



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
شعبة: العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع

أهمية التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية القوائم المالية
دراسة حالة: عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر

أطروحة دكتوراه مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه العلوم الثالث LMD في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

إشراف الأستاذ:

أ.د - حمريط رشيد

إعداد الطالبة:

أ.د - دريس مفيدة

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	الجامعة
أ. د عباسي صابر	أستاذ التعليم العالي	رئيسا	جامعة بسكرة
أ. د حمريط رشيد	أستاذ التعليم العالي	مقررا	جامعة بسكرة
د. قطاف نبيل	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا	جامعة بسكرة
د. بن رحمون سليم	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا	جامعة بسكرة
د. فتحة أميرة	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا	جامعة باتنة
د. محمدي عبد العالي	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا	جامعة باتنة

الموسم 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{وَمَا أَوْتَيْتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا}

صدق الله العظيم
سورة الإسراء جزء من الآية (85)

الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التدقيق الجبائي كأداة لضمان مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر (2019-2023)، بهدف تقييم واقع تطبيق التدقيق الجبائي قصد تخفيف الأعباء الجبائية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية و محاولة إيجاد حلول للوقاية من العقوبات الممكن التعرض لها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي بالإضافة الى منهج دراسة الحالة مع استخدام المقابلة كأداة لجمع البيانات .

توصلت الدراسة إلى أنّ المؤسسات الاقتصادية محلّ العينة لا تمارس التدقيق الجبائي كوحدة داخلية مستقلة، بل تعتمد على مدققين جبائيين خارجيين عند الحاجة، مما يساهم في تصحيح الأخطاء والحد من المخاطر الجبائية. كما تبين أنّ دقة التدقيق الجبائي في التصريحات الجبائية تؤدي إلى تحسين مصداقية المعلومات الجبائية ورفع مستوى الشفافية في القوائم المالية، في حين أن اعتماد التدقيق القبلي للبيانات الجبائية قبل إعداد التصريحات يساعد في الكشف المبكر عن الثغرات والمخالفات وتقليل الأخطار الجبائية المحتملة. وقد خلصت الدراسة في النهاية إلى أنّ فعالية التدقيق الجبائي من خلال مراجعة التصريحات الجبائية تُعدّ عاملاً أساسياً في تعزيز مصداقية القوائم المالية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية : تدقيق الجبائي ، مصداقية القوائم المالية ، التصريحات الجبائية، المخاطر الجبائية، المؤسسة الاقتصادية.

Résumé

Cette étude vise à mettre en lumière l'importance de l'audit fiscal comme outil pour assurer la crédibilité des états financiers dans l'entreprise économiques algériennes-2019) (2023, à travers une étude de cas d'un échantillon d'entreprise économiques en Algérie, afin d'évaluer la réalité de l'application de l'audit fiscal afin de réduire les charges fiscales qui pèsent sur l'entreprise économiques et tenter de trouver des solutions pour éviter d'éventuelles sanctions, L'étude s'est appuyée sur la méthode descriptive et analytique, ainsi que sur l'étude de cas, en utilisant l'entretien comme outil de collecte des données.

L'étude a montré que les entreprises de l'échantillon ne pratiquent pas l'audit fiscal en interne, mais font appel à des auditeurs externes, ce qui aide à corriger les erreurs et à réduire les risques fiscaux. Elle a également révélé que la précision et le contrôle préalable des déclarations fiscales améliorent la fiabilité des informations et la transparence des états financiers. En conclusion, l'efficacité de l'audit fiscal constitue un levier essentiel pour renforcer la crédibilité et la qualité des informations comptables des entreprises.

Mots clés : audit fiscal, crédibilité des états financiers, déclarations fiscales, risques fiscaux, l'entreprise économique

الإهداء

أهدي هذا العمل العميق ثمرة سنوات الجدّ والكدّ إلى أعزّ ما أملك في هذه الحياة:

إلى والدي الكريم، الرجل الذي كان مثال الإرادة والعزيمة، الذي زرع فيّ منذ نعومة أظفاري قيمة العلم والعمل، وأغدق عليّ دعمه المادي والمعنوي دون كلل أو ملل، فكنتُ بفضلله أسير درب التميّز.

إلى والدي الحنونة، التي كانت بعقب كلامها ورعايتها الدائمة، وتضحياتها اللامتناهية، تمنع الأمان والسكينة في قلبي، فلا عهدٌ لي باليأس مادامت يدها تصافح كتفي، ولا تعبٌ يثنيني مادامت دعواتها تتبعني في كل لحظة.

وإلى عائلتي الأعزاء، إخوة وأخوات، الذين ساندوني بمبادرتهم وعونهم وحضورهم الطيب في كل محطات هذا البحث؛ لقد كنتم سنداً حقيقياً، وبهرتموني بوفائكم وحرصكم على نجاحي.

لكم جميعاً أهدي هذا العمل العلمي، مع خالص تقديري وامتناني، راجية من الله العليّ القدير أن يجعل ما قدمته خالصاً لوجهه الكريم، وأن يوفّقني وإياكم لما يحبه ويرضاه.

شكر وعرفان

أَتَقَدِّمُ بِأَسْمَى آيَاتِ الشُّكْرِ وَالْعُرْفَانِ إِلَى اللَّهِ سُبْحَانَهُ وَتَعَالَى، أَوَّلًا وَآخِرًا، عَلَى مَا أَنْعَمَ بِهِ عَلَيَّ مِنْ تَوْفِيقٍ وَهَدَايَةٍ وَأَمَدَّنِي بِهِ مِنْ قُوَّةٍ وَعَزِيمَةٍ لِإِتِمَامِ هَذَا الْبَحْثِ الْعِلْمِيِّ وَأَسْأَلُهُ الْعَلِيِّ الْقَدِيرَ أَنْ يَجْعَلَ هَذَا الْعَمَلَ خَالصًا لَوَجْهِهِ الْكَرِيمِ وَأَنْ يَنْفَعَ بِهِ أَبْنَاءَ الْوَطَنِ.

أُنْتَهَزُ هَذِهِ الْفُرْصَةَ، وَ أُوَدُّ أَنْ أُعْرِبَ عَنْ بَالِغِ امْتِنَانِي وَتَقْدِيرِي إِلَى الْمَشْرِفِ الْأَكَادِمِيِّ الْأَسْتَاذِ الدُّكْتُورِ حَمْرِيطِ رَشِيدِ الَّذِي لَا تُؤَفِّي الْكَلِمَاتُ حَقَّهُ فِي الثَّنَاءِ عَلَى مَا أَبْدَاهُ مِنْ حِكْمَةٍ عِلْمِيَّةٍ وَرُؤْيٍ مَنِهْجِيَّةٍ، وَعَلَى مَا خَصَّنِي بِهِ مِنْ تَوْجِيهِ دَقِيقٍ وَنَقْدٍ بَنَاءٍ وَمَا وَفَّرَهُ لِي مِنْ وَقْتٍ كَرِيمٍ وَإِشْرَافٍ مُتَوَاصِلٍ طَوَالَ مَرَاكِلِ إِعْدَادِ هَذَا الْبَحْثِ، فَكَانَ بِحِرْصِهِ وَاهْتِمَامِهِ مَقْصِدًا وَمَنَارَةً أَضَاءَتْ لِي سَبِيلَ التَّقَدُّمِ وَالْإِنْجَازِ.

كَمَا أَتَوَجَّهُ بِشُكْرِي الْعَمِيقِ إِلَى السَّادَةِ أَعْضَاءِ هَيْئَةِ التَّدْرِيسِ فِي كَلِيَّةِ الْعُلُومِ الْاِقْتِصَادِيَّةِ وَالتَّجَارِيَّةِ وَ عِلُومِ التَّسْيِيرِ فِي جَامِعَتِي بِسُكْرَةٍ وَبَاتِنَةٍ، وَلَا سِيَّمَا الْأَسْتَاذَ "فَطَافِ نَبِيلٍ"، لِمَا قَدَّمَهُ مِنْ عِلْمٍ غَزِيرٍ وَدَعْمٍ أَكَادِمِيِّ كَانَ لَهُ بَالِغُ الْأَثَرِ فِي إِثْرَاءِ مَعَارِفِي وَتَطْوِيرِ مَهَارَاتِي الْبَحْثِيَّةِ.

إِلَى مُحَافِظِي الْحِسَابَاتِ الَّذِينَ شَارَكُونِي جَهْدَهُمْ وَوَقْتَهُمْ، وَتَعَاوَنُوا مَعِي فِي تَحْلِيلِ النَّتَائِجِ وَاسْتِخْلَاصِ الْاِسْتِنْتِاجَاتِ، فَكَانَ لِدَعْمِهِمُ الْفَنِيِّ دَوْرٌ مُخَوِّرٌ فِي الْإِطَارِ التَّطْبِيقِيِّ لِهَذَا الْعَمَلِ.

إِلَى الْأَسْتَاذِ/ مَعْيَرِي عَبْدِ الْوَهَّابِ، رَئِيسَ مَصْلَحَةِ التَّحْقِيقَاتِ الْجَبَائِيَّةِ، الَّذِي قَدَّمَ لِي مِنْ خُبْرَتِهِ وَوَقْتِهِ الْكَرِيمِ مَا كَانَ لَهُ الْفَضْلُ فِي إِثْرَاءِ الْجَانِبِ التَّحْقِيقِيِّ وَالتَّطْبِيقِيِّ لِهَذَا الْبَحْثِ.

خَتَمًا، أَقْدِمُ تَسْجِيلِي هَذَا كَتَعْبِيرٍ صَادِقٍ عَنْ عَمِيقِ امْتِنَانِي لِكُلِّ مَنْ وَقَفَ إِلَيَّ جَانِبِي، رَاجِيًا لِلْجَمِيعِ دَوَامَ التَّوْفِيقِ وَالنَّجَاحِ

فهرس المحتويات :

الصفحة	فهرس المحتويات
II	ملخص
III	إهداء
IV	شكر و تقدير
V	فهرس المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
أ- و	مقدمة
الفصل الأول: التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق الجبائي
03	المطلب الأول: ماهية التدقيق
08	المطلب الثاني: ماهية الجبابة
18	المطلب الثالث: ماهية التدقيق الجبائي
27	المبحث الثاني: مسلك المدقق الجبائي
29	المطلب الأول: مرحلة الإعداد للمهمة
31	المطلب الثاني: مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق الجبائي
36	المطلب الثالث: مرحلة اعداد التقرير
37	المبحث الثالث: اثر التدقيق الجبائي على جبابة المؤسسة
37	المطلب الأول: التدقيق الجبائي اداة لتدعيم مصداقية التصريحات الجبائية
50	المطلب الثاني: التدقيق الجبائي اداة لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة
52	المطلب الثالث: التدقيق الجبائي اداة لكبح الخطر الجبائي للمؤسسة
62	المطلب الرابع : التدقيق الجبائي اداة للحفاظ على الامتيازات الجبائية في المؤسسة
67	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	
69	تمهيد

