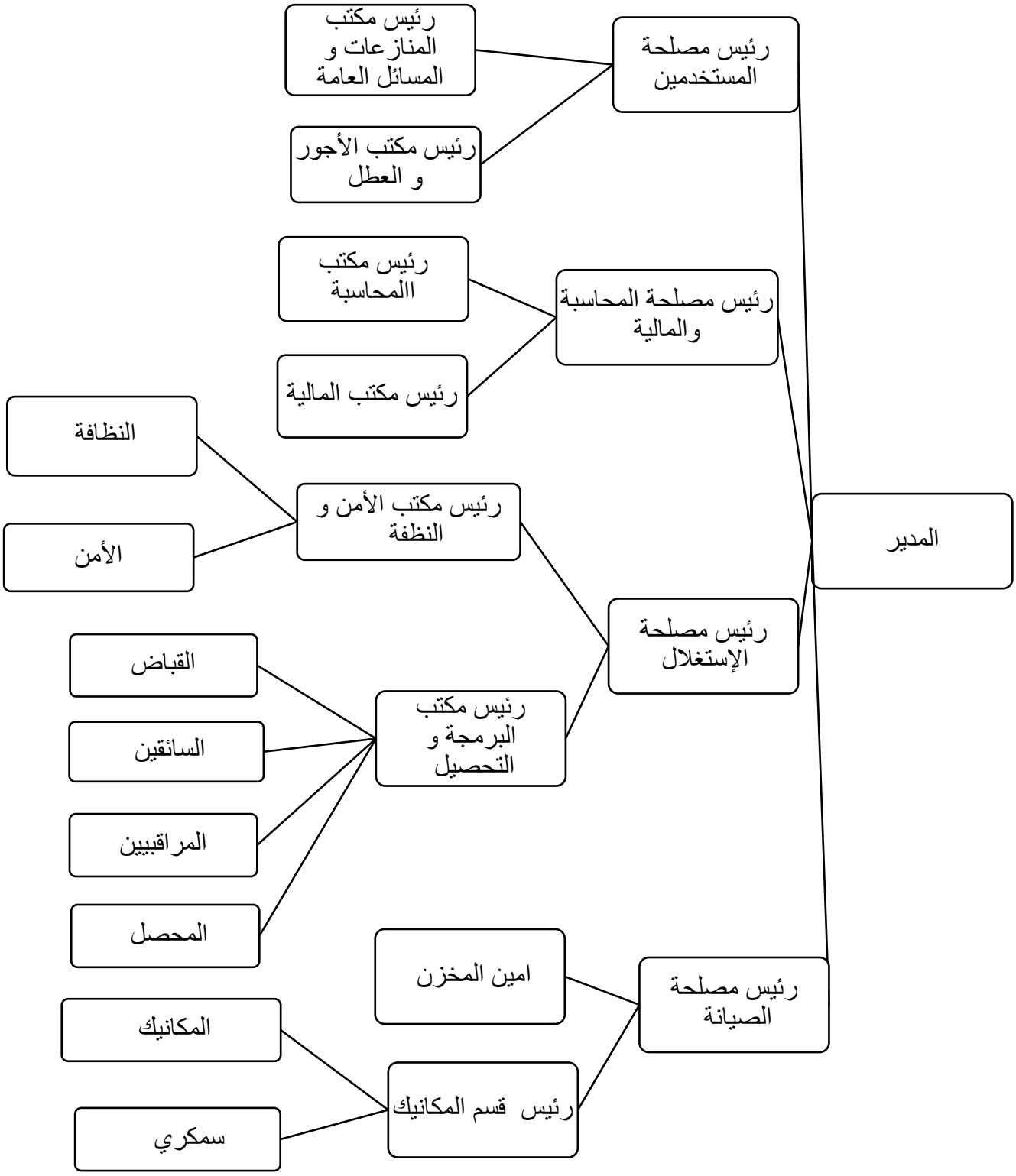
الإطارات:04.

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 .

6. 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.

المبحث الثاني: مهام المراجع الجبائي في المؤسسة العمومية لنقل حضري وشبه حضري–بسكرة–

تعتبر الجباية اليوم عنصرًا أساسيًا في حياة الشركات و تعتبر المؤسسة العمومية لنقل حضري وشبه حضري–بسكرة–من بين الشركات التي تهتم بالمحاسبة والتصاريح الجبائية وهذا من أجل تحسين التصارح الجبائية ، وعليه سنحاول من خلال هذا التربص إلقاء نظرة على نشاط المراجع الجبائي من خلال تنفيذ مهمة التدقيق الجبائي لشركة ETUB من خلال احترام النهج المحدد في التصاريح الجبائية .

المطلب الأول:منهجية عملية المراجعة من طرف المراجع الجبائي

الفرع الأول:الأهداف السياق والرسالة

أولاً:السياق والأهداف

إن اهتمام شركة ETUB بالتدقيق الجبائي هدفه تقليل المخاطر الضريبية ولتقييم مدى وأهمية هذه المخاطر نسعى من خلال مهامنا كمراجع جبائي الى تقليلها من خلال اجتناب هذه المخاطر الضريبية . من خلال مراجعة الاجراءات و مدى الالتزام بها. ولتحقيق هذه المهمة في مؤسسة ETUB ، نقترح هذا التقرير من خلال طرح بعض الأسئلة التي تخص مدى التزام مؤسسة ETUB بالاجراءات المعدة سابقا فيما يخص الاجراءات و كذا القونين الضريبية ، ومن استخلاصنا للإجابات فيما يتعلق بمصلحة المالية و المحاسبة.

ولاعدادنا للتقريرنا فيما يخص المراجعة الجبائية لشركة ETUB اتبعنا منهجًا يسمح بالوصول إلى هذا الهدف بأقصى قدر من الكفاءة وباستخدام الحد الأدنى من الوسائل و المتمثل في الاستبيان و المقابلة و كذا مراجعة بعض العمليات الجبائية . وهذا لتحيقيق الأهداف التالية :

- تقييم المخاطر الضريبية التي تتكبدها الشركة من حيث ضريبة الشركات ، ضريبة القيمة المضافة والضرائب الأخرى .
- تحسين إدارة الضرائب للشركة .
- التحقق من عدم تعرض الشركة لمخاطر ضريبية لم تحددها.
- تحقق من أنه مع مراعاة الهيكل القانوني الحالي للشركة ، فإن العبء الضريبي هو الحد الأدنى.
- تحقق مما إذا كان هناك تعديل في الهياكل القانونية القائمة لن يقلل العبء الضريبي .
- جرد البيئة الضريبية للشركة .
- تحديد الخيارات الضريبية التي تقوم بها الشركة ودمج المعايير الضريبية لإبلاغ قراراتها.

وعليه يمكن تلخيص عملنا كمراجع جبائي في الجدول التالي:

عوامل	طبيعة المهمة
طبيعة العمل	• الالتزام بالاجراءات • القوانين الجبائية • تقييم نظام الرقابة الداخلي
الفترة المغطاة ووتيرتها	• محدودة:تغطي فترة محدودة • النطاق:تغطية لا تقل عن السنوات المالية غير المقررة لغايات الضريبة. • لمرة واحدة :يقتصر على تدخل واحد. • الدورية:مجدولة بإنتظام
طبيعة المعلومات المقدمة للتدقيق الجبائي	• تغطية جزئية فقط لجزء من نشاط الشركة:فرض الضرائب على المجموعة،وفرض الضرائب على العلاقات الدولية...الخ • المجموع:يغطي جميع أنشطة الشركة،وهذا هو الحال عند محاكاة التدقيق الضريبي.
طبيعة الضرائب الخاضعة للتدقيق الضريبي	• مركزة:تغطي ضريبة واحدة أو نوعاً من الضرائب. • عام:يشمل جميع الضرائب والرسوم.

ثانياً:المخاطر الواجب مراعاتها عند اعدادنا للتدقيق الجبائي

مخاطر التدقيق هي تقاطع بين 3 مجموعات أو مكونات. يتم تعريف هذه المكونات على النحو التالي :

1-المخاطر الكامنة: تتعلق بوجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية تتعلق بالإقرارات الضريبية (المدققة) للشركة ، بسبب هذه الأخطاء ، إلى البيئة الخارجية للشركة (هذا على افتراض أن إجراءات الرقابة الداخلية لا تعمل).

2-مخاطر غير رقابية: ترتبط بوجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية تتعلق بالإقرارات الضريبية (المدققة) للشركة ، بسبب هذه الأخطاء ، للبيئة الداخلية للشركة: أي أن هذه الأخطاء ستكون بسبب إجراءات رقابة داخلية غير فعالة أو غير موجودة.

3-مخاطر عدم الاكتشاف: تتعلق بوجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية تتعلق بالإقرارات الضريبية (المدققة) للشركة ، بسبب عدم قدرة المدقق على اكتشافها (بافتراض أن البيئة الخارجية والبيئة الداخلية للعائدات). عملت الشركة حسب الضرورة لمنع إدراج أخطاء في البيانات المالية .

ومن ثم فإن مخاطر المراجعة هي مجموعة الأخطاء التي قد توجد في البيانات المالية والتي قد تنشأ من هذه المكونات الثلاثة ، من أحد أو الآخر أو من الثلاثة في نفس الوقت.

يجب أن يتم تقييم مخاطر التدقيق في بداية مهمة المراجعة. إذا كانت الشركة المراد تدقيقها صغيرة جدًا ، يصبح النهج القائم على المخاطر غير ضروري ، ومكلف للغاية من حيث ساعات العمل ، مقارنة بالإدخالات المحاسبية والمعاملات وإجراءات الرقابة الداخلية التي يتعين التحقق منها. إذا كانت الشركة كبيرة الحجم ، فإن النهج القائم على المخاطر يصبح فعالاً ، لأنه يستهدف بشكل أفضل مجالات المخاطر في تدقيق الشركة وبالتالي يوفر التكاليف غير الضرورية في البداية.

عادة ، يتخذ المراجع الخطوات التالية :

1- يبدأ بفهم عام للشركة المراد تدقيقها ،

2-تقدير مخاطر المراجعة

3- عندما تعتبر المخاطر عالية فهذا يعني أن البيانات المالية المراد تدقيقها ستحتوي على الكثير من الأخطاء ، والعكس صحيح إذا تم تقدير المخاطر على أنها منخفضة.

4-تتناسب أهمية أعمال التدقيق الضريبي مع أهمية مخاطر المراجعة: إذا كانت المخاطر عالية فيجب على المدقق إجراء تحققات مهمة ، وإذا اعتبر الخطر منخفضًا فإن أهمية أعمال المراجعة تقل.

5-في هذه المرحلة يخطط المدقق أعمال التحقق الخاصة به ونطاقها وتوقيتها والفريق المتدخل...

6-مع تقدم عمل التحقق هذا ، يجب على المدقق مراجعة تقديره لمخاطر المراجعة ، اعتمادًا على ما إذا كان الدليل الذي وجده يدعم تقديره الأولي أو يبطله ... عمل التحقق .

7- سيقرر المدقق إيقاف عمل التحقق الخاص به ، عندما يكون لديه قناعة راسخة بأن "التكرار" الإضافي لن يكون مجديًا ولن يجعله يكتشف أي خطأ إضافي كبير. (وهذا هو السبب الأساسي في أن مخاطر التدقيق تقترب من الصفر في نهاية المهمة ، ولكنها لا تساويها أبدًا).

ثالثاً:القيود

يغطي التدقيق الضريبي مجالًا معينًا يتخطى القانون والمحاسبة ، وبالتالي لا يمكن تنفيذه إلا باستخدام تقنية محددة تسمح بتحليل متعمق للقضايا الضريبية من خلال ضمان ارتباط وثيق بالمجالات القانونية والمحاسبية .

يجب أن يعتمد المدقق الضريبي على الأعمال المختلفة التي يتم تنفيذها أثناء مراقبة الانتظام لتحليل الوسائل الموضوعة داخل الشركة لجمع المعلومات الضريبية ، ثم فحص طريقة معالجة هذه المعلومات. كما يجب أن تقيم ، باستخدام أدوات التدقيق التقليدية ، وجود أو عدم وجود تعريف للمهام والأهداف وإرشادات العمل الموضوعة للخدمة الضريبية أو للمسؤولين عن الأمور الضريبية ، في حالة فشل ذلك .

يعتمد تدقيق قدرة وظيفة إدارة الضرائب على خلق القيمة بشكل مباشر على الطريقة التي يتم بها مواجهة التحديات التي يمكن أن تؤدي في بعض الأحيان إلى نقاط ضعف في الرقابة الداخلية ، وإعادة صياغة البيانات المالية ، ونقص الموارد ، وأحيانًا خسارة عامة. الثقة في وظيفة إدارة الضرائب.

هناك قيد آخر يكمن في احتمال وجود أخطاء ضريبية على مستوى حسابات الشركة ، ويزداد هذا الاحتمال أهمية نظرًا لتعقيد المسألة الضريبية ، وتعدد الالتزامات المفروضة على الشركة. الشركة ، واستقلالية قانون المحاسبة وكذلك مستوى كفاءة الخدمات الضريبية للشركة والمستشارين الخارجيين الذين تستدعيهم.

ومن ناحية أخرى ، فإن احتمالية تنفيذ إدارة التدقيق الضريبي في نهاية المطاف ، والتي تزداد احتمالية نظرًا لأنها تعزز بشكل متزايد وظيفتها الرقابية ، لا سيما من خلال إعادة التنظيم الجديدة لمكتب الضرائب. إدارة الضرائب ، و ممارسة الضوابط على الوثائق المعروفة أيضًا باسم ضوابط "مجلس الوزراء" التي تزداد أهمية وكذلك تدعيم الموارد المادية والبشرية لخدمات الرقابة .

وبالفعل ، فإن عدم الامتثال للقاعدة الضريبية سيقوض جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي مفهوم الصورة الصادقة التي يجب أن تنعكس من حيث المبدأ في حسابات الشركات ، بسبب المخاطر المالية المرتبطة بهذه المخالفات .

وهذا يبرر بوضوح برمجة المراجعات الضريبية على مستوى بعثات المراجعة المحاسبية ، سواء كانت قانونية أو تعاقدية.

المطلب الثاني:سير مهمة التدقيق الجبائي

الفرع الأول: أهداف المرحلة الأولية

قبل قبول المهمة ، يتطلب منى مدقق تشخيص الوضع العام للمؤسسة من خلال الاطلاع على نشاطها وكل ما يتعلق بها من اجل فكرة اولية عن سير مهمة التدقيق ، يكون الهدف منه معرفة ما إذا كان التعيين الذي طلبه العميل ممكنًا .