70	المبحث الأول: تقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي
70	المطلب الأول: ماهية القوائم المالية و مستخدميها
76	المطلب الثاني: قواعد اعداد و تقديم القوائم المالية
94	المبحث الثاني: تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاول " عرض القوائم المالية"
94	المطلب الأول: مدخل حول النظام المحاسبي المالي
101	المطلب الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 01 عرض القوائم المالية
103	المطلب الثالث : عرض نماذج للقوائم المالية
111	المبحث الثالث: مصداقية القوائم المالية
112	المطلب الأول: ماهية مصداقية القوائم المالية
113	المطلب الثاني: آليات الافصاح الصحيح و دورها في تعزيز مصداقية القوائم المالية
115	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: التدقيق الجبائي للقوائم المالية من الاجراءات الى النتائج	
117	تمهيد
118	المبحث الاول: المراحل العملية للتدقيق الجبائي
118	المطلب الأول: تدقيق القوائم المالية
136	المطلب الثاني: التدقيق الجبائي لمختلف للضرائب و الرسوم
143	المبحث الثاني: النتائج المتحصلة من التدقيق الجبائي
143	المطلب الأول: العقوبات الجبائية الممكن التعرض لها
145	المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية الممكن الاستفادة منها
156	خلاصة الفصل
الفصل الرابع: واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية	
158	تمهيد
159	المبحث الأول: عرض و تحليل مقابلة ميدانية
159	المطلب الأول: عرض المقابلة الميدانية
164	المطلب الثاني: تحليل المقابلة الميدانية
165	المبحث الثاني: دراسة حالة واقع التدقيق الجبائي لبعض المؤسسات في الجزائر
165	المطلب الاول : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL A

184	المطلب الثاني : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL T
195	المطلب الثالث : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL M
217	المبحث الثالث: التفعيل العملي لوظيفة التدقيق الجبائي ودوره في تحسين المصداقية المالية داخل المؤسسات الاقتصادية
218	المطلب الأول: اقتراح تفعيل وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
221	المطلب الثاني: النماذج العملية لتجسيد التدقيق الجبائي
226	المطلب الثالث: تقييم أثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية
228	خلاصة الفصل
233-230	خاتمة
245-235	المراجع
271-247	الملاحق

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	انواع التدقيق	03
02	اهداف التدقيق المحاسبي	06
03	اهداف الجباية	09
04	حساب الضريبة على الدخل الاجمالي	11
05	حساب الضريبة على ارباح الشركات	13
06	توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني	15
07	الفرق بين التدقيق الجبائي و التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية	21
08	ملخص التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة	40
09	الخصائص النوعية للقوائم المالية	72
10	مقارنة بين متطلبات إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية	89
11	أوجه التشابه و الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية من حيث قواعد الافصاح في القوائم المالية	91
12	مقارنة عناصر القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي	93
13	مصادر النظام المحاسبي المالي	97
14	تاريخ معيار المحاسبة الدولي 1	101
15	قائمة المركز المالية (الميزانية) الاصول	104
16	قائمة المركز المالية (الميزانية) الخصوم	105
17	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	106
18	جدول حساب النتائج (حسب الوظيفة)	107
19	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)	108
20	جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)	109
21	جدول تغير الاموال الخاصة	110
22	التدقيق الجبائي لحسابات رأس المال	118
23	التدقيق الجبائي لحسابات الاصول	122
24	التدقيق الجبائي لحسابات الاعباء	131
25	التدقيق الجبائي لحسابات المنتوجات	134
26	الزيادات المتعلقة بالتأخر أو عدم إيداع التصريحات الجبائية والزيادات المتعلقة بالنقص في التصريح	143

قائمة الجداول:

144	الغرامات الجبائية	27
159	مؤهلات و كفاءات المراجع الجبائي	28
161	تقييم نظام الرقابة الداخلية	29
163	تدقيق العمليات ذات الطابع الجبائي	30
165	تقديم عام للمؤسسة SARL A	31
166	قائمة استقصاء للمؤسسة SARL A " تقييم نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي "	32
168	تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL A لسنة 2019	33
170	تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL A لسنة 2020	34
172	تلخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2019	35
173	تلخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2020	36
175	استردادات المؤسسة SARL A خلال سنة 2019	37
176	استردادات المؤسسة SARL A خلال سنة 2020	38
178	تدقيق رقم الاعمال للمؤسسة SARL A	39
179	الاصول غير الجارية لسنة 2019 و 2020	40
181	الاصول الجارية لسنة 2019 و 2020	41
182	رؤوس الأموال الخاصة لسنة 2019 و 2020	42
183	الخصوم غير الجارية لسنة 2019 و 2020	43
183	الخصوم الجارية لسنة 2019 و 2020	44
184	تقديم عام للمؤسسة SARL T	45
186	تحليل عناصر الضعف في نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بمؤسسة SARL T	46
186	تحليل عناصر القوة في نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بمؤسسة SARL T	47
187	تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL T لسنة 2023	48
189	تلخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2023	49
193	تدقيق حسابات الميزانية لمؤسسة SARL T	50
194	تدقيق حساب المبيعات من البضاعة لمؤسسة SARL T	51
195	تقديم عام للمؤسسة SARL M	52
197	اصول مؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)	53
200	خصوم مؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)	54

قائمة الجداول:

201	تلخيص G50 فيما يخص TAP لمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021)	55
202	تلخيص G50 فيما يخص TAP لمؤسسة SARL M للسنوات (2022-2023)	56
203	تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2020	57
204	تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2021	58
205	تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2022	59
206	تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2023	60
207	جدول حسابات النتائج للمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)	61
210	رقم الاعمال المصرح به للمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022)	62
211	مقارنة رقم الاعمال المصرح به مع رقم الاعمال الفعلي بالاعتماد على معلومات واردة للمؤسسة SARL M	63
212	تصحيح الرسم على التكوين المهني للمؤسسة SARL M	64
213	تصحيح الرسم على التمهين للمؤسسة SARL M	65
214	تصحيح الرسم على النشاط المهني للمؤسسة SARL M	66
215	تصحيح الرسم على القيمة المضافة للمؤسسة SARL M	67
215	تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات للمؤسسة SARL M	68
216	تصحيح الضريبة على ارباح الشركات للمؤسسة SARL M	69
216	ملخص لمجموع العقوبات التي قد تتعرض لها المؤسسة SARL M	70

قائمة الاشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	العقوبات الصادرة من الادارة الضريبية و المحاكم	20
02	مبادئ التدقيق الجبائي	24
03	انتقادات التدقيق الجبائي	27
04	مراحل سير عملية التدقيق الجبائي	27
05	خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية	33
06	أهمية التصريح الجبائي	39
07	أهمية التصريح الجبائي الالكتروني	45
08	مميزات النظام المعلوماتي جبايتك	46
09	واجهة منصة جبايتك	47
10	مراحل تجسيد البوابة الالكترونية جبايتك	48
11	مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية	49
12	سياسة التدقيق الجبائي في تعزيز الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية	52
13	انواع المخاطر الجبائية	54
14	خطوات تسيير المخاطر الجبائية	58
15	اسباب زيادة الخطر الجبائي في المؤسسة	61
16	اشكال التحفيزات الجبائية	63
17	المعلومات الواجب توفرها في عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	71
18	مستخدمي القوائم المالية و توقعاتهم	75
19	عناصر و مكونات القوائم المالية	77
20	أهداف حساب النتائج	82
21	مراحل تحديد نتيجة السنة المالية	84
22	إعداد جدول سيولة الخزينة	87
23	مكونات النظام المحاسبي المالي	96
24	مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية	99
25	تدقيق التصريحات الجبائية	136

قائمة الأشكال:

196	المعدلات المطبقة لمختلف الضرائب و الرسوم للمؤسسة SARL M	26
196	تطور رقم اعمال للمؤسسة SARL M خلال السنوات 2020... 2023	27
219	الهيكال التنظيمي والموارد المطلوبة للتوظيف المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)	28
219	المهام الأساسية للتوظيف المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)	29
220	الخطوات العملية لتفعيل الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)	30
221	نموذج عقد تعيين مدقق جبائي	31
224	نموذج التقرير النهائي للمدقق الجبائي	32

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	مثال تطبيقي عن حساب الرسم على النشاط المهني TAP	247
02	مثال تطبيقي عن حساب الرسم على القيمة المضافة TVA	249
03	مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	252
04	مثال تطبيقي عن حساب الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	253
05	مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على ارباح الشركات IBS	254
06	التصريح بالوجود	256
07	التصريح الشهري G50	258
08	التصريح GN° 1	261
09	التصريح GN° 11	264
10	التصريح GN° 15	265
11	التصريح GN° 12	267
12	التصريح GN° 04	268
13	التصريح GN° 31	269
14	التصريح GN° 37	270
15	التصريح GN° 29	271

مقدمة

يُعتبر التدقيق الجبائي أداة أساسية تهدف إلى ضمان التزام المؤسسات بالالتزامات الجبائية وتقليل المخاطر المرتبطة بالجانب الجبائي. فمع تزايد تعقيد التشريعات الضريبية وفرض العقوبات على المخالفات، أصبح من الضروري على المؤسسات اعتماد سياسات وإجراءات دقيقة لفحص و تدقيق معاملاتها المالية وتحليلها بشكل دوري، ويساعد التدقيق الجبائي على الكشف المبكر عن أي أخطاء أو تجاوزات محتملة وتصحيحها قبل أن تتحول إلى مشاكل قانونية أو مالية، كما يساهم في تعزيز الشفافية والمصادقية لدى المؤسسة، مما يزيد من ثقة المساهمين والجهات الرقابية ويحد من احتمالية التعرض للمخاطر أو الغرامات الضريبية، وبما أن هذه العمليات تتعلق مباشرة بالبيانات المالية، فإن أهمية القوائم المالية تظهر بشكل واضح كأداة أساسية لعرض هذه المعلومات بدقة وشفافية.

حيث تُعد مصادقية القوائم المالية من الركائز الأساسية التي تقوم عليها سلامة التسيير المالي للمؤسسات، إذ تعكس مدى دقة وشفافية المعلومات المحاسبية المعروضة، وتمكّن مختلف الأطراف من تكوين صورة صحيحة عن الوضع المالي والاقتصادي للمؤسسة. فكلما كانت القوائم المالية صادقة في عرض الأصول والخصوم والإيرادات والمصاريف، زادت ثقة المستثمرين والمساهمين والجهات الرقابية في المؤسسة، وتعززت قدرتهم على اتخاذ قرارات مبنية على أسس موضوعية، كما أنّ مصادقية القوائم المالية تمثّل مؤشراً على مدى التزام المؤسسة بالمعايير المحاسبية والضوابط الجبائية المعتمدة، مما يجعلها أداة فعالة في تقييم الأداء المالي والتقليل من المخاطر الناتجة عن الأخطاء أو التجاوزات المحاسبية. ومن هذا المنطلق، يظهر الارتباط الوثيق بين مصادقية القوائم المالية والتدقيق الجبائي، إذ تزداد هذه المصادقية كلما كانت المراجعة الجبائية دقيقة وشاملة لمختلف العمليات المالية، بما يضمن عرض نتائج حقيقية تعكس الواقع الاقتصادي للمؤسسة.

و انطلاقاً من هذا الارتباط، يبرز التدقيق الجبائي كعنصر أساسي في تحسين مصادقية القوائم المالية، إذ يُساهم في التحقق من صحة ودقة المعلومات المالية المقدمة وضمان مطابقتها للتشريعات الجبائية، فمن خلال مراجعة المعاملات والتأكد من سلامة التصريحات الجبائية، يعمل التدقيق الجبائي على الحد من الأخطاء والتلاعبات المحتملة، مما يجعل القوائم المالية أكثر موضوعية ومطابقة للواقع المالي للمؤسسة، ويعزز بالتالي ثقة الأطراف المعنية ويدعم اتخاذ قرارات رشيدة على المستويين المالي والجبائي.

1. الإشكالية:

تُعد القوائم المالية أداة أساسية لتعكس الوضعية المالية للمؤسسات، كما تشكل مرجعاً رئيسياً لمختلف الأطراف المعنية، سواء كانت جهات رقابية، مستثمرين، شركاء أو سلطات ضريبية، ونظراً لأهمية هذه القوائم، يبرز دور التدقيق كآلية لضمان صدقها وشفافيتها، وفي هذا السياق، يحتل التدقيق الجبائي، الذي تقوم به المؤسسة ذاتها، مكانة متقدمة كوسيلة لتعزيز مصادقية القوائم المالية، إذ لا يقتصر دوره على التأكد من الالتزام بالالتزامات الضريبية فحسب، بل يتعداه إلى كشف الأخطاء والاختلالات التي قد تؤثر على مصادقية المعلومات المحاسبية و الجبائية، انطلاقاً من هذا الطرح، تبرز الإشكالية التالية:

و استناداً لما تقدم عرضه تتضح معالم الإشكالية التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

كيف يساهم التدقيق الجبائي في تحسين مصادقية القوائم المالية في المؤسسات محل الدراسة ؟

2. الأسئلة الفرعية :

و لإثراء هذه الإشكالية و الإحاطة أكثر بالموضوع تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يُطبَّق التدقيق الجبائي فعليًا داخل المؤسسات الاقتصادية؟
- هل تؤدي فعالية التدقيق الجبائي في التصريحات الجبائية إلى تحسين مصداقية المعلومات الجبائية؟
- كيف يؤثر التدقيق القبلي للبيانات الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية للمؤسسات؟
- هل تساهم فعالية التدقيق الجبائي عبر التصريحات الجبائية في تحسين مصداقية القوائم المالية؟

3. الفرضيات :

حتى يتمكن من الوصول الى حل لهذه الإشكالية و مناقشتها كان لا بد من وضع الفرضيات التالية :

- التدقيق الجبائي لا يُمارس داخل المؤسسات الاقتصادية كوحدة مستقلة، بل يتم اللجوء إلى مدققين جبائيين خارجيين عند الحاجة.
- كلما زادت دقة التدقيق الجبائي في التصريحات الجبائية، تحسنت مصداقية المعلومات الجبائية.
- يساهم التدقيق القبلي للبيانات الجبائية في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية وتقليل الخطر الجبائي.
- تساهم فعالية التدقيق الجبائي من خلال التصريحات الجبائية في تحسين مصداقية القوائم المالية.

4. الدراسات السابقة:

لقد ارتكزت دراساتي على مجموعة من الدراسات السابقة التي كانت نقطة انطلاق أسست من خلالها جوانب عدة من هذا العمل نذكر منها:

- الدراسات العربية:

➤ صالح حميداتو (2011) : مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر

الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي

هدفت هذه الدراسة الى ابراز دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،و كذا اعتبار الجبائية إحدى محددات اتخاذ القرارات داخل المؤسسة ، و لكون المراجعة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير لتقليص العبء الجبائي الى حده الأدنى و ذلك باستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي و كذا الخيارات التي يطرحها ،و تفادي العقوبات و التسويات الجبائية باحترام قواعد القانون الجبائي.

و قد قدم الباحث مجموعة من التوصيات المتمثلة في :

- التنظيم الجيد للتسيير الجبائي للمؤسسة الذي يسمح بدفع اقل للضرائب دون الاخلال بالقوانين المعمول بها ؛
- تنظيم و اعطاء الطابع الرسمي للمراجعة الجبائية و تحديد صلاحياتها و حدودها؛
- محاربة كل مظاهر الاهمال و الاغفال الممكن وقوعها في ميدان الجبائية لما لها من انعكاسات خطيرة على الوضعية المالية للمؤسسة؛
- على الدولة إن تظفي الطابع الالزامي لمهمة المراجعة الجبائية مع تحديد مسؤولية المراجع في حالة اعادة تقييم او تحقيق جبائي.

➤ عيشور ذهبية : (2016) تمثل هذه الدراسة مقالاً علمياً منشوراً في مجلة آفاق للعلوم ، بعنوان أثر حوكمة الشركات على مصداقية

القوائم المالية

هدفت هذه الدراية الى معرفة مدى تطبيق الحوكمة في شركات المساهمة العمومية والخاصة و الخاضعة ضريبيا المركز الضرائب لولاية سعيدة وتأثيرها

على مصداقية القوائم المالية و مدى مساهمتها في زيادة الايرادات الضريبية ، توصلن إلى النتائج التالية:

- تلتزم شركات المساهمة العمومية والخاصة بتطبيق الحوكمة.

- وجود مصداقية في القوائم المالية للشركات العمومية.
- ضعف المصداقية في القوائم المالية للشركات الخاصة...
- وجود علاقة تأثيرية بين حوكمة الشركات ومصداقية القوائم المالية.
- تطبيق حوكمة الشركات انعكس على زيادة الايرادات الضريبية ...

➤ دراسة فتحة اميرة (2018): رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية —باتنة— دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس 2018.

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس بباتنة حيث تعتبر المخاطر الجبائية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مركزها المالي، وبالتالي يحد من قدرتها على تحقيق أهدافها، وقد خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة. و قد قدم الباحث مجموعة من التوصيات المتمثلة في :

- القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي لإطارات المؤسسات الاقتصادية بالتعاون مع إدارات الضرائب؛
- ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية وما لها من انعكاسات خطيرة على وضعيتها المالية ؛
- ضرورة وجود عملية رسمية لتسيير المخاطر بما في ذلك المخاطر الجبائية مقترنة بمنهجية وأدوات منسقة ومبادئ توجيهية واضحة في مجال التنفيذ.

➤ سعيدي أحلام (2022) : تمثل هذه الدراسة مقالاً علمياً منشوراً في مجلة قبس للدراسات الانسانية والاجتماعية ، بعنوان دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للشركة: دراسة حالة

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أهمية التدقيق الجبائي لضمان الإدارة الفعالة للمخاطر المتعلقة بالجبائية، حيث تم الإعتماد على دراسة حالة إحدى الدؤسسات الناشطة في إقليم ولاية المسيلة والمتخصصة في الإنتاج السمعي البصري داخل وخارج الوطن، أظهرت النتائج التي تم الحصول عليها من خلال هذه الدراسة أن غياب مصلحة التدقيق الجبائي أو إهمال العمليات المتعلقة بإدارة الدخاطر الجبائية يولد مشاكل لها تأثير على جميع أنشطة الشركة.

➤ رحامي مالك (2024) : اطروحة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الثالث تخصص محاسبة و جبائية ، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على دور التدقيق الجبائي كوظيفة خارجية يمكن أداؤها بواسطة محترف متخصص في مجال الجبائية والمحاسبة. هذا الدور يهدف إلى تقليل مخاطر الجبائية التي تشغل مكانة بارزة في حياة المؤسسات، نظرا لأهميتها الأساسية في العمليات التي تقوم بها المؤسسة. تأتي هذه الدراسة في سياق التطورات السريعة في القوانين التنظيمية والجبائية في الجزائر، والتي تتطلب من المؤسسات الاقتصادية مراجعة وتحسين إدارتها لمخاطر الجبائية بشكل مستمر.

أسفرت الدراسة عن استنتاجات مهمة تشير إلى أن المؤسسات الاقتصادية في الجزائر يمكنها تفادي العديد من مخاطر الجبائية إذا منحت الاهتمام اللازم لجوانب الجبائية في عملياتها. ويمكن تحقيق ذلك من خلال الاعتماد على التدقيق الجبائي، الذي أثبت فعاليته في الكشف المبكر عن المشكلات وتحسين إدارة الجبائية في المؤسسات.

■ الدراسات الأجنبية :

➤ DRIS Tarik : Management des risques fiscaux des entreprises exerçant dans un environnement fiscal algérien lié au cadre déclaratif (2017)

وهي مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات، بجامعة مولود معمري - تيزي وزو سنة 2017. هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيفية إدارة مخاطر الضرائب التي تواجهها المؤسسات الناشطة في الجزائر، ضمن بيئة ضريبية تتسم بتعقيدات متعددة. ركز الباحث على ثلاثة محاور رئيسية تمثلت في: الامتثال الضريبي، وإدارة المخاطر المرتبطة بالاحتيايل، والمخاطر الناتجة عن التعامل مع النظام الضريبي. كما سعى إلى فهم مدى تأثير إدارة هذه المخاطر على كفاءة الشركات في التكيف مع التحديات البيئية والضريبية السائدة في الجزائر. ولتحقيق هذا الهدف، اعتمد الباحث على التحليل التفصيلي للبنية الضريبية الجزائرية، مع دراسة آليات الرقابة والتصحيح التي تُمارسها الإدارة الجبائية، مما سمح له بفهم طبيعة المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركات الجزائرية وطرق التخفيف منها، خلصت الدراسة إلى أن تحسين إدارة المخاطر الجبائية يساهم بشكل فعال في تعزيز الأداء المالي واستدامة المؤسسات، ويُمكنها من التعامل بكفاءة مع التحديات التنظيمية والبيئية التي تفرضها المنظومة الجبائية في الجزائر.

➤ Malek RAHMANI, Meriem KHEZZAR : The Contribution of Tax Auditing to Reducing the Tax Burden in Algerian Enterprises (2025)

تمثل هذه الدراسة مقالاً علمياً منشوراً في مجلة Zaouli خلال شهر مارس من سنة 2025، هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية التدقيق الجبائي كأداة فعالة تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية لتقييم وضعها الجبائي وضمان دقة وسلامة تصريحاتها الضريبية، مما يساعدها على تقليل المخاطر الجبائية الناتجة عن المراجعات التي قد تقوم بها الإدارة الجبائية. بينت الدراسة أن التدقيق الجبائي يُعد آلية فعالة بفضل اعتماده على تقنيات تدقيق راسخة في مجالي المحاسبة والمالية، مع تركيز خاص على الجوانب الجبائية. كما يتيح هذا التدقيق للمؤسسات الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف الإدارة، بما يعزز مركزها المالي ويساهم في تحقيق وفورات ضريبية، كما أشارت إلى أن التدقيق الجبائي يهدف إلى الكشف عن الأخطاء والثغرات في الوضعية الجبائية للمؤسسة وتصحيحها في الوقت المناسب لتفادي المخاطر المالية التي قد تؤدي إلى عجز أو إفلاس محتمل.