الفرع الثاني :رسالة التعاقد Lettre de mission

يجعل خطاب الارتباط من الممكن تحديد الالتزامات المتبادلة للأطراف من أجل التمكن من الرجوع إليها في حالة حدوث نزاع .

من شروط خطاب الارتباط ، سيكون من الممكن تحديد الهدف المحدد للمراجع بدقة ، وتكرار عمليات التفتيش ، ومعايير التفتيش ، ونطاق العمل الذي يتعين تنفيذه بمرور الوقت (يجب مراقبة التمارين) و ايضا في الفضاء (الضرائب ، الأنشطة ، الكيانات القانونية).

خطاب الارتباط هو وثيقة تعاقدية لطيفة تضفي الطابع الرسمي على التفويض الممنوح من قبل الإدارة العامة إلى شركة التدقيق.كما أن لها وظيفة إبلاغ المدققين بطبيعة مهمة المراجعة وتاريخها ومكانها...

بسكرة ، 21 مارس 2021

رسالة التعاقد

من: السيد: المراجع بريك نسرين و بن برنة مريم

الى السيد مدير مؤسسة ETUB بسكرة

الموضوع: التدقيق الجبائي

سيدي،

من أجل تحسين العبء الضريبي ومنع وتقليل المخاطر الضريبية ، نطلب تعاونكم في تنفيذ مهمة تدقيق الضرائب لمؤسسة ETUB

نود إعلامكم بأننا نعمل في مجال التدقيق المحاسبي و الجبائي و الاستشارات الكائن مقرها المنطقة الغربية بسكرة برأسمال قدره 500،000 دينار جزائري

نتطلع إلى استقبالكم ، تفضلوا بقبول أطيب تحياتنا سيدي.

المدقق المحاسبي / الجبائي

الفرع الثالث :أهداف المهمة: الهدف من المراجعة الجبائية لمؤسسة ETUB هي:

- ✓ أن التصريحات بها التي تم الإدلاء متوافقة مع بعضها البعض وأنه لا توجد تناقضات صارخة بين هذه التصريحات.
- ✓ أن تتوافق هذه الإقرارات مع البيانات المحاسبية.
- ✓ أن يتم تقديم التصريحات وفق مقتضيات القانونية.
- ✓ أن يتم الاحتفاظ بجميع المعلومات اللازمة لإعداد الإقرارات للرد على أي طلب للتبرير. لضمان التحقق من التناسق .

تقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلي للمؤسسة :

نهدف من خلال تقيمنا الأولي لنظام الرقابة الداخلي (محاسبة/ جباية) الوصول الى معرفة عامة حول نشاط المؤسسة و التي نجيزها في الجدول الأتي:

الإطار القانوني للشركة	
شكل الشركة	شركة ذات طابع صناعي تجاري EPIC
رأس المال	**181 131 000 .00 دج**
غرض الشركة	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.
البنود الأساسية للنظام الأساسي	
هيئات الإدارة والرقابة	
الرقابة الخارجية و الداخلية	
الإطار القانوني للعملية وخصائصها اقتصادي	
العلاقات القانونية مع المجموعات	كراء حافلات،كراء مساحة إشهارية،إتفاقيات
طبيعة النشاط	قطاع الخدمات
الروابط الاقتصادية مع المجموعات	
مكان النشاط	بسكرة
الموارد البشرية	
فعال	لا يوجد معلومات
توزيع	
عملاء	عملاء الشركة
طريقة العمل	النقل العمومي الأشخاص على مستوى المحيط الحضري لمدينة بسكرة.
أنظمة	
اللوائح الخاصة بشكل ممارسة النشاط	بالنسبة للقطاع
اللوائح الضريبية الخاصة بالنشاط	بالنسبة للقطاع
تنظيم المحاسبة	
أهمية نظام المعلومات المحاسب	لا توجد معلومات عن وجود: محاسبة تحليلية محاسبة الميزانية المادية

تنظيم الحسابات العامة	لا يوجد معلومات
تنظيم قسم المحاسبة	لا يوجد معلومات
مبادئ المحاسبة	لا يوجد معلومات
تمويل النشاط	
مراجعة الوضع المالي	نتيجة الخسارة(المؤسسة لا تحقق أرباح)،تدفع الشركة ضريبة الشركات بنظام جزافي بقيمة10 000.00دج
الخصائص المالية	يتم تدعيم المؤسسة عن طريق تعويضها الخسارة من طرف الوزارة،وهذا بعد إرفاق المؤسسة لملف يحتوي على الميزانية وطلب الدعم يرفق إلى وزارة النقل والأشغال العمومية ليتم دعمها فيما بعد قبول هذا الملف ودراسته من طرف مجلس الإدارةومحافظ الحسابات.

وبالتالي ، نلاحظ أن مرحلة المعرفة العامة تنطوي على الحمل،عمل مهم لمدقق الجبائي وبالتالي يشكل استثمارًا سيؤتي ثماره في تخطيط المهمة وأيضًا للعمل الذي سيتم تنفيذه في السنوات المقبلة.

يمكن تسهيل تقدم هذه المرحلة إلى حد كبير من خلال وجود بعثات تدقيق مختلفة ، والتي ستشكل استنتاجاتها مساعدة لا تقدر بثمن لمدقق الضرائب .

في الواقع ، كجزء من هذه المرحلة من المعرفة العامة ، يمكن لمراجع الجبائي أخذ العلم بملف التدقيق المحاسبي وملف التدقيق القانوني ، اللذين يشكلان مصدرًا مهمًا للمعلومات والتي يمكن أن تمكنه من استخلاص النتائج ، على وجه الخصوص ، بشأن الامتثال لمبادئ المحاسبة ، والتي قد يبرر عدم الالتزام بها رفض المحاسبة من قبل سلطات الضرائب. يتم الانتهاء من هذه المرحلة أيضًا من خلال فحص تحليلي شامل يتكون من تحليل البيانات المالية للشركة والإقرارات الضريبية وكذلك المعلومات غير المالية .الأمور المالية لا تسمح لك دراسة البيانات الموجزة بالتعرف على نشاط الشركة فحسب ، بل تتيح لك أيضًا لفت الانتباه إلى المواقف التي من المحتمل أن تحدث فيها أخطاء كبيرة في التدقيق الجبائي.

أنواع الامتحان	الأهداف
تحليل التقلبات في بنود الميزانية العمومية في الوقت	حدد بعض العناصر التي تعاني من اختلافات غير طبيعية وابحث عنها الأسباب أمثلة:على الحسابات الجارية،حسابات الاستحقاق،المراكز المحذوفة أو المنشأة حديثاً...الخ
تحليل التقلبات في بنود الدخل والمصروفات بمرور الوقت	كشف الزيادات أو النقصان في هذه المواقف وتحديد الاتجاهات غير الطبيعية التي تستحق اهتماماً خاصا
استخدام تحليل النسبة	تحسين فهم نشاط مقاولة تحديد المواقف التي قد تمر دون أن يلاحظها أحد عند مراجعة العمليات في مستوى التحكم
التوافق مع الإقرارات الضريبية والاجتماعية الأخرى	قد تكتشف هذه التسويات عن تناقضات بين هذه التصريحات المختلفة. والتي هي بسبب أخطأ أو مخالفات. مثال:تسوية المبالغ المصرح بها على مستوى الراتب مع تقرير9421وإقرارات الرواتب منCNSS
التحقق من المعلومات المالية والمحاسبية مع البيانات غير المالية الخاصة بمنطقة النشاط.	تستخدم للتحقق من أن البيانات المحاسبية متسقة ومعقولة بالنظر إلى حالة قطاع النشاط.

في نهاية هذه المرحلة من المعرفة العامة ، سيكون مدقق الجباية قادرًا على:

- إعادة تحديد أهداف البعثة في الحالة التي جعلت المعلومات التي تم جمعها في هذه المرحلة من الممكن الكشف عن عوامل الخطر التي تتطلب إعادة توجيه البعثة.
- يخطط لتقدم مهمته مع مراعاة العناصر المعلومات التي تم جمعها

المخاطر الكامنة:ترتبط بوجود أخطاء جسيمة بسبب البيئة الخارجية لمقاولة		
مخاطر غير رقابية: ترتبط بوجود أخطاء جسيمة بسبب البيئة الداخلية للشركة.		

مخاطر عدم الاكتشاف: ترتبط بوجود أخطاء جسيمة بسبب عدم قدرة المدقق على ذلك كشفهم.		

المطلب الثالث:تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة:

الفرع الأول: الأهداف

كجزء من هذه المرحلة ، سيتساءل المدقق الجبائي عن قدرة الأوراق المالية المحددة للحد من المخاطر الضريبية وتسليط الضوء على الانحرافات التي تولد المخاطر الضريبية .

وبالتالي ستنتهي هذه المرحلة بملخص لنقاط القوة والضعف في النظام المرصود من أجل توجيه العمل خلال المرحلة التالية.

في نهاية هذا العمل على الرقابة الداخلية الخاصة بالمجال الضريبي ، يمكن للمدقق إعداد تقرير توصيات بشأن الرقابة الداخلية ، بهدف توعية شركة ETUB بنقاط الضعف في نظامها والإجراءات التي يجب مراعاتها لمعالجة المشكلة .. هذه النواقص.

من أجل إعطاء توجيه عملي لعملنا ، قمنا بإعداد استبيان للرقابة الداخلية أدناه ليكون بمثابة دليل لمدقق الضرائب.

يلخص هذا الاستبيان بعض الضوابط التي تعتبر ضرورية لتلبية احتياجات الرقابة .

من المفهوم أن مكونات الاستبيان المقترح مقدمة فقط كمؤشر وأنها تتطلب تكييفًا لكل حالة محددة.

يجب إجراء بحث شامل لكل سؤال من الأسئلة التي سيتم توثيق نتائجها في أوراق عمل مفهرسة بشكل صحيح و مع الاستنتاجات .

الفرع الثاني: تنفيذ دراسة الرقابة الداخلية الملازمة للوظيفة الضريبية

أولا:تقييم الضوابط المالية الداخلية للمؤسسة

المرجع	ضوابط	نعم	لا	ملاحضات
	✓ هل توجد إجراءات في الشركة تجعل من الممكن التأكد من أن القوائم الضريبية المستلمة قد تم إنشاؤها بشكل صحيح من قبل الإدارة وتتوافق مع الرسوم المستحقة فعلياً على الشركة؟	✓		
	✓ هل هناك ضرائب خاصة بقطاع الأعمال في الشركة؟			توحيد حسابات شركة ETUB
	✓ هل تقوم الشركة بعمليات محددة تتطلب معالجتها الضريبية مهارات مناسبة؟	✓	✓	التحقق من توافق قواعد الضرائب .
	✓ هل هناك خطة محاسب محترف خاص بالشركة؟			

	✓ هل تخضع الشركة لنظام ضريبة القيمة المضافةالمحدد:اتفاقية موقعة مع الإدارة؟ ✓ هل يوجد قسم ضرائب داخل الشركة ؟ ✓ إذا كان الأمر كذلك،فما هي منظمتها وماهو ملف تعريفها المسؤول عن هذا الخدمات؟ ✓ من هو له موقف في المخطط التنظيمي؟ ✓ إذا لم يكن كذلك،فمن هم الأشخاص المسؤولون عن المشاكل الضريبية للشركة وما هو مستوى تأهيلهم؟ ✓ هل تخضع جميع المسائل الضريبية للرأي المسبق من اخصاصي الضرائب قبل الاعتراف بها ؟ ✓ هل ادارة الضرائب أو ما يعادلها في الشركة بشكل منهجي على علم بجميع العمليات والاتفاقيات مع الآثار الضريبية؟ ✓ هل توجد أنظمة ادخال محاسبية تجعل من الممكن التأكد من أن جميع العمليات التي قد تكون مصدر الصراع مع الإدارة من قبل الشركة؟ ✓ هل توجد اجراءات داخل الشركة للتأكد من أن الالتزامات المحاسبية الصادرة عن إدارة الضرائب محترمة؟ ✓ هل يتم تحليل حسابات الضرائب بشكل منتظم والتوفيق مع الإقرارت الضريبية؟ ✓ هل دفعت الشركة خلال السنة المالية أي غرامات والرسوم الإضافية للتأخر في السداد؟ ✓ هل هناك أي ضوابط مما يجعل من الممكن ضمان المستندات الداعمة أن الأجزاء كتابات محاسبية ✓ الامتثال للمتطلبات الرسمية المنصوص عليها في قوانين الضرائب؟ هل هناك أي حقائق قد تؤدي إلى حدوث التدقيق		✓	لم يتم توفير مخطط هيكلي للشركة،وبالتالي استحالة التحقق من وجود خدمة ضريبية. زيادة الرسوم بنسبة19%للسنة المالية2017مقرنة بالعام المالي2013 اتفاقية التمثيل

	الضريبي(الاندماج والمساهمة الجزئية للأصول،التوقف الجزئي عن بعض الأنشطة،وما إلى ذلك) ✓ ما مدى أهمية المصاريف والدخل المعترف به خلال السنة المالية المقابلة للسنة المالية(n-1)مقارنة بالرسوم والدخل للسنة المالية؟ ✓ هل يوجد قسم تدقيق داخلي داخل الشركة؟ ✓ ماهي الاتفاقيات الرئيسية للشركة؟			

ثانياً:الملاحظات المتعلقة بمناطق المخاطر المحتملة المكتشفة :

- المعاملات الجبائية المختلفة التي تتم داخل الشركة يجب تقديمها إلى رأي الخبير قبل الاعتراف بها .
- لا يضمن نظام معلومات الشركة التوزيع المناسب ونشر المعلومات المتعلقة بالضرائب داخل الشركة .
- عدم وجود إجراءات واضحة للتدقيق المسبق للمستندات الداعمة الضرورية لمحاسبة المعاملات ذات الطبيعة المالية

لا يسمح غياب إدارة التدقيق الداخلي داخل الشركة بالرقابة الجيدة على الإجراءات الحالية التي من المحتمل أن تؤدي إلى سوء إدارة الضرائب .

ثالثاً:مراقبة المعاملات الضريبية

إن التسوية بين المعرفة المكتسبة من الشركة خلال المراحل السابقة وكذلك تقييم نقاط القوة والضعف في الرقابة الداخلية ستسمح لمدقق الجبائي بتحديد نطاق الضوابط التي يتعين تنفيذها. ستعتمد هذه الفحوصات على طبيعة وأهداف المهمة وقد يتم التركيز عليها بشكل أساسي :

- بشأن الامتثال للقواعد الضريبية في سياق مراقبة انتظام الضرائب
- إجراء تقييم للخيارات الجبائية التي تقوم بها الشركة كجزء من تدقيق فعالية الإدارة الجبائية.