5. منهجية البحث :

للإجابة عن إشكالية الدراسة و إثبات صحة و خطأ الفرضيات المذكورة سابقا تم اعتماد على :

- المنهج الوصفي : لاحتواء البحث من الجانب النظري الذي يتطلب عرض و توضيف مختلف التعاريف و المفاهيم ؛
- المنهج التحليلي : لتحليل التدقيق الجبائي و القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية و ابراز الترابط بينهم ؛
- منهج دراسة حالة : من خلال تناولنا ملفات مؤسسات اقتصادية ، بالإضافة الى الاستعانة بالمقابلة.

6. أدوات الدراسة :

- المسح المكتبي: وذلك من خلال الاستعانة بكل البحوث والدراسات المتوفرة و تكوين قاعدة علمية و نظرية لموضوع الدراسة من خلال المراجع العربية و الأجنبية و المذكرات، المجالات والمقالات ؛
- المواقع الالكترونية: تم الاعتماد على المواقع الالكترونية لما لها من أهمية في ظل التطورات التكنولوجية والتجدد المستمر لمعلومات .

7. تصميم البحث :

- أهداف الدراسة : أسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن حصرها فيما يلي :
 - الإجابة عن التساؤلات المقدمة و دراسة الفرضيات لإثبات صحتها من عدمها ؛
 - الرغبة في دراسة موضوع جديد يواكب الأوضاع السائدة اليوم ؛
 - تحديد المفاهيم النظرية لمختلف متغيرات الدراسة ؛
 - توضيح العلاقة بين التدقيق الجبائي مصداقية القوائم المالية ؛
 - تحديد اثر التدقيق الجبائي على القوائم المالية ؛
 - التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد ؛
 - تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية و فعالية التدقيق الجبائي لتحسين مصداقية القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة قصد تخفيف الأعباء الضريبية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية و محاولة إيجاد حلول للوقاية من العقوبات الممكن التعرض لها و من جهة أخرى إبراز الجوانب الايجابية للتدقيق الجبائي
- صعوبات الدراسة :
 - قلة تطبيق التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؛
 - ندرة الكتب و المراجع التي تتناول التدقيق الجبائي؛
 - واجهت الدراسة عوائق كبيرة في تحصيل البيانات من المؤسسات الاقتصادية .
- دوافع اختيار الموضوع :
 - رغبة الطالبة في التخصص في المجال الجبائي و ميلها للبحث في مثل هذه المواضيع ؛
 - الاستفادة من التجربة المهنية في المؤسسات الاقتصادية ؛
 - نظرا لقلة الأبحاث في هذا الموضوع ، و خاصة التي تربط موضوع التدقيق الجبائي بمصداقية القوائم المالية ؛
 - كون الضريبة كانت و لازالت دائما محل جدل ؛
 - معرفة مدى مساهمة التدقيق الجبائي في الرفع من مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية ؛
 - محاولة معرفة أبعاد كل من المتغيرين " التدقيق الجبائي " ، " مصداقية القوائم المالية " .

8. أهمية الدراسة :

- الأهمية النظرية : تستمد الدراسة أهميتها من الإضافات العلمية التي تقدمها لأنها تعد قضية أساسية ألا و هي التدقيق الجبائي و أهميته الكبيرة في النظام الضريبي الجزائري و في هذا السياق و جب زيادة دور التدقيق الجبائي للرفع من مصداقية القوائم المالية ، كون الجباية أصبحت بديلا ضروريا من اجل المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال إصلاح النظام الضريبي.
- الأهمية التطبيقية : إن الدراسة لا تنبع رغبة مني في التكديس العلمي او التكرار غير المبرر و إنما ترمي إلى تقديم صورة عملية بربط التدقيق الجبائي الذي تقوم به المؤسسات الاقتصادية بمصداقية قوائمها المالية.

9. خطة مختصرة للدراسة :

تتضمن هذه الدراسة أربعة فصول رئيسية، حيث يتناول الفصل الأول التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ، ويشمل المبحث الأول الاطار النظري للتدقيق الجبائي ، والمبحث الثاني مسلك المدقق الجبائي ، والمبحث الثالث: اثر التدقيق الجبائي على جباية المؤسسة، أما الفصل

الثاني القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، فيتضمن المبحث الأول: تقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، والمبحث الثاني تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاول " عرض القوائم المالية"، والمبحث الثالث: مصداقية القوائم المالية، ويُخصص الفصل الثالث: للتدقيق الجبائي للقوائم المالية من الاجراءات الى النتائج ، ويحتوي على المبحث الأول: المراحل العملية للتدقيق الجبائي ، والمبحث الثاني: النتائج المتحصلة من التدقيق الجبائي ، وأخيرًا، يُعالج الفصل الرابع: واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية من خلال المبحث الأول عرض و تحليل مقابلة ميدانية ، والمبحث الثاني دراسة حالة واقع التدقيق الجبائي لبعض المؤسسات في الجزائر ، والمبحث الثالث التفعيل العملي لوظيفة التدقيق الجبائي ودوره في تحسين المصدقية المالية داخل المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الأول :

التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

تمهيد :

في ظل البيئة الاقتصادية المعقدة التي تتسم بتزايد التحديات المالية وتشديد الرقابة الجبائية، أصبحت المؤسسات الاقتصادية مطالبة أكثر من أي وقت مضى بتبني أساليب فعالة لضمان الشفافية والامتثال للتشريعات الضريبية، ويُعد التدقيق الجبائي من بين أهم الأدوات التي يمكن أن تعتمد عليها المؤسسات لتحقيق هذا الهدف، فالرقابة الذاتية على الالتزامات الجبائية لم تعد ترقى إداريًا، بل أصبحت ضرورة استراتيجية تفرضها متطلبات الحوكمة الرشيدة، وتقليل المخاطر، وتحسين العلاقة مع الإدارة الجبائية.

إن التدقيق الجبائي، في مفهومه الواسع، لا يقتصر فقط على التحقق من مدى التزام المؤسسة بتسديد الضرائب والرسوم المستحقة، بل يمتد ليشمل فحص العمليات المحاسبية ذات الصلة، وتحليل الآثار الجبائية المترتبة عن مختلف الأنشطة، وتقييم النظام الداخلي المعتمد في معالجة المعلومات الجبائية، وعندما تقوم المؤسسة بهذا النوع من التدقيق بشكل استباقي ومنهجي، فإنها تعزز من قدرتها على الكشف المبكر عن الأخطاء أو التجاوزات، مما يساهم في تجنب العقوبات ويعزز مصداقية بياناتها المالية.

وفي هذا الفصل، سيتم التطرق إلى الإطار النظري للتدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على التدقيق أولا ثم الجبائية مع ذكر مختلف الضرائب المطبقة في النظام الضريبي الجزائري و أخيرا التفصيل في التدقيق الجبائي ، كما سيتم تناول اسباب اللجوء الى التدقيق الجبائي ، أنواعه ، مبادئه، الانتقادات المترتبة عنه، و الكفاءات الواجب توفرها في المدقق الجبائي ، إضافة إلى مراحل التدقيق الجبائي ، و اثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية و على تحقيق الامن الجبائي ، اضافة الى تأثيره على كبح الخطر الجبائي ، و أخيرا تأثير التدقيق الجبائي على الامتيازات الجبائية في المؤسسة ، ويهدف هذا الطرح إلى إبراز الدور المحوري الذي يمكن أن يلعبه التدقيق الجبائي في تحسين وضعية المؤسسة الجبائية ، وضمان الامتثال الجبائي، والمساهمة في استقرار المؤسسة على المدى الطويل.

و على هذا الاساس تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي :

- المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق الجبائي ؛
- المبحث الثاني: مسلك المدقق الجبائي ؛
- المبحث الثالث: اثر التدقيق الجبائي على جبائية المؤسسة.

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الجبائي

في ظل التطورات المتسارعة في بيئة الاعمال مالية كانت او اقتصادية او سياسية او تكنولوجية ، فان هناك ضرورة و طلب متزايد على تطوير التدقيق و مواكبته لاحتياجات المؤسسة فبالاضافة الى انواع التدقيق المعروفة ظهرت تقسيمات اخرى مستقلة للتدقيق و هي :

التدقيق المالي ، تدقيق العمليات ، التدقيق الاجتماعي ، التدقيق البيئي ، تدقيق الاستراتيجية ، التدقيق الجبائي ...

حيث إن حجم المؤسسات الكبير و كثرة وظائفها خلق صعوبة لفحص العمليات التي يقوم بها موظفيها، مما قد ينجس سلبا على عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وهذا من أهم الأسباب التي أدت إلى تطور مهنة التدقيق وخروجه كنشاط رئيسي لا يمكن الاستغناء عنه ، و بما ان المؤسسة مجبرة على التقيد بكل ما يطرحه التشريع الجبائي ، فقد اصبحت الجباية الانشغال الرئيسي للمؤسسات الاقتصادية فإذا أرادت المؤسسة البقاء يجب عليها أن تأخذ الاحتياطات اللازمة لتفادي المخاطر الجبائية و ذلك عن طريق التدقيق الجبائي .

سنحاول من خلال هذا المبحث تقديم مختلف المفاهيم المتعلقة بالتدقيق ، ثم تلك المتعلقة بالجباية و أخيرا ما يعرف بالتدقيق الجبائي.

المطلب الأول: ماهية التدقيق

التدقيق هو عملية منهجية ومتعمقة تهدف إلى تقييم وتحليل المعلومات المالية والمحاسبية لشركة أو منظمة ما، بهدف إصدار رأي مستقل حول مدى دقة و موثوقية هذه المعلومات ، حيث يساهم في تعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة ، بما في ذلك المستثمرين والمساهمين والجهات التنظيمية.

تعريف التدقيق :الفرع الاول

عرفته لجنة مفاهيم التدقيق التابعة لجمعية المحاسبين الامريكيين انه عملية منتظمة من اجل الحصول على دلائل للاحداث الاقتصادية بالمؤسسة ، و تقييمها American بطريقة موضوعية و ذلك للتأكد من مطابقة هذه الادلة مع المعايير المتفق عليها ثم التوصل الى نتيجة لخدمة الاطراف المعنية. (

، 1972، صفحة 18)Accounting Association

الفرع الثاني : انواع التدقيق

يمكن تبويب التدقيق الى انواع متعددة من حيث النظر اليه من زوايا مختلفة كما يلي :

الجدول رقم (01) : انواع التدقيق

من حيث نطاق عملية التدقيق	
التدقيق الجزئي : و هنا يقوم المدقق بفحص بعض العمليات مثل جرد المخازن مثلا في هذه الحالة يقتصر تقريره على المخزونات دون سواها و لا يكون على القوائم المالية ككل.	التدقيق الكامل : و هنا يقوم المدقق بفحص كافة القيود و المستندات و السجلات للوصول الى رأي في محاييد حول صحة و سلامة و مصداقية القوائم المالية ككل

من حيث وقت عملية التدقيق	
التدقيق النهائي : و هنا يقوم المدقق بعملية التدقيق بعد انقضاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها اي بعد اجراء كافة التسويات و بعد اعداد كل الحسابات الختامية ، يتسم هذا النوع بضمان عدم وجود اي تعديلات على البيانات لان الحسابات قد اقفلت.	التدقيق المستمر : و هنا يقوم المدقق بعملية التدقيق خلال الفترة المالية باستمرار من خلال زيارات متعددة للمؤسسة طوال الفترة التي يدققها و في نهاية الفترة المالية يقوم بتدقيق كل الحسابات الختامية يتسم هذا النوع بوجود وقت كافي للمدقق للتعرف على المؤسسة .
من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق	
التدقيق الداخلي : يقوم به موظف او هيئة من داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة (غير مستقل) و يعين بواسطة الادارة و ذلك لحماية اموال المؤسسة يعتبر مسؤول امام الادارة بتقديم تقرير الى المستويات العليا	التدقيق الخارجي : يقوم به شخص خارجي محايد مستقل عن المؤسسة يتم تعيينه من طرف الملاك او اعضاء مجلس الادارة و ذلك للوصول الى رأي عن مدى سلامة و مصداقية القوائم المالية ، حيث يعتبر مسؤول امام الملاك.
من حيث درجة الالتزام	
التدقيق الزامي : وهو التدقيق الذي يلزم القانون المؤسسات القيام به	التدقيق اختياري : و هو التدقيق الذي يتم دون الزام قانوني اي بناء على رغبة ملاك المؤسسة و ذلك للاطمئنان على وضعية المؤسسة .
من حيث درجة الشمول	
التدقيق عادي : و هنا يقوم المدقق بعملية التدقيق بعد انقضاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها اي بعد اجراء كافة التسويات و بعد اعداد كل الحسابات الختامية ، يتسم هذا النوع بضمان عدم وجود اي تعديلات على البيانات لان الحسابات قد اقفلت.	التدقيق لغرض معين : و هنا يقوم المدقق بعملية التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة يستهدفها الفحص للوصول الى نتيجة معينة مثل التعرف على اسباب اختلاس معين او تحديد الشهرة في حالة خروج شريك او انضمام اخر .

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (الشحنة، 2015، الصفحات 44-51)

الفرع الثالث : تعريف التدقيق المحاسبي

- عملية التدقيق المحاسبي تشمل الفحص و التحقيق و التقرير ، اي فحص انظمة الرقابة الداخلية و جميع الحسابات و كافة الدفاتر الخاصة بمشروع معين للخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع خلال فترة معينة. (عناني، 2021، صفحة 88)
- عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق المحاسبي على أنه مسعى أو طريقة منهجية منظمة من طرف شخص مهني مستقل يقوم باستعمال مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم مستقل ومعلل لتقدير مدى مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم . (عبد الصمد، 2017-2018، صفحة 20)

- يتضح ان التدقيق يتركز على فحص و تحقيق و تقرير : (مسعد و الخطيب، 2009، صفحة 18)
- الفحص : على المدقق هنا التأكد من صحة و سلامة العمليات المالية المسجلة في الدفاتر و السجلات المحاسبية ؛
- التحقيق : على المدقق هنا التحقق من الوجود الفعلي للاصول و ملكيتها و قيمها المسجلة في القوائم المالية بقصد التأكد من صحة و سلامة و مصداقية القوائم الختامية للمؤسسة ، و اخيرا ابداء الراي الفني المحايد حولها بالاستناد على مجموعة من الادلة ؛
- التقرير : على المدقق هنا وضع نتائج الفحص و التحقيق بطريقة فنية محايدة لتوضيح مدى صحة و سلامة و مصداقية اعمال المؤسسة في نهاية فترة مالية معينة.
- عرفت جمعية المحاسبة الامريكية التدقيق عام 1972 انه عملية منتظمة للحصول على ادلة اثبات متعلقة بنتائج الاحداث و الانشطة الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج و المعايير المحددة و ايصال النتائج الى المستخدمين المعنيين. (الشحنة، 2015، صفحة 24)
- بالتأمل في هذا التعريف نجد إنه شمل كافة انواع التدقيق كالتدقيق الداخلي الذي يقوم به موظفون في المؤسسة او التدقيق الخارجي الذي يقوم به مدقق مستقل خارج المؤسسة او مكتب تدقيق ، اي إن هذا التعريف لم يحدد نوع معين بل كان شاملا؛
- ذكر في التعريف إن التدقيق عملية منتظمة اي إن هذه العملية يحكمها اطار نظري ثابت يتمثل في المعايير و المبادئ المتعارف و المتفق عليها ؛
- اما عبارة ادلة الاثبات متعلقة بالاحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية اشار التعريف هنا انعملية جمع الادلة يجب إن تتسم بالموضوعية اي إن لا تتأثر بجامعيها (مدقق او فريق التدقيق) او إن تكون عرضة لتحيزهم ؛
- و يقصد بالعبارة نتائج الاحداث و الانشطة الاقتصادية إن التدقيق لا يقتصر على فحص المعلومات الموجودة في القوائم المالية و انما يتضمن فحص النظام المحاسبي الذي يشمل نظام الرقابة الداخلية ؛
- كما إن عبارة المعايير المحددة تتمثل في مبادئ المحاسبة المتعارف عليها و المقبولة قبولاً عاماً لذلك يجب إن تكون موحدة و مفهومة من كل الاطراف المعنية ؛
- و اخيرا تعني عبارة ايصال النتائج الى المستخدمين المعنيين ضرورة اعدادتقرير يعتبر وسيلة اتصال من المراجع الى الاطراف المعنية من موردين و مستثمرين و غيرهم.

الفرع الرابع: اهداف التدقيق المحاسبي

قدما كانت النظرة الى اهداف التدقيق المحاسبي مقتصرة على انها مجرد وسيلة لاكتشاف الغش و الاخطاء و التزوير و احيانا التلاعب في الدفاتر و السجلات المحاسبية ، الا ان هذه النظرة تغيرت فالدقق يمكنه الاعتماد على اكتشاف الغش و الخطأ و ...الخ في ابداء رايه عن مدى مصداقية القوائم المالية ، باعتبارها مهمة عند قيام المدقق بفحص الحسابات و تقييم نظام الرقابة الداخلية ، و سنوضح من خلال الجدول التالي ما كانت عليه الاهداف و ما تطورت اليه :

الجدول رقم (02) : اهداف التدقيق المحاسبي

الاهداف التقليدية	الاهداف المعاصرة
- التأكد من صحة و دقة البيانات المحاسبة المسجلة في الدفاتر و السجلات المحاسبية ؛	- التأكد من صحة و دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر و السجلات المحاسبية و اضافت اهداف اخرى ؛
- اكتشاف أي غش أو خطأ أو تلاعب أو تزوير في العمليات و كل ما يوجد في الدفاتر و السجلات المحاسبية ؛	- تدقيق الاهداف المخططة ، و القرارات التي اتخذت من المؤسسة لتحقيق هذه الاهداف و كل المعلومات التي اتخذت على اساسها القرارات ؛
- الحصول على راي فني محايد حول مدى مطابقة القوائم المالية لما هو مسجل بالدفاتر بناء على ادلة متعارف عليها في مهنة تدقيق الحسابات.	- تدقيق كافة الاحداث و الوقائع المالية و غير المالية أي تدقيق النظام المحاسبي بشقيه المالي و الاداري ؛
	- تقييم ادلة الاثبات للاختيار الصحيح و الموضوعي منها للتأكد من صحة القوائم المالية ؛
	- تحول اسلوب التدقيق الكترونيا أي من تدقيق الحسابات حول الحاسب الى تدقيق الحسابات من خلال الحاسب الالكتروني .
	- تحقيق المؤسسة لاقصى قد من الانتاجية و ذلك من خلال محو كل طرق الاسراف داخل المؤسسة.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (متولي، 2009، الصفحات 23-24)

الفرع الخامس : تعريف مدقق الحسابات و مهامه

- هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به . (قانون رقم 01-10، مؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010، صفحة 7)
- يحدد القانون 01-10 مهام مدقق الحسابات و التي يمكن تلخيصها في ما يلي : (قانون رقم 01-10، مؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010، صفحة 07)

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات ؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص ؛
- يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير ؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة ؛
- يعلم المديرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة ؛
- بالإضافة إلى المهام السابقة يتعين على محافظ الحسابات عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، أن يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدمجة والمدعمة وصورتها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

الفرع السادس : مخاطر التدقيق

اولا : تعريف الخطر في التدقيق : يعني الخطر في التدقيق انه على المدقق قبول مستوى معين من عدم التأكد عند تنفيذ عملية التدقيق حيث يعلم المدقق مثلا ان هناك عدم تأكد بخصوص صلاحية الادلة ، فعالية الرقابة الداخلية لدى المؤسسة محل التدقيق ، و ما اذا كانت القوائم المالية التي تم تدقيقها تتسم بالعدالة. (الخذاري، 2018-2019، صفحة 66)

ثانيا : انواع الخطر في التدقيق :

1. خطر الاكتشاف المخطط : وهي تمثل عدم قدرة إجراءات التدقيق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية نتيجة لاستخدام المدقق لإجراءات تدقيق غير مناسبة أو عدم تطبيق تلك الإجراءات بطريقة سليمة أو التفسير الخاطئ لنتائج التدقيق. (دندشله، 2019، صفحة 285)
2. الخطر الطبيعي : مدى قابلية أرصدة الحسابات أو مجموعة من المعاملات بمحدث خطأ مادي بصورة إفرادية أو اجماعية مع افتراض عدم وجود أنظمة ضبط داخلي، وذلك بسبب طبيعة العمل وبيئته وطبيعة أرصدة الحسابات والمعاملات. (خالد أمين، 2014، صفحة 182)

3. خطر الرقابة : خطورة حدوث خطأ مادي في أرصدة الحسابات أو مجموعة من المعاملات بصورة فردية أو جماعية دون أن تتوفر إمكانية منعه أو كشفه في الوقت المناسب من خلال إجراءات الرقابة. (خالد أمين، 2014، صفحة 182)

المطلب الثاني : ماهية الجباية

دائما ما يتم الخلط بين الجباية و الضرائب فهما مفهومان يسيران في طريق واحد لكن بمفاهيم مختلفة حيث يقصد بالجبائية مجمل الاقتطاعات النقدية الاجبارية لفائدة الدولة من اجل تغطية نفقاتها و تطبق على مداخيل الافراد اولا و ارباح الشركات ثانيا (فروم، 2021، صفحة 31)، قد تكون جباية عادية " أي ضرائب و رسوم" و قد تكون جباية بتزولية ، جباية محلية جباية بيئية ... و غيرها و قد تكون ايضا اقتطاعات نقدية اجبارية اخرى مثل الرسم الشبه جبائي ، الرسم ، الاتاوة ..، اذن الجباية اشمل و اوسع من الضريبة أي ان الحصيلة الضريبية جزء من الحصيلة الجبائية .