يمكن التحكم في الانتظام الجبائي باستخدام الأساليب التالية:

- استبيان التدقيق الضريبي
- ضوابط إضافية تتعلق بالامتثال للقواعد الرسمية

برنامج التحقق

العميل		الرمز
السنة المالية	تم بواسطة	التاريخ

العمل المطلوب إنجازه	أعمال منجزه	إستنتاجات

المرجع	الصياغة	الوقت المتوقع	المتعاون	حق	أسس ونطاق الضوابط	الوقت النقضي	ملاحضات
1	2	3	4	5	6	7	8

1. مرجع أداة الرقابة الداخلية .
2. صياغة العمل الذي يتعين القيام به .
3. يتم التحقق من الوقت المتوقع لإنجاز العمل مع ميزانية الوقت.
4. الشخص المسؤول عن تنفيذ الرقابة .
5. الإشارة إلى ورقة العمل التي تبرر الإنجاز العمل و يتضمن الاستنتاجات.
6. الوقت المستغرق لأداء العمل .
7. بيان الأسس المستخدمة لإجراء عمليات الفحص: محدودة أو يمتد.
8. خلاصة لتسهيل الاستنتاج العام.

الفرع الثالث:طريقة التحكم في الانتظام

يمكن التحكم في انتظام الجباية باستخدام الأساليب التالية :

- استبيان التدقيق الجبائي .
- ضوابط إضافية تتعلق بالامتثال للقواعد الرسمية لـ منطق.

أولاً:مراقبة الاستبيان:

الهدف من الاستبيان هو أن يكون بمثابة دليل للمراجع الجبائي لإعداد برنامج محدد وفقًا للأهداف المحددة في إطار رسالة التعاقد وأيضًا وفقًا لنتائج تقييم الرقابة الداخلية الخاص بالمنطقة الضريبية .

ومع ذلك ، على الرغم من أن الاستبيان تبين أنه أداة أساسية في سياق من مهمة المراجعة المتعلقة بالانتظام المالي ، فإنها تظل غير كافية التعامل مع جميع القضايا الجبائية.

في الواقع ، يعتبر استبيان مراقبة الانتظام وسيلة مميزة لفحص تطبيق قواعد الصندوق من خلال تعزيز الفحص المنهجي لجميع القواعد الجبائية بشكل خاص. من ناحية أخرى ، تبين أنه أقل ملاءمة لمراقبة تطبيق القواعد الرسمية ، الأمر الذي سيقود المدقق إلى استكمال تحقيقه باللجوء إلى تقنيات أخرى تسمح له بالتأكد من امتثال الشركة للقواعد. الإبلاغ والتزامات الدفع متأصلة في نظامها ونشاطها .

يتضمن هذا الاستبيان أسئلة مغلقة تتطلب إجابات بنعم أو لا. يجب أن ينبه الرد السلبي المدقق إلى وجود مخالفة ضريبية .

إنه بالطبع مصمم بنهج قياسي لا يمكن الادعاء به اكتمال لأن بعض الشركات قد تتطلب خصوصيات تكييف من الأسئلة المطروحة.

ثانياً:ضوابط إضافية

الغرض من هذه الفحوصات هو اكتشاف الأخطاء أو المخالفات التي لا يمكن اكتشافها أثناء فحص الاستبيان .

تركز هذه الضوابط بشكل أساسي على التحقق من المتطلبات الرسمية المفروضة في إطار نظامنا الضريبي الذي يتميز بهيمنة الوضع التصريحي .

الفرع الرابع:التحقق من اكتمال الإقرارات

أولاً: التحكم في شكل الإقرارات

في هذه الحالة ، يجب على المدقق التحقق من مدى استيفاء الشركة لتقاريرها الجبائية،مع إيلاء اهتمام خاص للنقاط التالية:

- ✓ هل اشتركت الشركة في الإقرارات الإلزامية؟
- ✓ هل تستخدم المطبوعات المطلوبة؟
- ✓ هل يقدم الإقرارات إلى الدوائر المختصة؟
- ✓ هل تحتفظ بالمستندات الداعمة لتقديم الإقرارات؟
- ✓ هل تم تقديم الإعلانات بشكل صحيح؟

ثانياً:السيطرة على المواعيد النهائية لتقديم التقارير

يمكن أن يكلف عدم الالتزام بالمواعيد النهائية العمل غاليًا. ولهذا السبب ، يتم إحضار المدقق لفحص جدول الأعمال الجبائي للشركة عن طريق التحقق مما إذا كانت الإقرارات قد تم تقديمها في الوقت المحدد وتقييم التأثير الضريبي لهذه المخالفات من حيث الغرامات والعقوبات والرسوم الإضافية .

التأخير أو من حيث الحرمان من بعض المزايا ، التي يكون منحها مشروطًا بتقديم الإقرارات أو الطلبات في الوقت المحدد .

ثالثاً:التحقق من تناسق الإعلانات

يعد تناسق الإعلانات أمرًا مهمًا للغاية ، لأنه يشكل العنصر الأول الذي سيعتمد عليه مفتش الضرائب لإجراء تعديلات أو لجدولة تدقيق ضريبي .

الهدف من هذا الفحص هو:

- ✓ أن التصريحات متسقة مع مراعاة المعرفة العامة التي يمتلكها عن الشركة وقطاع نشاطها والسياق الاقتصادي.

- ✓ أن التصريحات التي تم الإدلاء بها متوافقة مع بعضها البعض وأنه لا يوجد التناقضات الصارخة بين هذه التصريحات.
- ✓ أن تتوافق هذه الإقرارات مع بيانات المحاسبية.
- ✓ أن يتم تقديم التصريحات وفق مقتضيات القانون .
- ✓ أن يتم الإحتفاظ بجميع المعلومات اللازمة لإعداد الإقرارات للرد على أي طلب للتبرير .

فحص الاتساق "الانتقال من الدخل المحاسبي إلى الدخل الضريبي"

الألقاب	قائم على	كمية	كمية	نعم	لا	المرجع	ملاحضات
أولاً:نتيجة المحاسبة على الانترنت							
• ربح صافي							
• خسارة صافية			203 223.03			Tn°2et3	
ثانياً:إعادة الإندماج الضريبي		19 600 .00					
• مصاريف عمومية لا تتحملها الشركة.	1 2						
• المصاريف العامة غير قابلة للخصم	3 4						
• الأجر لا يقبل الخدمة الفعلية	5 6						
• ضريبة الشركاتIBS	7						
• ضرائب أخرى غير قابلة للخصم	8 9						
• الرسوم الإضافية والعقوبات على التأخير على الضرائب والرسوم.	10						
• الغرامات الجنائية.							
• فائض الاستهلاك غير القابل للخصم.							
• استهلاك مركبات الركاب غير قابلة للخصم.							
• رسوم التأجير الفائض المتعلقة بمركبات الركاب	11 12						

بقيمة أصلية تزيد عن 200.000دج . • أحكام غير قابلة للخصم. • الفائدة الزائدة على الحسابات الجارية للشركاء. • تبرعات غير قابلة للخصم. • الهدايا الترويجية التي تزيد قيمتها عن 100دج. • أرباح العملات الأجنبية غير المحققة. • متفرقات.	13 14 15 16	19 600.00					
ثالثاً:الخصومات الضريبية							
• أحكام منظمة • الأحكام غير قابلة للخصم التي سبق فرض ضرائب عليها وأعيد دمجها في النتيجة الضريبية للسنة. • مخصص على مكاسب رأس المال من التصرف في الأصول الثابتة. • إعفاء بنسبة100% من مكاسب رأس المال من التصرف في الأصول الثابتة. • تخفيض بنسبة100%من	17 18 19 20 21 22						

منتجات المشاركة. • التخفيضات على الضرائب غير قابلة للخصم. • خصومات متنوعة.	23						
1.**نتيجة الضريبة الإجمالية**				183 623.03			
رابعاً: عوائد مشحونة • السنة المالية2013 • السنة المالية2014 • السنة المالية2015 • السنة المالية2016	24						
خامساً:نتيجة الضريبة الصافية • صافي الربح الضريبي. • صافي العجز الضريبي.				183 623.03			
4/ضريبة الاستهلاك التراكمي مؤجلة	25			38 908.40			

5/العيوب الضريبية التراكمية التي لا يزال يتعين سدادها • السنة المالية2013 • السنة المالية2014 • السنة المالية2015 • السنة المالية2016	26		314 695.54 162 499.81 152 195.73				

الفرع الخامس:الإنهاء

أولاً:.نقاط القوة/الضعف:الفرص/التهديدات

القوة	نقاط الضعف
✓ إن وجود مخططات القيد المحاسبي يجعل من الممكن ضمان أن جميع المعاملات التي قد تكون مصدر الصراع مع الإدارة يتم الاحتفاظ بها بعناية . ✓ يتم تحليل الحسابات الضريبية بشكل منتظم ومطابقتها مع الإقرارات الضريبية.	✓ عدم وجود إجراءات لضمان أن القوائم الضريبية المستلمة قد تم إنشاؤها بشكل صحيح من قبل الإدارة وتتوافق مع الرسوم المستحقة بالفعل على الشركة. ✓ عدم وجود مخطط حسابات احترافي خاص بالشركة. ✓ لا تخضع جميع الأسئلة ذات الطبيعة الضريبية للرأي المسبق لأخصائي الضرائب قبل الاعتراف بها. ✓ لم يتم إبلاغ إدارة الضرائب أو ما يعادلها في الشركة بشكل منهجي بجميع المعاملات والتفاقيات ذات الآثار الضريبية. ✓ عدم وجود إجراءات داخل الشركة لضمان احترام الالتزامات المحاسبية الصادرة عن الإدارة الضريبية. ✓ عدم وجود ضوابط للتأكد من أن المستندات الداعمة للقيود المحاسبية تتوافق مع الشروط الرسمية المنصوص عليها في قوانين الضرائب. ✓ عدم وجود إدارة للمراجعة الداخلية داخل الشركة.

فرص	تهديد
✓ انخفاض في مساهمات صاحب العمل. ✓ عوائق دخول شروط مرتبطة بممارسة النشاط. ✓ معدل ضريبي أقل. ✓ انخفاض في معدل ضريبة القيمة المضافة.	✓ زيادة معدل الضريبة. ✓ تغيير قواعد الخصم من ضريبة القيمة المضافة. ✓ زيادة مساهمات صاحب العمل. ✓ زيادة فقدان العملاء لمستوى المنافسة.

ثانياً: الخيارات الضريبية

يتطلب النموذج القانوني أن تخضع الشركة لضريبة الشركات.بقيمة جزافية محددة(10 000.00دج)خلال السنة المالية.

الشركة لديها عجز نتيجة لذلك لن تقوم بدفع IS بل الحد الأدنى للمساهمة بحد أدنى 1500 دج

في حالة إنشاء شركة تابعة ، اختر المنطقة الحرة.

ثالثاً:.التوصيات

1-الملاحظات المتعلقة بمناطق المخاطر المحتملة المكتشفة :

- الشركة ليس لديها خدمة ضريبية ، فهي ملزمة بإنشاء الأخيرة ، لضمان إدارة ومراقبة عملياتها الضريبية المختلفة .
- يجب تقديم المعاملات المختلفة ذات الطبيعة المالية التي يتم إجراؤها داخل الشركة إلى رأي الخبير قبل الاعتراف بها.
- لا يضمن نظام معلومات الشركة التوزيع المناسب ونشر المعلومات المتعلقة بالضرائب داخل الشركة.
- عدم وجود إجراءات واضحة للتدقيق المسبق للمستندات الداعمة الضرورية لمحاسبة المعاملات ذات الطبيعة المالية .
- لا يسمح غياب إدارة التدقيق الداخلي داخل الشركة بالرقابة الجيدة على الإجراءات الحالية التي من المحتمل أن تؤدي إلى سوء إدارة الضرائب.

المبحث الثالث: نتائج المراجعة الجبائية لمؤسسة ETUB

يعتمد المراجع في مهمة المراجعة الجبائية للمؤسسة على منهجية فعالة ومتناسقة وأسلوب دقيق لضمان نجاح المهنة، والتأكد من أن المؤسسة تطبق القوانين الجبائية المنصوص عليها، و تتقيد بالالتزامات الجبائيةالمحددة،لذلك يتبع المراجع الجبائي في مهمته على الخطوات الأساسية التالية:

- المعرفة العامة للمؤسسة وإلتزاماتها الجبائية.
- مراجعة التصريحات الجبائية والوثائق الحاسبية .
- مراجعة الأوعية الضريبية لكل ضريبة تفرض على المؤسسة.
- التأكد من التسديد والتسجيل المحاسبي.

المطلب الأول: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة

من خلال تطرقنا في المبحث الأول حول التعريف العام للمؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه حضري،فهي تعتبر مؤسسة يبلغ رأسمالها **00. 000 131 181 دج** وبهذا فهي تتبع النظام الجبائي الحقيقي حسب المادة من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،كما أن لها إلتزامات جبائية ومحاسبية يجب أن تتقيد بها لتفادي الخطر الجبائي و المتمثل في الغرامات الجبائية الناتجة عن عدة أسباب منها:

- عدم التصريح عن رقم الأعمال أو المداخيل.
- التصريح الخاطئ للمداخيل.
- الغش و الإحتيال الضريبي.
- التأخر والتهرب من التسديد.

تلتزم مؤسسة العمومية النقل الحضري و الشبه حضري بدفع ضرائبها المستحقة لدى مصلحة الضرائب كل شهر في وثيقة التصريح GN°50 وهي كالتالي:

- ضريبة الرسم على النشاط المهنيTAP.
- ضريبة الدخل الإجماليIRG.
- ضريبة أرباح الشركاتIBS.
- ضريبة الرسم على القيمة المضافةTVA(تتضمن TVAمسترجعة على المشتريات وTVAمحصلة على المبيعات).

كما تقوم بالتصريح عن كل ضريبة في وثيقة التصريح الخاصة بها
مثل:GN°50،GN°29،GN°11،GN°02،GN°01، وغيرها من التصريحات الأخرى.

المطلب الثاني: مراجعة تصريح GN°50

تقوم المؤسسة بإكتتاب تصريحGN°50 الذي يعد بمثابة جدول الإشعار الخاص بالدفع كل شهر من السنة المالية،وتقدمه إلى قباضة الضرائب التابعة لمقر البلدية التي حققت فيها رقم الأعمال.

على المراجع التأكد من صحة ودقة البيانات المكتوبة في التصريح وذلك بمراجعة النقاط التالية:

- إسم المؤسسة ونوع النشاط الذي تقوم به.
- العنوان التجاري للمؤسسة.
- شهر وسنة التصريح.
- رمز النشاط.
- إسم قباضة ومفتشية الضرائب والبلدية التابعة لها المؤسسة
- رقم التعريف الجبائي والسجل التجاري.
- المبالغ المصرح بها في كل جدول لكل ضريبة.
- المعدلات الجبائية المطبقة لكل ضريبة.
- مطابقة المبالغ المصرح بها مع الوثائق المحاسبية للتأكد من دقتها وصحتها.
- مجموع المبالغ المصرح بها لضرائب المؤسسة.
- التأكد من إيداع التصريح في الآجال المحددة.

في حالة إنتهاء المدة المحددة لإيداع التصريح بالضريبة، تقوم المؤسسة بدفع عقوبة جبائية مساوية 10%من الحقوق المستحقة،وترفع نسبة هذه العقوبة الجبائية إلى 35%التي تعتبر كحد أقصى للعقوبة في حالة عدم إيداع التصريح لمدة طويلة بعد إنقضاء الآجل المحدد،أي بعد إخطار المعني بتسوية وضعيته في أجل محدد بشهر.

تدفع المؤسسة عقوبة جبائية تقدر ب10%عند تسديد الضرائب والرسوم بعد الآجال المحددة.

تقوم المؤسسة بإرفاق صك بنكي مع تصريحGN°50إلتزاما منها بتسديد ضرائبها عن طريق البنك،كما يمكنها الالتزام بالدفع بواسطة البريد بصك الدفع البريدي مرفقا مع هذا التصريح،أو بواسطة حوالة خزينة باسم وعنوان قابض الضرائب المختص.ويمكنه الدفع نقدا إذا لم يستطيع الدفع بالكيفيات السابقة.

عند الإنتهاء من إكتتاب التصريح وإيداعه لدى قباضة الضرائب وإرفاقها مع كشف الأمر بالدفع الذي يتضمن إسم المؤسسة وقيمة رأسمالها عنوانها التجاري وقيمة المبلغ الواجب دفعة بالأرقام والحروف،تقوم قباضة الضرائب بالمصادقة عليه بتاريخ الإيداع مع الإشارة إلى طريقة التسديد(صك بنكي،صك بريدي،نقداً)،كما ترسل قباضة الضرائب وصلا بما قامت المؤسسة بدفعه من ضرائب وقيمة نسبة العقوبة في حال التأخر.

في الملحق الخاص بتصريحGN°50لمؤسسة النقل الحضري و الشبه حضري لسنة 2013،المبلغ الإجمالي الواجب دفعه لضريبة الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور وضريبة الرسم على النشاط المهني هو 267 066.00 و نفس المبلغ الذي أكدته قباضة الضرائب في وصلها الخاص بتسديد الضريبة،كما نلاحظ من خلال هذا الوصل أن تاريخ إيداع التصريح هو14فيفري 2013وهو نفس تاريخ التسديد و تأكده من طرف قباضة الضرائب،لهذا لم تطبق عقوبة التأخير على المؤسسة.

تحاول المؤسسة تسديد مستحقاتها من الضرائب والتصريح بها في GN°50، قبل21 من كل شهر وهذا تفاديا لغرامات و عقوبات التأخير، أي تجنب الخطر الجبائي الذي يؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال التسيير الجيد والفعال لجبايتها.(الملحق رقم02)

المطلب الثالث:مراجعة الضرائب والرسوم

الفرع الأول:مراجعة ضريبة الرسم على النشاط المهني(TAP):

تخضع المؤسسة العمومية للنقل الحضري و الشبه حضري لضريبة الرسم على النشاط المهني،وهذا ما تنص عليه المادة217من قانون الضرائب المباشرة.

في الجدول الخاص بالتصريح عن الرسم على النشاط المهني في وثيقةGN°50،يدون كل من المدخول الشهري للمؤسسة العومية للنقل الحضري وشبه حضري الخاضع للضريبة،والمبلغ الواجب دفعه للرسم على النشاط المهني بعد إخضاعه لمعدل الرسم بنسبة2%.

يتكون المدخول الشهري للمؤسسة من جميع العمليات التي قامت بها خلال الشهر التي تتعلق برقم الأعمال إيجار حافلاتها للغير أو رقم الأعمال المتعلق باللافتات الإشهارية المعلقة على الحافلةو بيع التذاكر.

أولاً: الإشعار بالدخول(AVIS):يتم التصريح في هذه الوثيقة بالمبلغ الإجمالي شاملاً الرسم على القيمة المضافة(TTC)للأعمال التي قامت بها المؤسسة ،فالمبلغ خارج الرسم للنشاط يخضع للمعدل للضريبة على القيمة المضافة17% نحصل على ناتج الاقتطاع من الضريبة ،يمثل مجموع المبلغين،مبلغ الاقتطاع من الضريبة على القيمة المضافة ومبلغ المشروع خارج الرسم،قيمة المبلغ الإجمالي.

يتمثل مجموع رقم الأعمال المحققة في شهر (جانفي2013) متضمنة الرسم بقيمة (7 022.699دج)بينما مجموع رقم الأعمال خارج الرسم يمثل المبلغ الخاضع لضريبة الرسم على النشاط المهني (6002 307دج)وبهذا يتم نقل هذه المعلومات عن المبلغين ويتم تدوينها في الجدول الخاص بالرسم على النشاط المهني في تصريحGN°50.

رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني=المبلغ الإجمالي(TTC)/ 117%

6 002.307=1.17/ 7 022.699 دج

HT = TTC/117%= 6 002.307DA

المبلغ الواجب دفعه للرسم على النشاط المهني= رقم الأعمال الخاضع للضريبة×2%

120 046=2% ×6002 307 دج

TAP= 6002 307× 2%=120 046DA

ثانيا: مراجعة التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني

يسجل في الحساب 642 جميع الرسوم على رقم الأعمال غيرقابلة للاسترجاع كالرسم على النشاط المهني،ويسجل محاسبيا التصريح بالرسم على النشاط المهني كمايلي:

1/ إثبات العبء

642		ح/الضرائب والرسوم غير مسترجعة على رقم الأعمال	XXX	
	447	ح/ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى		XXX

2/ التسديد نقدا يكون القيد كمايلي:

447		ح/ الضرائب والرسوم غير مسترجعة على رقم الأعمال	XXX		
	53/51	ح/البنك أو الصندوق		XXX	

ملاحظة:(الضريبة المعمول بها في الجزائر السابقة من قبل 2008 هي17% أما الحالية2020 وهي19% ونظرا لعدم تمكننا من الحصول على معلومات جديدة لسنوات الحالية للمؤسسة درسنا سنة2013الذي تطبق و تتبع معدل الضريبة17%).

الفرع الثاني:مراجعة ضريبة الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور:

يدخل في تكوين الدخل الإجمالي كل من المرتبات والأجور والتعويضات والأتعاب ،فالراتب هو مبلغ يتقاضاه العامل شهرياً،والأجر هو مبلغ يتقاضاه العامل سواء كان بالساعة أو الأيام أو الأسبوع وحتى بالخدمة المقدمة،أما المنح فهي مبلغ يدفع زيادة على الأجر أو الراتب،فيما تعرف الريوع العمرية على أنها مبلغ يقبضه الشخص بعد التقاعد.

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب و الأجور مايلي:

- الأشخاص الذين يكون أجرهم الخاضع للضريبة IMPOSABLEيساوي أو أقل من (00 , 15000دج) وهذا قبل صدور القانون الجديد (جوان 2020)الذي ينص على تغيير قيمة الأجر الخاضع للضريبة وهو الأجر الذي يتعدى 3000,00دج
- المنح العائلية و منح المنطقة الجغرافية.
- المنح التي تعطى في إطار التشغيل للشباب.
- منح التسريح ومصاريف المهمات.

للتأكد من المبلغ المصرح به لضريبة الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور لكل عمال المؤسسة،يقوم المراجع بمراجعة كشف أجور العمال التفصيلي،وقد يحدث أن يحتاج المراجع لفحص أجر كل عامل على حدى لتصحيح خطأ قد وقع، وهذا يجعل من مدة المهمة تطول خاصة إذا كان عدد العمال كبير لكن النتائج تكون أدق وأصح.

أولا:مراجعة كشف أجرة عامل واحد:(الملحق رقم03)

تختلف أجرة العامل في المؤسسة الإقتصادية من عامل إلى آخر وهذا الإختلاف راجع إما للحالة العائلية(العامل متزوج ،أعزب)،أو على حسب الرتبة أو الصنف أي مكانته في الوظيفة،وغيرها من الإختلافات حسب ما تنص عليه الإتفاقية الجماعية للمؤسسة المبرمة بين المستخدم و ممثلي العمال و التي تكون واضحة في كشف أجرة العامل.

الملحق....مثال لكشف أجر العامل من مؤسسة النقل الحضري والشبه حضري، يقوم المراجع الجبائي بالتأكد من صحة المعلومات المتعلقة بالعامل و المتمثلة فيمايلي:

- إسم وعنوان المؤسسة
- الشهر والسنة وفي مثالنا أجرة شهر أفريل من سنة2013.
- اسم لقب العامل.

- الرتبة في شبكة الأجور التي تحدد الأجر القاعدي للعامل.
- المهنة أو الوظيفة
- تاريخ ومكان إزدياد العامل و الحالة العائلية
- رقم الحساب البنكي و رقم الضمان الإجتماعي للعامل.

كما أنه هناك أنواع أخرى تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي تتمثل فيمايلي:

- IRG/RCDC:منحة المردودية الجماعية تمنح كل 3أشهر مثلاً،تقتطع بنسبة10%
- منحة الجرد السنوي 10%
- أتعاب الحضور لأعضاء مجلس:كانت هذه الضريبة تقتطع بنسبة 10% ثم أصبحت حاليا تقتطع بنسبة15% من المنبع.

طريقة حسابIRG(النسبة):

NET=BRUT-IRG

NET=BRUT-15BRUT

NET=0.85BRUT

IRG=BRUT-NET

ثانيا:حساب الأجر

بعد تأكد المراجع الجبائي من صحة المعلومات المتعلقة بأجر العامل المصرح بها الى فحص الحسابات المكونة للأجر والتأكد من صحتها،يحسب الأجر في العموم على 30 يوما و التي تعتبر قاعدة للحساب في حالة يكون العمل مقدم بالأيام، ثم يطبق على الأجر الناتج الضريبة على الدخل الإجمالي.

ومن خلال كشف أجر العامل سنقوم بحساب مايلي:

- الراتب الخام BRUT = الأجر الأجر القاعدي + المنح و العلاوات مهما كانت طبيعتها.
- الراتب الصافي NET A PAYER=الراتب الخام – الخصومات– اقتطاع الضمان الاجتماعي– الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الراتب الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي COTISABLE= الأجر القاعدي + المنح و التعويضات باستثناء المنح الغير خاضعة للضمان الاجتماعي.
- الراتب الخاضع للضريبة IPOSABLE= الأجر الخاضع للضمان الاجتماعيCOTISABLE–9% من الجر الخاضع للضمان الإجتماعي– منحة المنطقة+ منحة القفة.

الراتب الخام=

(2 914.79+253.46+1 267.30+2 154.41+633.65+1 267.30+4 059.70+6 900.00)+12 673.00

BRUT =32 123.61 DA

- الراتب الخام=32 123.61 دج
- إقتطاع الضمان الإجتماعي= الأجر الخاضع للضمان الإجتماعي×9%=2 270.12دج

25 223.61×0.09= 2 270.12دج

- الضريبة على الدخل الإجمالي=/
- الخصومات:/

الراتب الصافي = 32 123.61 -2 270.12
NET A PAYER= 29 853.49DA

الراتب الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي =COTISABLE
12 673.00+2 914.97+253.46+1 267.30+2 154.41+633.65+1 267.30+4 059.70
COTISABLE= 25 223.61DA

الراتب الخاضع للضريبة =IPOSABLE 25 223.61-2 270.12-2 914.79+6 900.00
IPOSABLE=26 938.7 DA

مراجعة دفع الضريبة: عند الإنتهاء من مراجعة وعاء ضريبة الدخل الإجمالي، يؤخذ مبلغ الإقتطاع الإجمالي الموجود في الكشف وهو 1 774 384.82دج.

و الذي يصرح به في الجدول الخاص بإقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي في تصريحGN°50.

يصرح عن أجور العمال بالإضافة إلىGN°50، في وثيقة GN°29وهي تصريح سنوي يدون فيه مجموعة الاقتطاعات الأجرية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي لكل عامل ونظراً لخصوصية وحساسية هذه الوثيقة لم نستطيع الحصول عليها من المؤسسة.وإنما تمكنا من الحصول على الضريبة على الدخل الإجمالي لكل شهر خلال السنة بأكملها بداية من جانفي إلى شهر ديسمبر.(وهذه المعلومات موضحة في الملحق رقم29)

التسجيل المحاسبي للأجور:

قد لا تكون آخر مرحلة في عملية مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور،هي مراجعة التسجيل المحاسبي لها للحسابات الخاصة بالأجور والتأكد من دفع أجر كل عامل من عمال المؤسسة،وهذا للأهمية الكبيرة لما ستدفعه المؤسسة من أجور وأتعاب على عاتقها.

يكون التسجيل المحاسبي للأجر كالتالي:

أولا: إثبات العبء

631		ح/أجور العاملين	xxx	
	421	ح/أجور عمال مستحقة		xxx
	422	ح/صناديق الخدمات الإجتماعية		xxx
	425	ح/تسبيقات ودفوعات ممنوحة		xxx
	427	ح/معارضات الأجراء		xxx
	431	ح/الضمان الإجتماعي		xxx

ثانياً:التسديد

421		ح/أجور عمال مستحقة	xxx	
	53/512	ح/البنك أو الصندوق		xxx

الفرع الثالث:مراجعة ضريبة الرسم على القيمة المضافةTVA:

وفق المادة02 من قانون الرسم على رقم الأعمال التي تحدد الخاضعين لضريبة الرسم على القيمة المضافة،تخضع مؤسسة النقل الحضري وشبه حضري للنقل كونها تقوم بعمليات بيع التذاكر تعليق لافتات إشهاريةعلى الحافلة وكذلك إيجار حافلاتها.
تحدث الواقعة المنشأة لضريبة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لمؤسسة النقل حضري وشبه حضري من قبض المبلغ كلياً أو جزئياً،أما الوعاء الضريبي فيحدد بجمع السعر الإجمالي المؤداة وجمع المصاريف والرسوم بما فيها الرسم على القيمة المضافة.