الفرع الاول : مفهوم الجباية

- يشمل تعريف الجباية عدة عناصر منها الاتاوة ، الرسم ، الضريبة فالاتاوة عبارة عن مبلغ يدفعه المكلف بها مقابل امتياز يمنح له بشكل منفرد اما الرسم عبارة عن مبلغ يدفعه المكلف بها جبرا مقابل انتفاعه بخدمة ما . (عدلي ناشد، 2000، صفحة 115)
- و في تعريف اخر تشمل الجباية مجموع الاقتطاعات الاجبارية التي فرضتها الدولة على المكلفين بها و تضم الضرائب و الرسوم، (محرز، 2008، صفحة 217) وتعرف الضرائب انها اقتطاع مبلغ نقدي اجباري دون مقابل خاص و ذلك بهدف تحقيق منفعة عامة وصولا الى تحقيق اهداف الدولة اما الرسوم فهي فريضة مالية اجبارية مقابل خدمة معينة يترتب عليها نفع خاص و نفع عام ناشئ عن اداء هذه الخدمة. (بلوي، 2012، صفحة 49)
- عرفت الجباية ايضا بمجموعة الاحكام التي يقوم عليها النظام الضريبي من جهة و القواعد التي تنظم العلاقة بين الخاضع للضريبة و الادارة الجبائية من جهة اخرى. (بن خزناسي، 2018، صفحة 92)
- كما تعني الجمع و التحصيل و حفظ حقوق الدولة و ذلك عن طريق مجموعة من العوائد التي تساهم في قيام الدولة. (بن بوريش و بن الجوزي، مكانة الجباية العادية في تمويل صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 2009-2019، 2021، صفحة 571)

- و بشكل عام يمكن القول ان الجباية هي جميع القوانين و الاجراءات و القواعد التي تنظم الجانب الجبائي للدولة للحفاظ على حقوقها من خلال مجموعة من العوائد مثل الاتاوة ، الرسم ، الضرائب ...

الفرع الثاني : اهداف الجباية

يهدف التدقيق الجبائي الى عدة اهداف بناء على عدة معايير كما يلي :

الجدول رقم (03) : اهداف الجباية

المعيار	المهدف
من الناحية المالية	- توفر اكبر حصيلة من الضرائب ؛ - تغطية نسبة كبيرة من النفقات ؛ - تطوير القطاعات المختلفة.
من الناحية الاجتماعية	- اعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع؛ - تحقيق العدالة و المساوات في فرض الضريبة؛ - التقليل من الظواهر الاجتماعية السيئة كالخمر بفرض ضريبة مرتفعة قصد التخلص منه كليا او جزئيا.
من الناحية الاقتصادية	- حماية الصناعات الوطنية و تشجيعها ؛ - الوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي؛ - التشجيع الاستثماري للمشاريع الاقتصادية.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على : (ساجي، 2016، الصفحات 93-94)

الفرع الثالث : أهمية الجباية

تظهر اهمية الجباية من خلال حجم الايرادات التي تعود بها الدولة من الضرائب والرسوم التي يتم من خلالها تمويل مختلف القطاعات لتحقيق اشباع المواطنين وتوفير مختلف البنى التحتية والحاجيات الضرورية من طرق مدارس مستشفيات وغير ذلك .

تظهر ايضا اهمية الجباية عند المواطن وهذا من خلال التوزيع العادل للعائدات الضريبية التي تجبها الدولة، حيث يتم اعادة توزيع الضريبة بين مختلف طبقات المجتمع والاشخاص الخاضعة لها توزيعا عادلا مما يقلل من الفوارق الاجتماعية بين افراد المجتمع. (بن بوريش و بن

الجوزي، 2021، صفحة 572)

الفرع الرابع: اهم الضرائب المطبقة في النظام الضريبي الجزائري

اولا : الضريبة على الدخل الاجمالي :

1. تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي : تنص المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة ، المحدد وفقا لاحكام المواد من 85 الى 89 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة . (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 12)

2. الاشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الاجمالي : حسب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
 - أ. الاشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر (اي الاشخاص الذين لديهم مسكن بصفتهم مالكين له او منتفعين به او مستأجرين له باتفاق وحيد او باتفاقات متتالية لفترة متواصلة سنة على الاقل ، او الاشخاص الذين لهم في الجزائر مكان اقامتهم الرئيسية او مركز مصالحهم الاساسية ، او الاشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء اكانوا اجراء ام لا ، و اخيرا اعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهام في بلد اجنبي و الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
 - ب. يخضع كذلك للضريبة على الدخل الاجمالي الاشخاص من جنسية جزائرية او اجنبية (سواء موطن تكليفهم في الجزائر ام لا) الذين يتحصلون على ارباح او مداخيل يحول فرض الضريبة عليها الى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية ثم عقدها مع بلدان اخرى اي المستفيدين من المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية مع الغير. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 12)
3. الاعفاءات من الضريبة على الدخل الاجمالي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 08)
 - أ. الاشخاص الذين يساوي دخلهم الاجمالي السنوي الصافي او يقل عن الحد الادنى للاخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الاجمالي ؛
 - ب. السفراء و الاعوان الدبلوماسيين و القناصل و الاعوان القنصليون من جنسية اجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للاعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.
4. تحديد الارباح الخاضعة للضريبة :

تنص المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " يتكون الربح او الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الاجمالي المحقق فعلا ، بما في ذلك الارباح و الامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة ، على النفقات المخصصة لكسب الدخل و الحفاظ عليه (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 13) حيث تتمثل في :

 - أ. الارباح الصناعية و التجارية : التي يحققها الاشخاص الطبيعيين و الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية ، صناعية او حرفية ، و كذلك الارباح المحققة من الانشطة المنجمية الناتجة عنها . (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 14)
 - ب. ارباح المهن غير التجارية : تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة، والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح، و التي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخيل. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 17)
 - ج. الارادات الفلاحية المحققة من الانشطة الفلاحية و تربية المواشي و تربية الدواجن ، و النحل.. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 19)

د. الربوع العقارية : تدرج المداخليل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد ميرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى، في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الاجمالي ، في صنف المداخليل العقارية. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، الصفحات 20-21)

- هـ. ربوع رؤوس الأموال المنقولة (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 21)
- و. المرتبات و الاجور و المنح و الربوع العمرية (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 24)
- ز. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية و الحقوق العقارية الحقيقية و كذا تلك الناتجة عن التنازل عن الاسهم او الحصص الاجتماعية او الاوراق المماثلة. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 27)
- ح. الاحكام المشتركة بين مختلف اصناف الدخل. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 28)
5. حساب الضريبة على الدخل الاجمالي : مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على الدخل الاجمالي (الملحق رقم 03)
- تنص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " يخضع الدخل الصافي السنوي وفقا للجدول التصاعدي الاتي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 35)

الجدول رقم (04) : حساب الضريبة على الدخل الاجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 240.000 دينار جزائري
23%	من 240.001 الى 480.000 دينار جزائري
27%	من 480.001 الى 960.000 دينار جزائري
30 %	من 960.001 الى 1.920.000 دينار جزائري
33 %	من 1.920.001 الى 3.840.000 دينار جزائري
35%	اكثر من 3.840.000 دينار جزائري

المصدر : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 35)

ثانيا : الضريبة على ارباح الشركات :

1. تعريف الضريبة على ارباح الشركات : تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الارباح او المداخليل التي تحققها الشركات و غيرها من الاشخاص المعنويين . (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024، صفحة 43)

2. الاشخاص الخاضعون للضريبة على ارباح الشركات : تنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، صفحة 43)

أ. تخضع للضريبة على ارباح الشركات كل الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء شركات الاشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري و ايضا الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالاسهم (الا اذا اختارت هذه الشركات بنفسها الخضوع بحيث لا رجعة في الاختيار مدى حياة الشركة) اضافة الى ذلك هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة .
ب. المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .

3. المجال الاقليمي للضريبة : تشمل الضريبة على ارباح الشركات ما يلي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، صفحة 44)

أ. الارباح المحققة في شكل شركات ، و العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي او تجاري او فلاحي عند عدم وجود اقامة ثابتة؛
ب. ارباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات؛
ج. ارباح المؤسسات ، و إن كانت لا تملك اقامة او ممثلين معينين ، الا انها تمارس بصفة مباشرة او غير مباشرة نشاطا يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

4. الاعفاءات من الضريبة على ارباح الشركات : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، صفحة 45)

أ. الانشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر او الصندوق الوطني للتأمين على البطالة تستفيد من اعفاء كلي من الضريبة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية نشاطها؛

ب. اذا كانت النشاطات في منطقة يجب ترقيةها تستفيد من اعفاء لمدة 6 سنوات ابتداء من تاريخ بداية نشاطها (قد تمدد الى سنتين في حالة تعهد المستثمرين بتوظيف 3 عمال على الاقل لمدة غير محدودة ، و يترتب على عدم تنفيذ التعهد سحب الاعتماد و المطالبة بالحقوق و الرسوم المستحقة التسديد) ، و يمدد الاعفاء الى 10 سنوات اذا تواجدت الانشطة في منطقة تستفيد من اعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب ابتداء من تاريخ بداية نشاطها ؛

ج. الوكالات السياحية و الاسفار و كذا شركات الاقتصاد في القطاع السياحي و المؤسسات الفندقية تستفيد من اعفاء 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية نشاطها؛

د. المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين او اجانب باستثناء المذكورة سابقا تستفيد من اعفاء لمدة 10 سنوات؛

هـ. تستفيد شركات راسمال المخاطرة من اعفاء لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ بداية نشاطها؛

و. تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية ؛

ز. المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعوقين المعتمدة و الهياكل التابعة لها؛

- ح. الإيرادات المحققة من الفرق و الاجهزة الممارسة لنشاط مسرحي؛
- ط. صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التأمين ؛
- ي. التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء و كذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح وزارة الفلاحة؛
- ك. الشركات التعاونية لانتاج و تحويل ، حفظ و بيع المنتجات الفلاحية ؛
- ل. العمليات المتعلقة بشراء و بيع او تحويل او نقل الحبوب ؛
- م. المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛
- ن. تعفى عمليات تصدير السلع و ايضا الخدمات المدرة للعملة الصعبة.
5. تحديد الارباح الخاضعة للضريبة : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، صفحة 46)
- أ. الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات ايا كانت طبيعتها المحققة من طرف المؤسسة؛
- ب. الربح الصافي هو الفرق في قيم الاصول الصافية (يقصد بها الفائض في قيم الاصول من مجموع الخصوم المذكورة من ديون الغير و الاهتلاكات المالية و الارصدة المثبتة) لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها ، مضافا اليه الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال او الشركاء خلال نفس الفترة ؛
- ج. إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود طويلة المدة المتعلقة بأنجاز المواد او الخدمات التي يمتد تنفيذها مرحلتين محاسبتين او سنوات مالية و المقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال؛
- د. تستحق الضريبة سنويا على الارباح المحققة خلال السنة المنصرمة او اثناء مدة 12 شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها؛
- هـ. اذا امتدت اكثر من 12 شهرا تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة .
6. حساب الضريبة على ارباح الشركات:

تحسب الضريبة على ارباح الشركات كما يلي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، صفحة 52)