يطبق في المؤسسة معدلان على القيمة المضافة،المعدل العادي 17%والمعدل المخفض7%.
في تصريحGN°50،قامت المؤسسة بالتصريح عن ضريبة الرسم على القيمة المضافة،يتم ضرب رقم الأعمال الخاضع لضريبة الرسم على القيمة المضافة بمعدل17%ويكون الناتج عبارة عن المبلغ الواجب دفعه ويساوي إلى القيمة392 020 1دج،ولو كان هناك إعفاءات لحسب المبلغ الواجب دفعه للضريبة كمايلي:

مبلغTVA=(المبلغ الخاضع للضريبة-الإعفاءات)×المعدل

مبلغTVA=6 002 307دج(HT)×17%=1 020 392دج

الفرع الرابع :مراجعة الضريبة على أرباح الشركات:

الربح الصافي جبائياً هو النتيجة المربحة الصافية التي تحققا المؤسسة خلال سنة مالية كاملة،بعد خصم الأعباء والتكاليف التي يحق للشركة تخفيضها أو خصمها قانونياً،وحتى تكون هذه التكاليف قابلة للخصم يجب أن تتوفر الشروط التالية:

- ✓ أن تكون ناتجة عن الاستغلال؛
- ✓ أن تؤدي هذه التكاليف إلى نقص في الأصول الصافية؛
- ✓ أن تكون مبررة؛
- ✓ أن لا يخالف خصمها القانون؛

تحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الجبائي،حيث يختلف هذا الأخير عن الربح المحاسبي الذي يظهر في جدول حسابات النتائج،فالربح المحاسبي هو الفرق بين الإيرادات والتكاليف خلال السنة المالية،أما الربح الجبائي فهو ربح محاسبي معدل جبائيا حسب العلا التالية:

الربح الجبائي=الربح المحاسبي+الإسترددات-التخفيضات

بما أن المؤسسة لا تحقق أرباح فإنها تصرحIBS بنظام جزافي بقيمة10 000 00دج بعد إغلاق السنة المالية.

تستعمل الوثائق المحسبية والجبائية لتحديد الوعاء الضريبي لضريبة على أرباح الشركات وتتمثل فيمايلي: (وهذه الوثائق موضحة في الملحق رقم08)

- ✓ الميزانة المحاسبية الختامية؛
- ✓ جدول حسابات النتائج؛
- ✓ الميزانية الجبائية؛

مراجعة ميزانية المؤسسة وجدول حسابات النتائج:

على المراجع الجبائي الإستعانة بالدفاتر المساعدة والتسجيلات المحاسبية خلال السنة المالية لكل عمليات المؤسسة التي قامت بها،وذلك للتأكد من صحة حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج ويكون مدعما بالوثائق المحاسبية والجبائية اللازمة المتعلقة بكل الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة، وغيرها من الوثائق المتعلقة بالحسابات الداخلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج.

من خلال جدول حسابات النتائج للمؤسسة،قمنا بحساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات،فمؤسسة النقل الحضري وشبه حضري تخضع لمعدل17%للضريبة،بعد أن يتأكد المراجع من حسابات حدول حسابات النتائج كان الناتج الإجمالي يساوي إلى

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات=الربح الجبائي×معدل الضريبة(17%)

النتيجة الصافية=النتيجة الإجمالية–مبلغ الضريبة على أرباح الشركات

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

يتأكد المراجع من تطبيق المادة151من قانون الضرائب المباشرة والتي تنص على أنه يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة136أن يكتتبوا قبل 30أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها،تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة،وإذا سجلت المؤسسة عجزاً،يقدم التصريح بمبلغ العجز(الخسارة).

- ✓ كما على المراجع الجبائي أن يتأكد من ذكر المعلومات التالية في تصريحGN°04:(الملحق رقم05)
- ✓ مبلغ رقم الأعمال؛
- ✓ رقم تسجيلهم في السجل التجاري؛
- ✓ لقب المحاسب أو الحاسبين أو خبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم؛
- ✓ المعدل الضريبي المطبق على المؤسسة؛
- ✓ الرسم على النشاط المهني؛

تقوم مؤسسة النقل الحضري وشبه حضري بدفع الضريبة بقيمة 00 000 10دج سنويا لأنها مؤسسة لا تحقق أرباح خلال السنة المالية وتصرح بها فيGN°04.

ويكون **التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات كالتالي:**

عند وجود تسبيقات:

133		ح/الضرائب المؤجلة أصول	xxx	
	51/53	ح/البنك أو الصندوق		xxx

تسوية التسبيق في السنة المقبلة:

692		ح/الضرائب المفروضة المؤجلة أصول	xxx	
	133	ح/الضرائب المؤجلة أصول		xxx

عند التسديد السنوي:

695		ح/الضرائب على أرباح المؤسسة على النشاط العادي	xxx	
	444	ح/الدولة،الضرائب على النتائج		xxx

التقرير:

من خلال المراجعة الجبائية لضرائب مؤسسة النقل الحضري وشبه حضري إتضح لنا النقاط التالية:

- إيداع التصريحات الجبائية التي تتكفل بها المؤسسة في آجالها المحددة حسب القانون الجبائي؛
- المحاسبة في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد؛
- الإنضباط في تسجيل الفواتير الخدمات،والتنظيم الجيد والمرتب للمحاسبة وهذا ما يقلل من وجود الأخطاء عند التسجيل المحاسبي؛
- التسيير الجيد والفعال للجباية في المؤسسة؛
- قلة المخاطر الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة؛
- الدقة في حساب الوعاء الضريبي لكل ضريبة وفق القانون الجبائي؛
- المؤسسة تصرحIBS بنظام جزافي بقيمة محددة(10 000.00دج)وهذا لأنها لا تحقق أرباح خلال السنة المالية ؛

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل المتعلق بعملية سير المراجعة الجبائية لمؤسسة النقل الحضري وشبه حضري،فهي تتميز بإلتزامها بكل ما يتعلق بالقوانين الجبائية و تطبيقها بشكل جيد وهذا يتضح من خلال مراحل تحديد و حساب الضريبة إلى غاية دفعها إلى قباضة الضرائب،كما تلتزم بدفع الضريبة في آجالها المحددة وفق القانون لتفادي العقوبات الجبائية عن كل تأخير في الدفع.

وكل هذا راجع لحسن التسيير المحاسبي والجبائي من طرف الوظفين في اداء واجباتهم،وهذا راجع لتجنب الأخطار مهما كان نوعها خاصة الجبائية منها.

كما أن التصريحات المتعلقة بالمؤسسة تتم كما ينص عليها القانون الجبائي و إداعها في الوقت المناسب لها بكل دقة وذلك من خلال ما يقدمه موظفي مصلحة المحاسبة والجباية لتجنبها من الأخطاء والمخاطر،لأنها تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة .

ونظرا لعدم تمكننا من الحصول على كل الوثائق اللازم لدراسة لإثراء الجانب التطبيقي بها،جاء هذا الفصل مقتصرا على أهم العمليات الجبائية لأهم الضرائب المفروضة على المؤسسة ولأهم التصريحات والوثائق الضريبية التي تلتزم المؤسسة بالتصريح بها.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال هذا البحث الذي درسنا فيه مختلف العمليات التي تعتمد على ابراز دور المراجعة الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية ،ودراسة وضعيتها وهذا من أهم الأسباب التي أدت إلى تطور مهنة المراجعة ومختلف عملياته وخروجها كنشاط رئيسي لا يمكن الاستغناء عنه.

وأيضا من خلال دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة العمومية تنشط في مجال النقل الحضري والشبه الحضري_بسكرة_،حيث قمنا بهذه المهمة من أجل حساب المؤسسة وتطبيق نتائجها ونظرية الفعلية لها على أداء عملياتها المناسبة بذاتها.وبالتالي تسعى إلى تحقيق مزايا فعالية الضريبية في إطار التشريع الجبائي.

و نظرا لدور الفعال الذي تؤديه في تحسين أداء تسيير ومراقبة العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة الاقتصادية،وكذلك من خلال تقليل وتخفيض من مخاطر الجبائية لاتخاذ القرارات مما يؤدي الى تحسين وضعيتها المالية،ولهذا ركزنا في موضوعنا على الفصل الأول المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.بعد تناول لمفاهيم الأساسية من المراجعة والمراجعة الجبائية وسير مهامها وكذلك آليات المراجع الجبائي في الفصل التمهيدي.

أما الفصل الثاني فقد تم تخصيصه لعمليات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية،حيث يعتبر النظام الجبائي التغير المستمر في نصوصه أصبح لزاما على المؤسسات الاقتصادية.حيث أن الوعاء الضريبي أصبح عبء على المؤسسة وخطورة مما يسبب لها من أثار سلبية على مختلف أنشطتها لذلك فان تأسيس الضريبة ومختلف التصريحات الجبائية أصبحت لازمة للمراقبة المستمرة.تعتبر المراجعة الجبائية برنامج يساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال النظام الضريبي الجزائري بكل موثوقية ومصداقية،لتكون المراقبة البعدية على تطبيق الأحكام دقيقة في اطار المراجعة الجبائية فعالة.

كذلك تعزيز ثقافة الجودة ونوعية وتثقيف المكلفين ضريبيا، على التزام الضريبي التي تكشف حالات الغش والتهرب الضريبي.لذا الغاية الموجودة منه ضمان تقديم التقارير المناسبة للمؤسسة.

أما الفصل الثالث الذي يتناول دراسة ميدانية،حيث المبحث الأول المتمثل في تقديم المؤسسة العمومية للنقل الحضري والشبه الحضري_بسكرة_

أما المبحث الثاني فقد خصص لمراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية،فبعد البحث المتواصل لجأنا الى الحصول على الوثائق والمستندات المتعلقة بالضرائب التي تطبقها المؤسسة من أجل المراقبة المستمرة لها والمتمثلة في عدة نقاط منها:

TVA:الرسم على القيمة المضافة؛

TAP: الرسم على النشاط المهني؛

IRG:الضريبة على الدخل الاجمالي؛

IBS: الضريبة على الأرباح الشركات؛

بعد معالجتنا لمختلف الجوانب الموضوع النظري و التطبيقي توصلنا الى مجموعة من النتائج والفرضيات نوجزها فيمايلي:

أولا:دراسة النتائج.

من خلال ماسبق لخصنا هذه النتائج في نقاط وهي كالأتي:

- المراجعة الجبائية هي وسيلة لمعرفة فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة، والتي توضع تحت تصرف المسيرين،حيث تساهم في اتخاذ قراراتهم التسييرية.
- المراجعة الجبائية تكشف عن الخطر الجبائي بالمؤسسة أي تفادي الأخطاء المستمرة لها ان وجدت.
- يهتم المسير والمؤسسة بتقرير المراجعة الجبائية ،للحصول على مختلف المعلومات الجبائية التي يمكن البناء عليها لاتخاذ القرارات دون التعرض لمخاطر الجبائية.
- المراجعة الجبائية دور فعال في التسيير الجبائي والحد من المخاطر الجبائية.
- قيام المؤسسة الاقتصادية بمراجعة الجبائية بمختلف عملياتها، يسمح بتجنب المخاطر الجبائية ومالها من انعكاسات خطيرة على وضعيتها المالية.
- عملية التسيير الجبائي تسعى باهتمام كبير من قبل المؤسسة.
- يعتبر التسيير الجبائي الشرط الأساسي ومن أهم الوظائف المؤسسة لبقاءها ونموها،لذا تتعلم كيفية تسيير ضرائبها بشكل سليم،وتطبيق للقواعد الضريبية بطريقة ذكية.
- يعتبر المراجع الجبائي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة،حسب التشريعات الجبائية المعمول بها داخل المؤسسة.

ثانيا:اختبار فرضيات:

- الفرضية الأولى: المراجعة الجبائية هي مقياس تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجباية في اطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة.المراجعة الجبائية تعمل على أداء وظائفها لتحسين الوضع المالي للمؤسسة،حيث لها تأثير فعال على المؤسسة لتجنب المخاطر الجبائية التي تتعرض لها ،فمن خلال الدراسة المقدمة تم تحليل وتقييم العمليات وتفادي الخطر.
- الفرضية الثانية:تتمثل مراحل سير المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية على اطلاع مستمر للاجراءات التي تخضع لها المؤسسة وذلك من خلال مرحلة اعداد المهمة وتنفيذها أي تحديد أهدافها وتخطيط البرامج للأعمال،أن يكون لدى المراجع تنظيم وتقييم مستمر،أيضا مرحلة اعداد التقارير حيث تتضمن نتائج تخفيضات والتزامات جبائية لتفادي الأخطاء والمخالفات الموجودة.
- الفرضية الثالثة:يعتمد المسير والمؤسسة بتقرير المراجعة الجبائية التي يمكن البناء عليها لاتخاذ القرارات المالية للمؤسسة بعد مراقبة وتسيير يلجأ الى تحديد خطر الجبائي في حالة ابلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها ووضع الحلول المقترحة.
- الفرضية الرابعة:المراجعة الجبائية تساهم في تجنب الأخطار الجبائية الناتجة للمؤسسة أي المراقبة المستمرة والاجراءات التي تخضع لها المؤسسة وطبيعة التعديلات الجبائية حيث تنشأ المخاطرالجبائية من خلال:

- عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية،مما يجعلها تتحمل أعباء وتكاليف اضافية

- عدم توافر مراجع جبائي في المؤسسة ليقوم بمراجعة الوثائق.
- التأخر في ايداع التصريح
- لذا يجب تحقيق الأهداف التالية:
- تحديد الخطر الجبائي المتوقع؛
- احترام القوانين التشريعية الجبائية المعمول بها؛
- يجب على المؤسسة تخصيص مراجع جبائي في توجيه المؤسسة جبائيا للتقليل من التكاليف.وخاصة العبء الضريبي.
- ايداع التصاريح في الوقت المناسب لها؛

النتائج:

- ✓ تتمثل العمليات الجبائية التي تقوم بها المؤسسة في تحصيل الضريبةوتحصيل الضريبة،التصفية الضريبية،التصريحات الجبائية فهي تختلف من ضريبة إلى أخرى ومن نظام جبائي إلى آخر.
- ✓ تسعى المراجعة الجبائية إلى تفادي وقوع المؤسسة في الخطر الجبائي،الذي يؤثر على الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة،ويكون ذلك بإحترامها للقوانين الجبائية والإلتزام بها وتطبيقها بطريقة سليماً وكل هذا يأتي من خلال المراجعة الجبائية.
- ✓ صعوبات التي يواجهها المكلفين بالضريبة،وذلك راجع لتعقيد الذي تتميز به القواعد الجبائية وصعوبة فهمها وإستعابها،فهذا يجعلهم يسعون لتخلص من الضريبة الذي يؤدي إلى ما يسمى بالتهرب الضريبي.
- ✓ تعتمد المراجعة الجبائية على المعلومات المحاسبية وهذا ما يلزم المحاسب على أن يكون ملما بأخر المستجدات في القانون الجبائي لتفادي إرتكاب أخطاء محاسبية وجبائية.

النتائج المتوصل لها من خلال الدراسةو الملاحضات التي لمسناها في مؤسسة النقل الحضري و شبه حضري –بسكرة– كانت كالتالي:

- ✓ وضوح الفواتير المتعلقة بعملياتها الناتجة عن تأدية خدماتها؛
- ✓ التصريح بالضريبة على أرباح الشركات بقيمة جزافية محددة وهذا راجع نتيجة عدم تحققها لأرباح خلال السنة المالية(خسارة)؛
- ✓ التسجيل الجيد للعمليات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة؛
- ✓ حسن التسيير الجبائي وعملها الجيد وإحترامها للقوانين الجبائية؛
- ✓ الإنضباط في إيداع تصاريحها الجبائية في آجالها المحددة؛

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أشيتوي إدريس عبد السلام. (1996م). *المراجعة معايير و إجراءات*. دار النهضة العربية.

الجيران نادر. (2011). *المراجعة بين النظرية والتطبيق*. آفاق للنشر و التوزيع.

السيد أحمد لطفي أمين. (2005). *مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة*. الدار الجامعية.

المادة166،"قانون الإجراءات الجبائية". (2021).

المادة275،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"معدل و متمم بالقانون رقم10-13. (2010). برتي للنشر.

المادة355،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة". (2021).

المادة356مكرر،"قانون الضرائب مباشرة والرسوم". (2021).

المادة356مكرر1،"قانون الضرائب المباشرة والرسوم". (2021).

المادة51،"قانون الرسوم على رقم الأعمال". (2021).

المادة76-1،"قانون الرسوم على رقم الأعمال". (2021).

أميرة فتيحة. (2018). دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة(أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

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.

أمين عبد الله خالد. (1980). *علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية*.

بوعلام ولهي. (2004). اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي(رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر،.

حسن السامراني د.يسرى مهدي. (2013). تحليل أثر التغيرات في الأسعار الضريبية على الحصيلة الضريبية في النظام الضريبي العراقي(مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية،العدد10). كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

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

د.محمد الفيومي، ابراهيم المليجي، و أمال الصباغ. (2015). *المراجعة علما وعملا* . دار التعليم الجامعي.

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

رضا خلاصي. (2005). *النظام الجبائي الحديث:جباية الأشخاص العنويين والأشخاص الطبيعيين*.

رضا د.خلاصي. (2014). *شذرات النظرية الجبائية*. دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع.

سمية قحموش. (2016). *المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مجلة البحوث الاقتصادية)*.

سمية قحموش. (2013). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية(مذكرة ماجستير)غير منشورة. .كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح .

صالح حميداتو. (2012). دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية(شهادة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير،، ورقلة:جامعة قاصدي مرباح.

عبد الباسط د.علي جاسم الزبيدي. (2015). *الضرائب على الدخل*. دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع.

عبد الرزاق عباس. (2012). *التحقق المحاسبي والنزاع الضريبي*. دار الهدى.

قائمة المراجع

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 ،.

علي جاسم الزبيدي د.عبد الباسط. (2015). *العدالة الضريبية*. المكتب الجامعي الحديث.

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

غسان فلاح المطارفة. (2006). *تدقيق الحسابات المعاصر*. دار الميسرة.

فاتح سردوك. (2004). دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية(شهادة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، مسيلة: جامعة محمد بوضياف .

فلة د.مختال، و أحمد بساس. (2020). أثر تطبيق نظام التصريح الالكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية. الأغواط، مخبر العلوم الاقتصادية والتسيير.

لمادة 195، من الأمر 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1376 هـ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

لمادة 319، من الأمر 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1376 هـ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة .

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

محمد التهامي طواهر، و مسعود صديقي. (2003). *المراجعة وتدقيق الحسابات*. ديوان المطبوعات الجامعية.

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

محمد الصحن عبد الفتاح، و السيد سرايا محمد. (1988). *الرقابة المراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي*. مصر: الدار الجامعية.

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

محمد سمير الصبان، و نصر علي عبد الوهاب. (2002). *المراجعة الخارجية المفاهيم وآليات التطبيق*. الدار الجامعية .

محمد عباس محرزي. (2008). *إقتصاديات الجباية والضرائب*. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.

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،.

منصور د.بن اعماره. (2011). *إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية*. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.

منصور د.بن اعماره. (2010). *الضرائب على الدخل الإجمالي*. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.

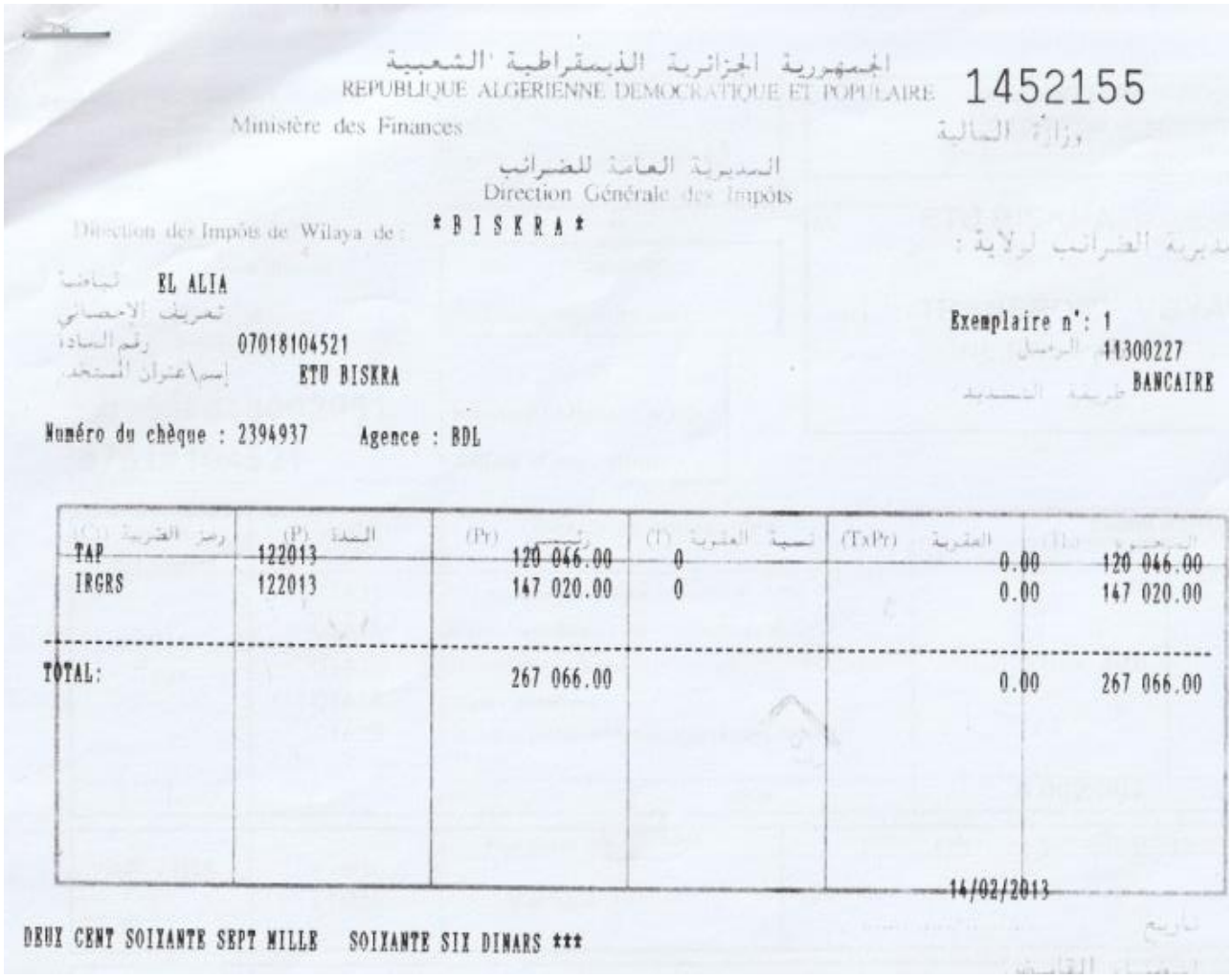
ناصر الدين ديلمي. (2018). دور مراجع الحسابات في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية(شهادة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف: جامعة فرحات عباس سطيف-1-.

نصر على عبد الوهاب، و السيد شحاتة شحاتة. (2014). *أصول المراجعة الخارجية الحديثة وفقاً للمعايير المصرية والدولية*. دار التعليم الجامعي.

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

ياسمينة د.عمامرة. (2020). تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطرات الجبائية في الؤسسات البترولية(المجلة العربية للإدارة). تبسة، جامعة العربي التبسي.

الملحق رقم01:وثيقة وصل تسديد ضريبة شهر جانفي2013



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

1452155

Ministère des Finances
وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de Wilaya de : * B I S K R A *

مديرية الضرائب لولاية :

EL ALIA

07018104521

ETU BISKRA

Exemplaire n°: 1

11300227

BANCAIRE

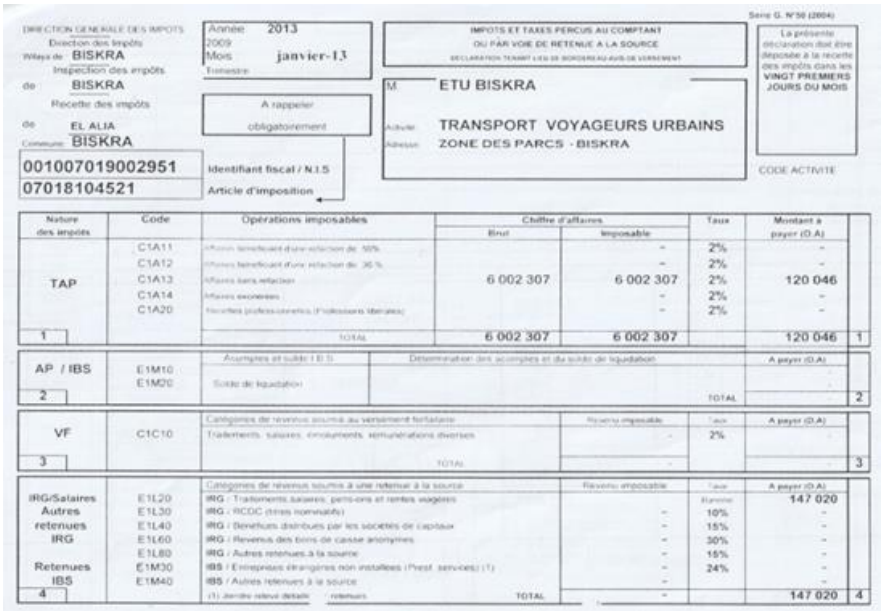
Numéro du chèque : 2394937 Agence : BDL

رمز الضريبة (I)	المدة (P)	(Pr)	نسبة العقوبة (T)	(TxPr) العقوبة	المجموع
TAP	122013	120 046.00	0	0.00	120 046.00
IRGRS	122013	147 020.00	0	0.00	147 020.00
TOTAL:		267 066.00		0.00	267 066.00

14/02/2013

DEUX CENT SOIXANTE SEPT MILLE SOIXANTE SIX DINARS ***

الملحق رقم02:وثيقة تصريحGN°50لشهر جانفي2013



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de BISKRA
Inspection des impôts
de BISKRA
Recette des impôts
de EL ALIA
Commune BISKRA

Année 2013
2009
Mois janvier-13
Trimestre

A rappeler obligatoirement

001007019002951 Identifiant fiscal / N.I.S
07018104521 Article d'imposition

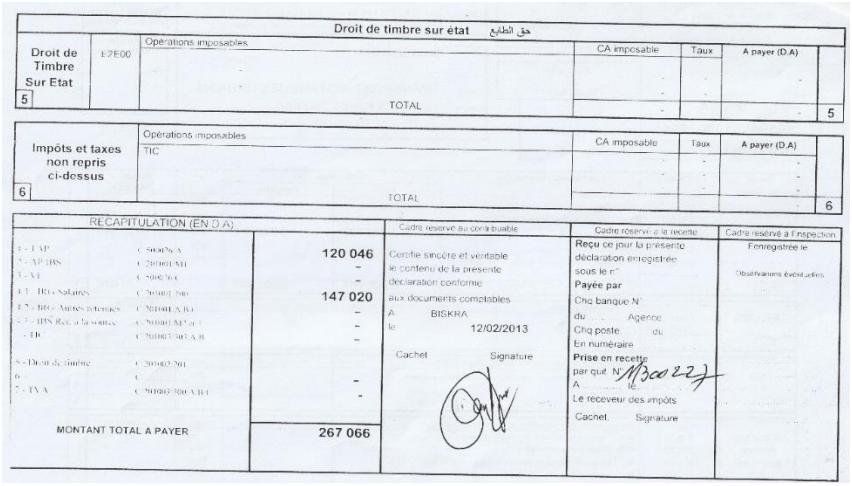
IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU AVIS DE VERSEMENT

M ETU BISKRA
Activité TRANSPORT VOYAGEURS URBAINS
Adresse ZONE DES PARCS - BISKRA

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

CODE ACTIVITE

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant à payer (D.A)	
TAP	C1A11			-	2%	-	
	C1A12			-	2%	-	
	C1A13		6 002 307	6 002 307	2%	120 046	
	C1A14			-	2%	-	
	C1A20			-	2%	-	
1		TOTAL	6 002 307	6 002 307		120 046	1
AP / IBS	E1M10 E1M20	Acomptes et solde I.B.S / Détermination des acomptes et du solde de liquidation				A payer (D.A)	
2		Solde de liquidation			TOTAL		2
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu imposable		Taux	A payer (D.A)	
3		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	-		2%		
		TOTAL	-			-	3
IRG/Salaires	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source / IRG : Traitements,salaires, pens-ons et rentes viagères	Revenu imposable		Barème	147 020	
Autres retenues IRG	E1L30	IRG : RCDC (titres nominatifs)	-		10%	-	
	E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux	-		15%	-	
	E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes	-		30%	-	
	E1L80	IRG / Autres retenues à la source	-		15%	-	
Retenues IBS	E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)	-		24%	-	
	E1M40	IBS / Autres retenues à la source	-			-	
4		(1) Joindre relevé détaillé retenues TOTAL	-			147 020	4