الجدول رقم (05) : حساب الضريبة على ارباح الشركات

النشاط	النسبة
انشطة انتاج السلع	19%
انشطة البناء و الاشغال العمومية و الري ، و كذا الانشطة السياحية باستثناء وكالات الاسفار	23%
الانشطة الاخرى	26%

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، 2024 ، الصفحات 52-53)

مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على ارباح الشركات (الملحق رقم 05)

ثالثا : الرسم على النشاط المهني

(تم الغاء هذا الرسم بموجب المادة 14 من قانون المالية 2024)

1. تعريف الرسم على النشاط المهني : يستحق الرسم من رقم اعمال يحققه المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع ارباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الارباح المهنية او للضريبة على ارباح الشركات، باستثناء مداخيل الاشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الاشخاص المعنويين او الشركات التي تخضع كذلك للرسم ، و يقصد برقم الاعمال مبلغ الايرادات المحققة من جميع عمليات البيع او الخدمات او غيرها. (المماثلة، 2021، صفحة 50)
2. تخفيضات الرسم على النشاط المهني : يؤسس الرسم على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الاجمالية ، او رقم الاعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة حيث يستفيد من تخفيض قدره : (المماثلة، 2021، صفحة 50)
 - أ. 30 % : مبلغ عمليات البيع بالجملة ، مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة؛
 - ب. 50 % : مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة؛
 - بمبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالادوية شرط ان تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية و إن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30 % ؛
 - ج. 75 % : مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبزوين الممتاز، العادي الخالي من الرصاص و إن امتياز التخفيضات المنصوص عله اعلاه غير تراكمي.
3. حساب الرسم على النشاط المهني : قبل التعرف على معدلات الرسم على النشاط المهني لا بد من معرفة الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني اولا : (المماثلة، 2021، صفحة 51)
 - أ. الحدث المنشئ بالنسبة للمبيعات : من التسليم القانوني او المادي للبضاعة؛
 - ب. الحدث المنشئ بالنسبة للاشغال العقارية و اداء الخدمات : من قبض الثمن كليا او جزئيا؛
 - ج. يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2 % ؛
 - د. يخفض معدل الرسم الى 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لانشطة الانتاج؛
 - هـ. فيما يخص نشاطات البناء و الاشغال العمومية و الري ، يحدد معدل الرسم بـ 2 % مع تخفيض بنسبة 25 % ؛
 - و. يرفع معدل الرسم الى 3 % فيما يخص رقم الاعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الانابيب.

4. يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

المجدول رقم (06) : توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني

الحصص	حصة البلدية	حصة الولاية	حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية
المعدل	66 %	29 %	5 %
المجموع	100 %		

المصدر : (المماثلة، 2021، الصفحات 51-52)

5. الاشخاص الخاضعون للضريبة و مكان فرضها : نصت المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يؤسس الرسم كما

يلي: (المماثلة، 2021، صفحة 52)

أ. باسم المستفيدين من الايرادات الخاضعة للضريبة (حسب مكان ممارسة المهنة) ؛

ب. باسم كل مؤسسة على اساس رقم الاعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية او وحدة من وحداتها؛

ج. كل الشركات مهما كان شكلها خاضعة للرسم على النشاط المهني.

مثال تطبيقي عن حساب الرسم على النشاط المهني (الملحق رقم 01)

رابعا : الرسم على القيمة المضافة

أسس الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1991 وبالمقابل تم إلغاء النظام السابق الرسم الوحيد على الإنتاج والرسم الوحيد على تأدية الخدمات. إن هذا الرسم يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه العملية بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاك الوسيط للخدمات والسلع. (معياش، 2019-2020، صفحة 18)

يعد الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك وهي أداة لعصرنه الاقتصاد، وهي كذلك واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية وذلك لما تتميز به هذه الضريبة من الخصائص التالية: (معياش، 2019-2020، صفحة 18)

- يعتبر مجال تطبيقها واسعا حيث أنه يتضمن كل العمليات الخاضعة للرسم على الإنتاج والخدمات وعمليات أخرى كالتجارة والمساحات الكبرى والمهن الحرة؛

- توسيع مجال الخصم إذ يمكن استرجاع الرسوم المدفوعة عن عمليات الشراء من مبلغ الرسم المستحق على المبيعات.

1. العمليات الخاضعة وجوبا : حسب المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الاعمال تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة : (وزارة

المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، الصفحات 5-6)

أ. المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون؛

ب. الاشغال العقارية؛

- ج. المبيعات و التسليمات في الحال الاصلي ؛
 - د. المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة ؛
 - هـ. التسليمات لانفسهم ؛
 - و. عمليات الايجار و اداء الخدمات ؛
 - ز. بيوع العقارات او المحلات التجارية؛
 - ح. المتاجرة في الاشياء المستعملة؛
 - ط. العمليات المحققة في اطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الاشخاص الطبيعيون و الشركات ؛
 - ي. الحفلات الفنية و الالعاب و التسليات بمختلف انواعها ؛
 - ك. الخدمات المتعلقة بالهاتف ؛
 - ل. عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة؛
 - م. العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التامين؛
 - ن. عمليات البيع المنجزة الكترونيا .
2. العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا : يجوز للاشخاص الطبيعيين او المعنويين الذيم يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم إن يختاروا بناء على تصريح مهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على إن يزودوا بسلع او خدمات : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، صفحة 6)
- أ. للتصدير؛
 - ب. للشركات البترولية؛
 - ج. للمكلفين بالرسم الاخرين؛
 - د. المؤسسات تتمتع بنظام المشتريات.
3. الاشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، الصفحات 6-7)
- أ. الاشخاص او الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية او ثانوية باستخراج او صناعة المنتوجات؛
 - ب. الاشخاص او الشركات التي تحمل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعها او خارج مصانعها بكل الاعمال المتعلقة بصنع المنتوجات؛
 - ج. الاشخاص او الشركات الذين يسندون للغير الذين يقومون بالعمليات المشار اليها اعلاه.
4. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة و معدل فرضها : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، الصفحات 13-14)
- أ. بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني او المادي للبضاعة ؛

- ب. بالنسبة للاشغال العقارية من قبض الثمن كليا او جزئيا ؛
- ج. بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة و من الاشغال العقارية؛
- د. بالنسبة للواردات من ادخال البضاعة عند الجمارك ؛
- هـ. بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة؛
- و. بالنسبة للخدمات عموما يقبض الثمن جزئيا او كليا؛
- ز. يحدد الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19 %؛ (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، صفحة 16)
- ح. يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 09 % . (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الاعمال، 2024، صفحة 16)
- مثال تطبيقي عن حساب الرسم على القيمة المضافة (الملحق رقم 02)
- خامسا : الضريبة الجزائية الوحيدة
1. تعريف الضريبة الجزائية الوحيدة : تنص المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة جزائية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الاجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم المحلي للتضامن ". (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، صفحة 94)
 2. الاشخاص الخاضعون للضريبة الجزائية الوحيدة : تطبق على الشركات المدنية ذات الطابع المهني و الاشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و غير تجاري و حرفي ، و ايضا التعاونيات الحرفية و الصناعات التقليدية دون تجاوز رقم اعمالها السنوي او ايراداتها المهنية السنوية 8.000.000 دج أي ثمانية ملايين دينار باستثناء الذين اختاروا فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي. (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، صفحة 94)
 3. حيث يستثنى من تطبيق الضريبة الجزائية الوحيدة الانشطة التالية: (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، صفحة 95)
- أ. أنشطة الترقية العقارية و تقسيم الاراضي؛
 - ب. أنشطة استيراد السلع و البضائع الموجهة لاعادة البيع على حالها؛
 - ج. أنشطة شراء اعادة البيع على حالها؛
 - د. الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء ؛
 - هـ. الأنشطة الممارسة من طرف العيادات و المؤسسات الصحية الخاصة و كذا مختبر التحليل الطبية؛
 - و. أنشطة الاطعام و الفنادق المصنفة ؛

- ز. القائمون بعمليات تكرير و إعادة رسكلة المعادن ؛
- ح. الاشغال العمومية و الري و البناء .
- ط. تاجير قاعات الحفلات او تنظيم الاجتماعات، تجارة التجزئة للمساحات الكبرى ، تأجير المركبات و الآلات و المعدات .
4. حساب الضريبة الجزافية الوحيدة: مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على الدخل الاجمالي (الملحق رقم 04)
- يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، صفحة 96)
- أ. 5 % بالنسبة لانشطة الانتاج و بيع السلع؛
- ب. 12% بالنسبة للانشطة الاخرى؛
- ج. غير أنه تخضع لمعدل 0,5%، الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.
5. يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، الصفحات 96-97)
- أ. ميزانية الدولة 49% ؛
- ب. غرف التجارة و الصناعة 0.5% ؛
- ج. الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0.01% ؛
- د. غرف الصناعة التقليدية و المهن 0.24% ؛
- هـ. البلديات 40.25% ؛
- و. الولاية 5% ؛
- ز. الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5% .

المطلب الثالث : ماهية التدقيق الجبائي

تعتبر الضرائب عنصرا مهما في حياة المؤسسة يلزم التعامل معها و التحكم فيها بصفة يومية، فإن "إدارة أفضل لنظامها الضريبي تعني إدارة أفضل لأموالها" (شعباني و مزبود ، 2022، صفحة 51) ، على المؤسسة أن تراقب معاييرها الضريبية لتقليل المخاطر الضريبية والتي قد تهدد استدامتها من خلال مهمة التدقيق الجبائي .

الفرع الاول : تعريف التدقيق الجبائي

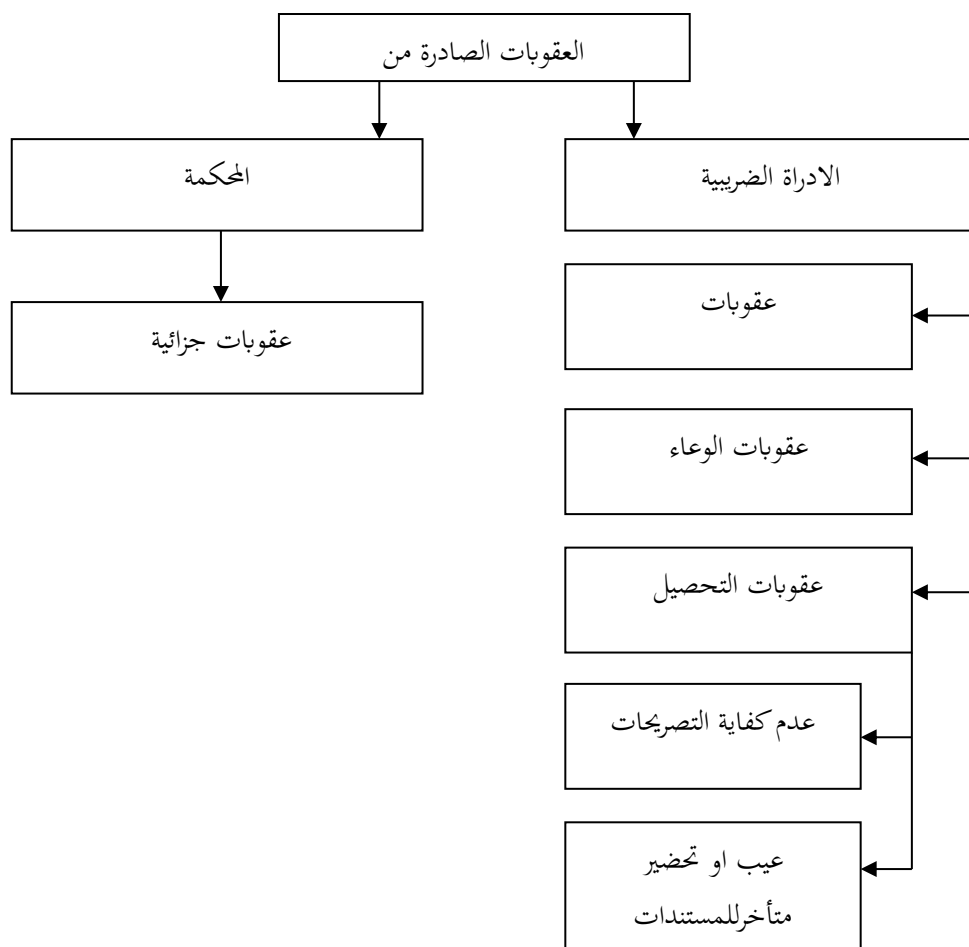
هو عبارة عن فحص للحالة الجبائية للمؤسسة و هنا يمكن التمييز بين نوعين من التدقيق الجبائي : (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي)(مذكرة ماجستير)، 2012، صفحة 36)