Droit de timbre sur état حق الطابع

		Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)	
Droit de Timbre Sur Etat	E2E00					
5		TOTAL				5
Impôts et taxes non repris ci-dessus		Opérations imposables / TIC	CA imposable	Taux	A payer (D.A)	
6		TOTAL				6

RECAPITULATION (EN D.A)

1 - TAP	C 5000% A	120 046
2 - AP IBS	C 2[illegible]M1	-
3 - VF	C [illegible]C10	-
4 - IRG Salaires	C [illegible]L80	147 020
4 - IRG Autres retenues	C [illegible]L80	-
4 - IBS Retenue à la source	C [illegible]M30 et 40	-
4 - TIC	C [illegible]L80 A R	-
5 - Droit de Timbre	C 2[illegible]E00	
6 -	C	-
7 - TVA	C [illegible]800 A B1	-
MONTANT TOTAL A PAYER		267 066

Cadre réservé au contribuable
Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables
A BISKRA
le 12/02/2013
Cachet Signature

Cadre réservé à la recette
Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n°
Payée par
Chq banque N°
du Agence
Chq poste du
En numéraire
Prise en recette par quit. N°
A le
Le receveur des impôts
Cachet Signature

Cadre réservé à l'inspection
Enregistrée le
Observations éventuelles

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

07018104521

A/ Chiffres d'affaires imposables

2013

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrees (art 23 du CTVA)	-	-	-	7%	-
E3B12	Prestations de services (art 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B13	Operations immobilieres (art 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B14	Actes Medicaux	-	-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire E cortiers	-	-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'energie	-	-	-	"	-
E3B21	Production biens produits denrees			-	17%	-
E3B22	Revente en l'état biens produits denrees	-	-	-	17%	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7	-	-	-	17%	-
E3B24	Professions Liberales	-	-	-	17%	-
E3B25	Operations de banques et assurances	-	-	-	17%	-
E3B26	Prestations de telephonie et telex			-	17%	-
E3B28	Autres prestations de services	6 002 307	-	6 002 307	17%	1 020 392
E3B31	Débits de boissons	-	-	-	17%	-
E3B32	Production biens et denrees (art 21 CTVA	-	-	-	17%	-
E3B33	Reventes en l'état (art 21 CTVA)	-	-	-	17%	-
E3B34	Tabacs et allumettes	-	-	-	17%	-
E3B35	Spectacles jeux divertis autres	-	-	-	17%	-
E3B36	Autres prestations (art 21 CTVA)	-	-	-	17%	-
E3B37	Consommations sur place	-	-	-	17 %	-
	TOTAL GENERAL DES C.A	6 002 307	-	6 002 307		1 020 392

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Precompte anterieur	54 842 059
E3B92	TVA / achats de matières et services	628 982
E3B93	TVA / achats biens amortissables	-
E3B94	Regularisation prorata déduction (art 40 CTCA)	-
E3B95	TVA / factures annulees ou rmp (art 18 CTCA)	-
E3B96	Autres déductions	-
	Total des déductions à opérer(B)	55 471 041

C/ TVA à Payer

C	Total des droits dus	1 020 392
E3B97	Regularisation du prorata (art 40 CTCA)	
E3B98	Reversement (art 40 CTCA)	-
	TOTAL A RAPPELER (C)	1 020 392
B	Total des déductions	55 471 041
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	0
	(A porter dans cadre récapitulation)	
E3B99	PRI COMP° reporter(B C)	54 450 649

Scanned with CamScanner

الملحق رقم03:وثيقة خاصة بكشف أجر تفصيلي لأحد العمال بالمؤسسة

E.T.U.S Biskra

ZONE DES PARCS ROUTE DE CHETMA BISKRA
BISKRA
N° EMPLOYEUR : 0759655640

BULLETIN DE PAIE : 00148
03/05/2021 : 00:00/52

DATE PAIE	PERIODE
avril 2021	01/04/2021 AU 30/04/2021

Matricule	Nom & prénom	Date de naissance	Fonction
		13/05/1978	RECEVEUR

DATE RECRUTEMENT	SITUATION FAMILLE	CAT/SECT	N°COMPTE	MODE REG.	N°SEC.SOCIALE
01/08/2018	Célibataire	E3 02	00400305410003200522	CPA BI	781944005737

CODE IRG	NBRE JRS	NBRE HRES	STRUCTURE	SALAIRE DE BASE
1	30,00		EXPLOITATION	12 673,00

CODE	DESIGNATION	BASE	NBRE ou TAUX	GAINS	RETENUES
300	SALAIRE DE BASE	12 673,00	30,00	12 673,00	
362	I. ZONE	12 673,00	23,00	2 914,79	
320	I.E.P	12 673,00	2,00	253,46	
327	ITP	12 673,00	10,00	1 267,30	
445	P.R.I.	12 673,00	17,00	2 154,41	
495	PRIME DE CAISSE.	633,65	30,00	633,65	
523	PRIME DE NUISANCE	12 673,00	10,00	1 267,30	
662	I.F.C	4 059,70	30,00	4 059,70	
163	RETENUE SS	25 223,61	9,00		2 270,12
313	PRIME DE PANIER	300,00	23,00	6 900,00	

BRUT	COTISABLE	RETENUE SS	IMPOSABLE	RETENUE IRG	NET A PAYER
32 123,61	25 223,61	2 270,12	0,00	0,00	29 853,49

Scanné avec CamScanner

الملحق رقم04:وثيقة تصريح GN°29

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE BISKRA
CENTRE DES IMPOTS DE BISKRA

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة 2013
Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année 2013
الاقتطاعات من المصدر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي
Retenues à la source au titre de l'Impôt sur le Revenu Global (I.R.G.)

مديرية الضرائب BISKRA
مركز الضرائب BISKRA

Par M EPIC. E.T.U. BISKRA
Profession TRANSPORT URBAIN ET SUB URBAIN
Adresse de la Direction de l'entreprise actuellement ZON Des parcs Route de chetma
au 1er janvier من 01 جانفي
رقم التعريف الجبائي Numéro d'Identification Fiscale 000101017019002951

1 – قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق القابض والمتعلقة بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال سنة 2013...

A. - Montant des sommes versées à la Caisse de Receveur et se rapportant aux traitements et salaires payés pendant l'année

MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G	SOMMES VERSEES des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G	RETENUES A LA SOURCE VERSEES I.R.G. traitements, Salaires	RETENUES A LA SOURCE VERSEES I.R.G. Pensions
Mois de Janvier		2.485.027,63	147.020,43		
Mois de Février		2.447.545,28	140.186,22		
Mois de Mars		2.666.935,22	153.281,18		
Mois d'Avril		2.599.324,22	163.175,47		
Mois de Mai		2.594.302,01	162.627,62		
Mois de Juin		2.521.990,36	150.006,31		
Mois de Juillet		2.312.131,16	98.578,19		
Mois d'Août		2.199.082,89	100.314,75		
Mois de Septembre		2.492.963,15	154.813,27		
Mois d'Octobre		2.580.563,78	166.024,88		
Mois de Novembre		2.555.180,57	164.218,53		
Mois de Decembre		2.600.056,54	174.333,97		
Complément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE		29.990.107,81	1.774.384,82		

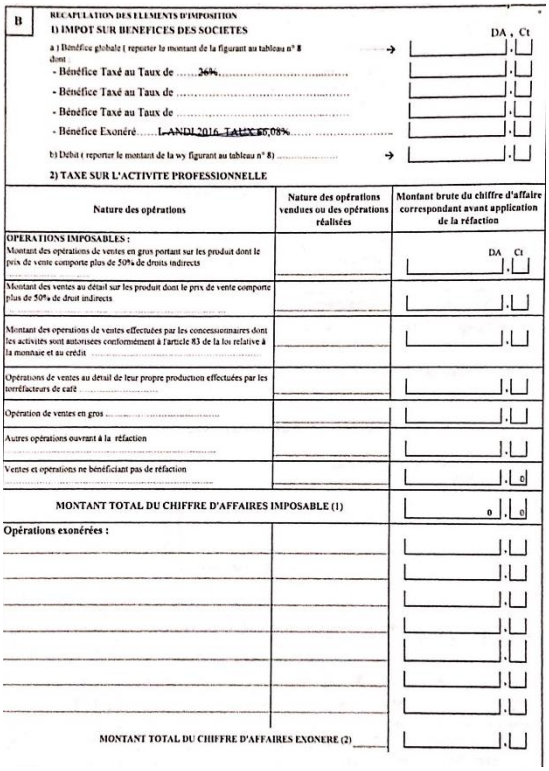
B.- Montant des droits dus à raison des rémunération versées pendant l'année

ب – قيمة الحقوق المستحقة على المكافآت المدفوعة خلال سنة

NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPOINTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUES AU COURS DE L'ANNEE				Montant net des sommes imposables (col. 2 + col. 3 + col. 4 + col. 5)	Montant total des sommes dues	Montant total des sommes versées	RESTE DU ou trop versé
	Sommes payées en espèces	Rémunérations allouées en nature	Salaires imposables	Pourboire indemnités diverses				
	2	3	4	5				
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور I.R.G sur Salaires.								
الضريبة على الدخل الإجمالي للمعاشات I.R.G sur les Pensions								

TOTAL (6)

الملحق رقم05:وثيقة تصريحGN°04



B RECAPULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION

1) IMPOT SUR BENEFICES DES SOCIETES — DA , Ct

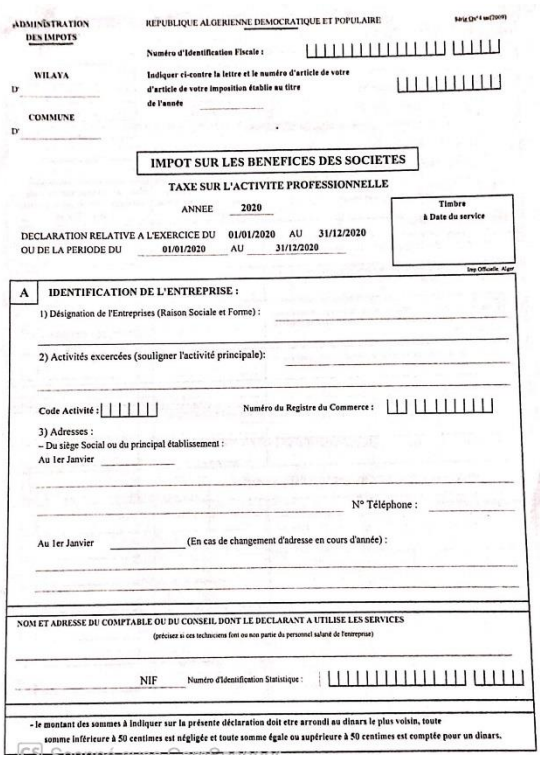
a) Bénéfice globale (reporter le montant de la figurant au tableau n° 8 dont ... →

- Bénéfice Taxé au Taux de ...26%...
- Bénéfice Taxé au Taux de ...
- Bénéfice Taxé au Taux de ...
- Bénéfice Exonéré ...L'ANDI 2016 TAUX 65,08%...

b) Débit (reporter le montant de la wy figurant au tableau n° 8) ... →

2) TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

Nature des opérations	Nature des opérations vendues ou des opérations réalisées	Montant brute du chiffre d'affaire correspondant avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES : Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produit dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		DA Ct
Montant des ventes au détail sur les produit dont le prix de vente comporte plus de 50% de droit indirects		
Montant des operations de ventes effectuées par les concessionnaires dont les activités sont autorisées conformément à l'article 83 de la loi relative à la monnaie et au crédit		
Opérations de ventes au detail de leur propre production effectuées par les torréfacteurs de café		
Opération de ventes en gros		
Autres opérations ouvrant à la réfaction		
Ventes et operations ne bénéficiant pas de réfaction		0
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE (1)		0
Opérations exonérées :		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2)		



ADMINISTRATION DES IMPOTS — REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Numéro d'Identification Fiscale :

WILAYA — Indiquer ci-contre la lettre et le numéro d'article de votre d'article de votre imposition établie au titre de l'année

COMMUNE

IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

ANNEE 2020

Timbre à Date du service

DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE DU 01/01/2020 AU 31/12/2020
OU DE LA PERIODE DU 01/01/2020 AU 31/12/2020

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :

1) Désignation de l'Entreprises (Raison Sociale et Forme) :

2) Activités excercées (souligner l'activité principale):

Code Activité : Numéro du Registre du Commerce :

3) Adresses :
– Du siège Social ou du principal établissement :
Au 1er Janvier

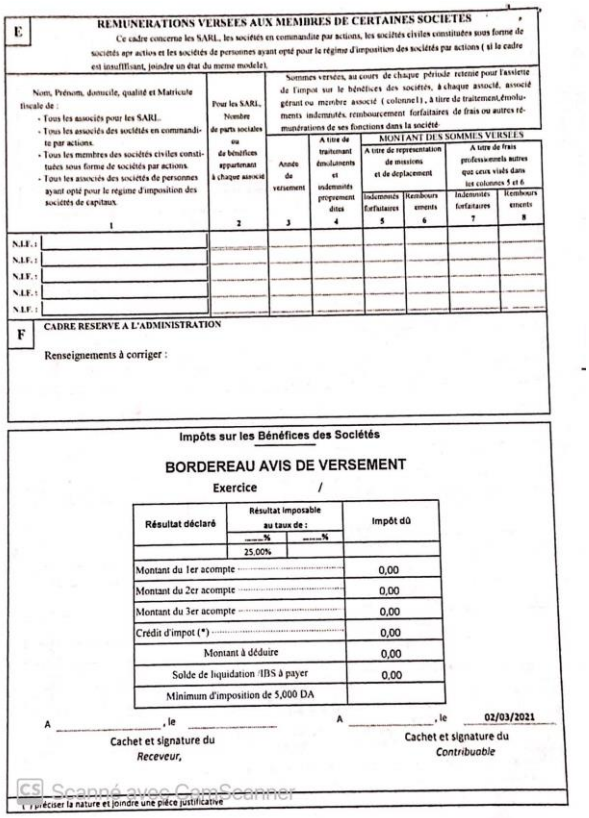
N° Téléphone :

Au 1er Janvier (En cas de changement d'adresse en cours d'année) :

NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE OU DU CONSEIL DONT LE DECLARANT A UTILISE LES SERVICES
(préciser si ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de l'entreprise)

NIF Numéro d'identification Statistique :

- le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit etre arrondi au dinars le plus voisin, toute somme inférieure à 50 centimes est négligée et toute somme égale ou supérieure à 50 centimes est comptée pour un dinars.



E REMUNERATIONS VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES

Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions (si le cadre est insuffisant, joindre un état du meme modele).

Nom, Prénom, domicile, qualité et Matricule fiscale de : - Tous les associés pour les SARL. - Tous les associés des sociétés en commandite par actions. - Tous les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions. - Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux.	Pour les SARL, Nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé	Sommes versées, au cours de chaque période retenue pour l'assiette de l'impot sur le bénéfices des sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne1) , à titre de traitement,émoluments indemnités, remboursement forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions dans la société					
		Année de versement	A titre de traitement émoluments et indemnités proprement dites	MONTANT DES SOMMES VERSEES A titre de representation de missions et de deplacement		A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6	
				Indemnités forfaitaires	Remboursements	Indemnités forfaitaires	Remboursements
1	2	3	4	5	6	7	8
N.I.F. :							
N.I.F. :							
N.I.F. :							
N.I.F. :							
N.I.F. :							

F CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION

Renseignements à corriger :

Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

BORDEREAU AVIS DE VERSEMENT

Exercice /

Résultat déclaré	Résultat imposable au taux de : ...%	...%	Impôt dû
	25.00%		
Montant du 1er acompte			0,00
Montant du 2er acompte			0,00
Montant du 3er acompte			0,00
Crédit d'impot (*)			0,00
Montant à déduire			0,00
Solde de liquidation /IBS à payer			0,00
Minimum d'imposition de 5,000 DA			

A , le — A , le 02/03/2021

Cachet et signature du Receveur, — Cachet et signature du Contribuable

(*) préciser la nature et joindre une pièce justificative

الملحق رقم06:وثيقة الكشف الإجمالي لضريبة الرسم على الدخل الإجمالي IRGخلال سنة مالية كاملة

EPIC ETU BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

GRAND-LIVRE COMPTE

PAGE:1
EDITION DU 24/06/2021 12:36
EXERCICE:01/01/13 AU 31/12/13

447100-Taxe sur activité professionne

Exercice 2013

DATE	N°LIGNE	PIECE	LIB. COMPTE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
					REOUVERTURE...	0,00	129 472,00
14/01/13	65	021	Taxe sur activité professionne	CH N°2394582	Regl G 50 mois de Octobre 2012	134 827,00	
17/01/13	91	027	Taxe sur activité professionne	CH N°2394643	Regl G 50 mois de DECEMBRE 2012	129 472,00	
19/01/13	2	001	Taxe sur activité professionne	CH N°0857485	Annul G 50 mois d Octobre 2012		134 827,00
31/01/13	59	011	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois de Janvier 2013		120 046,00
12/02/13	48	016	Taxe sur activité professionne	CH N°2394915	Regl G 50 mois de janvier 2013	120 046,00	
28/02/13	44	007	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois de Fevrier 2013		110 780,00
10/03/13	55	018	Taxe sur activité professionne	CH N°2492192	Regl G 50 mois de Fevrier 2013	110 780,00	
31/03/13	45	007	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois de Mars 2013		115 986,00
18/04/13	81	027	Taxe sur activité professionne	CH N°2492616	Regl.G.50 mois de Mars 2013	115 986,00	
30/04/13	27	003	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois de Avril 2013		121 210,00
19/05/13	73	024	Taxe sur activité professionne	CH N°2492984	Regl.G.50 mois de Avril 2013	121 210,00	
31/05/13	40	007	Taxe sur activité professionne		Const.TAP mois de Mai 2013		122 395,00
19/06/13	100	033	Taxe sur activité professionne	CH N°2493192	Regl.G.50 mois de MAI 2013	122 395,00	
30/06/13	62	013	Taxe sur activité professionne		Const.TAP mois de JUIN 2013		104 127,00
03/07/13	28	009	Taxe sur activité professionne	CH N°2493353	Regl.G.50 mois de juin 2013	104 127,00	
31/07/13	18	006	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois de JUILLET 2013		50 847,00
06/08/13	49	016	Taxe sur activité professionne	CH N°2493550	Regl.G.50 mois de juillet 2013	50 847,00	
30/08/13	33	005	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois D'AOUT 2013		49 396,00
15/09/13	74	024	Taxe sur activité professionne	CH N°2494110	Regl.G.50 mois d'aout 2013	49 396,00	
30/09/13	46	009	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois De Septembre 2013		122 092,00
13/10/13	81	027	Taxe sur activité professionne	CH N°2494430	Regl G 50 mois de Septembre 2013	122 092,00	
31/10/13	66	015	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois De Octobre 2013		116 521,00
12/11/13	61	020	Taxe sur activité professionne	CH N°2494735	Regl.G.50 mois d'octobre 2013	116 521,00	
28/11/13	45	009	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois De Novembre 2013		106 964,00
17/12/13	82	027	Taxe sur activité professionne	CH N°2495114	Regl G 50 mois de Novembre 2013	106 964,00	
31/12/13	101	025	Taxe sur activité professionne		Const TAP mois De Decembre 2013		121 898,00
					TOTAL (26) MOUVEMENTS du 01/01/13 au 31/12/13	1 404 663,00	1 397 089,00
					CUMULS AU 31/12/13	1 404 663,00	1 526 561,00
					SOLDE AU 31/12/13		121 898,00

الملحق رقم07:وثيقة الكشف الإجمالي لضريبة الرسم على النشاط المهني TAPخلال سنة مالية كاملة

EPIC ETU BISKRA
ZONE DES PARCS
BISKRA

GRAND-LIVRE COMPTE

PAGE:1
EDITION DU 24/06/2021 12:37
EXERCICE:01/01/13 AU 31/12/13

642000-Taxe sur activité professionne

Exercice 2013

DATE	N°LIGNE	PIECE	LIB. COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/01/13	58	011	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois de Janvier 2013	120 046,00	
28/02/13	43	007	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois de Fevrier 2013	110 780,00	
31/03/13	44	007	Taxe sur activité professionne	Const.TAP mois de Mars 2013	115 986,00	
30/04/13	26	003	Taxe sur activité professionne	Const.TAP mois de Avril 2013	121 210,00	
31/05/13	39	007	Taxe sur activité professionne	Const.TAP mois de Mai 2013	122 395,00	
30/06/13	61	013	Taxe sur activité professionne	Const.TAP mois de JUIN 2013	104 127,00	
31/07/13	17	006	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois de JUILLET 2013	50 847,00	
30/08/13	32	005	Taxe sur activité professionne	Const.TAP mois D'AOUT 2013	49 396,00	
30/09/13	45	009	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois De Septembre 2013	122 092,00	
31/10/13	65	015	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois De Octobre 2013	116 521,00	
28/11/13	44	009	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois De Novembre 2013	106 964,00	
31/12/13	100	025	Taxe sur activité professionne	Const TAP mois De Decembre 2013	121 898,00	
				TOTAL (12) MOUVEMENTS du 01/01/13 au 31/12/13	1 262 262,00	0,00
				CUMULS AU 31/12/13	1 262 262,00	0,00
				SOLDE AU 31/12/13	1 262 262,00	

الملحق رقم08:الميزانية المحاسبية الجبائية وجدول حساب النتائج

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité: TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse: ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

12/ Commissions et courtages, redevances, honoraires, sous-traitance, rémunérations diverses et frais de siège :

Désignation des personnes Bénéficiaires	Numéro d'identifiant fiscal	Adresse	Montant perçu
CHERIET SEBTI (AVOCAT)	79650719000522	14 rue khamla brahim biskra Biskra	28 680
ETUSA	000216002005532	21 RUE ALFRED DE MUSSET BELOUI ALGER	2 564
EXPERT MOSTEFA KAMEL SOLTANI	194039240225046	173 AVENUE ZAATCHA BISKRA BISKRA	8 350
GRINE KENZA(AVOCATE)	29730701071830	Cite 252 logt bloc N°1 logt3 Biskra	25 200
ISGP	000016001368948	Rue hadj messaoud nour eddine Bordj el-kiffan	87 600
TROUDI ALI commissaire aux cpt	196307200007937	Cite 82 logts N°18-19 Biskra	625 477
		TOTAL	777 871

13/ Taxe sur l'activité professionnelle :

Lieu de payement de la TAP	Chiffre d'affaires Imposable Par commune	Chiffre d'affaires Exonéré	TAP acquittée
COMMUNE DE BISKRA	63 113 098		1 262 262
TOTAL	63 113 098		1 262 262

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité: TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse: ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

10/Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) :

		Montants
Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	
	Resultat de l'exercice N-1	
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	TOTAL	
Affectation	Reserves (à détailler)	
	Augmentation du capital	
	Dividendes	
	Report à nouveau (à détailler)	
	TOTAL	

NEANT

11/Tableau des participations (filiales et entités associées):

filiales et entités associées	capitaux propres	dont capital	Quote-part de capital détenu %	Résultat dernier exercice	Prêts et avances accordées	Dividendes encaissés	Valeur comptables des titres détenus
FILIALES							
ENTITES ASSOCIEES							

NEANT

NEANT

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 001007019002951

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité: TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse: ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice / Perte	44 897.205
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2009		
Déficit de l'année 2010		
Déficit de l'année 2011		
Déficit de l'année 2012		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	44 897 205

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 001007019002951

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité: TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse: ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

9/1 Relevé des pertes de valeurs sur créances:

Désignation des débiteurs	Valeur de la créance	Provision constituée
TOTAL		

NEANT

9/2 Relevé des pertes de valeurs sur actions et parts sociales:

Filiales	Valeur nominale au début de l'exercice	Perte de valeur constituée	Valeur nette comptable
TOTAL			

NEANT

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

5/Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecarts (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles	32 541	16 900		49 441	16 900	
Immobilisations corporelles	67 754 574	37 975 271		105 729 846	37 975 271	
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL	67 787 116	37 992 171		105 779 288	37 992 171	

6/Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des Immobilisations (créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles	5 344 078		5 344 078
Participations			
Autres actifs financiers non			

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

8/1 Relevé des pertes de valeurs sur créances:

Désignation des débiteurs	Valeur de la créance	Provision constituée
TOTAL		

NEANT

8/2 Relevé des pertes de valeurs sur actions et parts sociales:

Filiales	Valeur nominale au début de l'exercice	Perte de valeur constituée	Valeur nette comptable
TOTAL			

NEANT

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 001007019002951

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

1/Tableau des mouvements des stocks

Rubrique	Solde de début d'exercice	Mouvements de la période		Solde de fin d'exercice
		Débit	Crédit	
Stocks de marchandises				
Matières et fournitures				
Autres approvisionnements	8 318 568	49 598 824	23 045 715	34 871 677
Encours de production de biens				
Encours de production de services				
Stocks de produits				
Stocks provenant d'immobilisations				
Stocks à l'extérieur				
TOTAL	8 318 568	49 598 824	23 045 715	34 871 677

2°/Tableau de la fluctuation de la production stockée

Débit	Crédit	Solde de fin d'exercice	
		Débiteur	Créditeur

NEANT

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 001007019002951

Désignation de l'entreprise: EPIC ETU BISKRA

Activité TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

3/Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services :

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	
Etudes et recherches	
Documentation et divers	
Transports de biens et transport collectif du personnel	81 000
Frais postaux et de télécommunications	114 377
Services bancaires et assimilés	59 445
Cotisations et divers	
TOTAL (1)	254 823
Charges de personnel	
Rémunération du personnel	38 521 739
Rémunération de l'exploitant individuel	
Cotisations aux organismes sociaux	8 635 978
Charges sociales de l'exploitant individuel	
Autres charges sociales	959 650
Autres charges de personnel	36 400
TOTAL (2)	48 153 768
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	1 262 262
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	170 300
TOTAL (3)	1 432 562
TOTAL (1)+(2)+(3)	49 841 153

4/Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires	
Moins values sur sorte d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence	70 000
Pertes sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	
Charges exceptionnelles de gestion courante	78 966
Autres charges de gestion courante	145 980
TOTAL	294 946
Autres produits opérationnels	**Montants**
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présences et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrées sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	54 280
Autres produits de gestion courante	986 790
TOTAL	1 041 070

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise : EPIC ETU BISKRA

Activité : TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse : ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2013 DEBIT (en Dinars)	2013 CREDIT (en Dinars)	2012 DEBIT (en Dinars)	2012 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		63 113 098		60 637 012
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			63 113 098		60 637 012
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			63 113 098		60 637 012
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements		15 968 881		11 766 538	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		183 642		206 464	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance	160 543		270 362	
	Primes d'assurances	3 583 443		3 029 830	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	777 871		1 971 968	
	Publicité			82 101	
	Déplacements, missions et réceptions	248 721		153 545	
Autres services		254 823		206 220	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		21 177 926		17 687 030	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			41 935 172		42 849 982

./. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 0 1 0 0 7 0 1 9 0 0 2 9 5 1

Désignation de l'entreprise : EPIC ETU BISKRA

Activité : TRANSPORT URBAIN ET SUBURBAIN DE BISKRA

Adresse : ZONE DES PARCS BISKRA

Exercice du 01/01/13 au 31/12/13

COMPTE DE RESULTAT ./..

RUBRIQUES	2013 DEBIT (en Dinars)	2013 CREDIT (en Dinars)	2012 DEBIT (en Dinars)	2012 CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	48 153 768		42 146 349	
Impôts et taxes et versements assimilés	1 432 562		1 356 241	
IV-Excédent brut d'exploitation	7 651 157		652 607	
Autres produits opérationnels		1 041 070		4 491 541
Autres charges opérationnelles	294 946		58 176	
Dotations aux amortissements	139 353		124 273	
Provision	37 852 817		33 232 933	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	44 897 205		29 576 450	
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	44 897 205		29 576 450	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	44 897 205		29 576 450	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية
الرقم : 437 / ك.ق.ت.ت / 2021

بسكرة في 20 - 05 - 2021
الى السيد : مدير المؤسسة العمومية
للنقل الحضري وشبه الحضري
- بسكرة -

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي, نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالبان :

1 – **بريك نسرين**

2 – **بن برنة مريم**

المسجلان بالسنة : **ثانية ماستر** تخصص : **محاسبة**

و ذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ:

" مراجعة العمليات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية "

تحت إشراف : **د/ عقبي حمزة**

في الأخير تقبلوا منا أسمى عبارات التقدير والاحترام

تأشيرة المؤسسة المستقبلة

المديرية العامة

رئيسة مصلحة المستخدمين
سلمى علي

عميد الكلية

نائب العميد المكلف بالدراسات
و المسائل المرتبطة بالطلبة
أ. جنان عبد الحق