- تدقيق تقوم به مصلحة الضرائب : تقوم بتدقيق السجلات المحاسبية بالاستناد على التشريعات الجبائية المختلفة ، و ذلك لمعرفة ما اذا كانت المؤسسة قد عملت بالقوانين الجبائية المختلفة اثناء اعدادها لمختلف التصريحات الجبائية ، و اذا وجدت ادارة الضرائب اي انحرافات عن هذه القوانين تخسر المؤسسة هنا عدة امتيازات قد تمنح لها او تفرض عليها عقوبات تكلفها اموال كبيرة و الاكبر من ذلك ممكن ان تذهب الى تدقيق معمق حول جميع عمليات السنوات السابقة بداية من تاريخ تأسيس المؤسسة.
- تدقيق تقوم به المؤسسة : تقوم المؤسسة هنا بذاتها بالتدقيق من اجل التسيير الجبائي الخاص بها ، قد تكون جهة داخلية مسؤولة عن التدقيق الجبائي و قد تكلف جهة خارجية بالمهمة اذ يركز المدقق هنا على الجانب الجبائي للمؤسسة باقتراح اجراءات مهمة تهدف الى تخفيض الاعباء و تجنب الخطر الممكن الوقوع به عكس النوع الاول الذي ينجم عنه عقوبات او فقدان امتيازات او رقابة جبائية معمقة.
- و تجدر الاشارة ان هاته الدراسة ستقتصر الى النوع الثاني اي التدقيق الذي تقوم به المؤسسة و لتوضيح ذلك سنذكر عدة تعاريف للتدقيق الجبائي :
- التعريف الأول: حسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) يتمثل التدقيق الجبائي في ابداء الراي على مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها ، و بالتالي فجبائية الوحدة بكل اشكالها هي هدف التدقيق الجبائي . (ايدير و زرقون، 2019، صفحة 66)
- التعريف الثاني : هي عملية تهدف الى التحقق من العبء الضريبي للمؤسسة و تحديد و تقدير حجم الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية . (طبيب ، منصر ، و صحراوي، 2019، صفحة 48)
- التعريف الثالث : يعرف التدقيق الجبائي بأنه فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل تقدير الهدف منه هو اعداد تشخيص جبائي للمؤسسة . (حميداتو، دراسة أثارالتكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، 2022)
- تعريف مكتب المحاسبة الحكومي الامريكي (G.A.O) : التدقيق الجبائي هو جمع و تقييم الادلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي من قبل المكلف ، لتحديد فيما اذا قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح. (خالدي و شريط، 2022، صفحة 290)
- استنادا الى ما سبق يمكن ان نستخلص تعريف للتدقيق الجبائي على انه :
- هو عملية فحص للتأكد من صدق و صحة تصريحات المؤسسة الجبائية ، بهدف ابداء رأي عام يسمح بتشخيص الوضعية الى جانب تحقيق الامن الجبائي للمؤسسة و اخيرا وصول المؤسسة الى تسيير جبائي ناجح و هذا بـ :
- تحديد و تقدير حجم الخطر الممكن ان تتعرض اليه المؤسسة؛
- تحديد بعض الامتيازات الجبائية الممكن للمؤسسة الاستفادة منها.

الفرع الثاني: اسباب اللجوء الى التدقيق الجبائي

من بين اكبر الابعاء التي تقع على عاتق المؤسسة التكلفة الجبائية، لذلك اصبحت الضريبة الشغل الشاغل للمؤسسات و ما يجعلها اكثر اهمية هو امكانية قيام ادارة الضرائب بالرقابة على المؤسسات و ما ينجم عنها من عقوبات لذلك تلجأ معظم المؤسسات الى ما يسمى بالتدقيق الجبائي لمختلف تصريحات المؤسسة لمعرفة الوضعية الجبائية للمؤسسة، و الشكل التالي يوضح العقوبات الممكنة التعرض لها :

الشكل رقم (01) : العقوبات الصادرة من الادارة الضريبية و المحاكم



المصدر : Jacque duhem et michel jammes, « audit et gestion fiscale de l'entreprise », edition efe, 1996, p 201.

يبين هذا الشكل ان المؤسسة معرضة لعقوبات قد تكون صادرة عن الادارة الضريبية او من المحاكم ، مما ينتج عنها خسارة للمؤسسة نتيجة عدم احترامها للقوانين الجبائية كالتأخر في التصريح او التصريح الكاذب او عدم كفاية التصريحات المقدمة لادارة الضرائب.

الفرع الثالث : الفرق بين التدقيق الجبائي و التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية

كثيرا ما يتم الخلط بين هذه المصطلحات الثلاث : " التدقيق الجبائي " ، " التدقيق المحاسبي " ، " الرقابة الجبائية " سنحاول من خلال هذا الجدول ابراز اوجه الشبه و اوجه الاختلاف بين هاته المصطلحات كما يلي :

الجدول (07) : الفرق بين التدقيق الجبائي و التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية

التدقيق المحاسبي	التدقيق الجبائي	الرقابة الجبائية
- يقوم به شخص من داخل المؤسسة - او يعين شخص من خارج المؤسسة	- يقوم به شخص من داخل المؤسسة - او يعين شخص من خارج المؤسسة (تقوم به المؤسسة لتدنته الخطر الجبائي)	- تقوم بها ادارة الضرائب
- ضمان مصداقية للقوائم المالية	- تخفيف العبء الضريبي - تجنب الخطر الجبائي و تحقيق الامن الجبائي - الحصول على امتيازات جبائية - تجنب عقوبات و غرامات قد تفرضها الدولة	- للحد من التهرب و الغش الضريبي - الحفاظ على المال العام للدولة
- فحص جميع حسابات المؤسسة - فحص دفاتر المؤسسة	- الاستناد على التدقيق المحاسبي و اتمامه بالتدقيق الجبائي على مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة	- متابعة و رقابة جميع وثائق المؤسسة
- يعتمد على القواعد المحاسبية السارية المفعول	- يعتمد على القوانين الجبائية التي تحددها التشريعات الجبائية	- يعتمد على قانون المالية

ما مدى شموليته؟	- يشمل كل جوانب المؤسسة	- يركز على الجانب الضريبي فقط	- يشمل كل جوانب المؤسسة
متى يتم؟	- مرة واحدة خلال السنة	- مرة واحدة خلال السنة	- المدة القانونية المعنية للرقابة الجبائية هي 04 سنوات الماضية
ما هي مراحلها؟	- مرحلة الاعداد للمهمة	- مرحلة الاعداد للمهمة	- مرحلة اختيار الملفات التي سيتم اخضاعها للرقابة الجبائية .
	- التعرف على المؤسسة	- التعرف على المؤسسة	- مرحلة الاشعار بالرقابة
	- تقييم نظام الرقابة الداخلية	- تقييم نظام الرقابة الداخلية	- مرحلة الرقابة (الفحص)
	- فحص عمليات المؤسسة	- فحص عمليات المؤسسة	- مرحلة التعديل و التسوية.
	- تقرير التدقيق المحاسبي	- تقرير التدقيق الجبائي	- مرحلة الرد و المناقشة
			- مرحلة النتائج و الابلاغ

المصدر: من اعداد الباحثة

من خلال الجدول السابق الذكر نلاحظ ان التدقيق المحاسبي أشمل من التدقيق الجبائي اي ان التدقيق المحاسبي يشمل كل حسابات المؤسسة اما التدقيق الجبائي فيستند على التدقيق المحاسبي و يتعمق في الجانب الجبائي أكثر ، اما من ناحية منهجية التطبيق فكلاهما يسيران نحو نفس المسار اي نفس المنهجية ، الا ان الرقابة الجبائية فهي تختلف عن التدقيق الجبائي في كون الرقابة تقوم بها ادارة الضرائب بعد حصول هذه الاخيرة على دلائل تشير ان المؤسسة قامت بغش او تخرب ضريبي ، في حين ان التدقيق الجبائي تقوم به المؤسسة محل الفحص لتجنب الوقوع في رقابة جبائية من طرف ادارة الضرائب.

الفرع الرابع : أنواع التدقيق الجبائي

اولا : التدقيق الجبائي الداخلي : هو ذلك التدقيق الذي يقوم به شخص من داخل المؤسسة إي أحد المستخدمين التابعين لإدارتها، وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصادقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية والإجراءات الجبائية المعمول بها . (طبيب ، منصر ، و صحراوي، 2019، صفحة 49)

يعرف ايضا التدقيق الجبائي الداخلي بأنه مهمة يقوم بها شخص أجبر داخل المؤسسة، يتمتع بالكفاءة والاستقلالية، وعلى قدر كاف من المعرفة العلمية والعملية في المجال الجبائي، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول مصادقية المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى التزامها بالقواعد القانونية والإجراءات الجبائية. (فتح، 2017/2018، صفحة 39)

ثانيا : التدقيق الجبائي الخارجي: وهو ذلك التدقيق الذي تنفذه جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، وتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لعملية التدقيق الداخلي وكذلك التدقيق الخارجي تكون مهمة تعاقدية إي أن المؤسسة تلجأ إلى المدقق الخارجي من اجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم. (ايدر و زرقون، 2019، صفحة 66)

يعرف ايضا التدقيق الجبائي الخارجي بأنه ذلك التدقيق الذي يتم من قبل مدقق خارجي مستقل عن المؤسسة يتمتع بالكفاءة والاستقلالية، وتأتي لتكملة مهمة التدقيق الداخلي من الناحية الجبائية، وتمارس بصفة متقطعة أو مستمرة، ويكتفي هنا المدقق بتدقيق القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية، للوصول في النهاية إلى نتيجة في شكل تقرير به رأي في محاييد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة. (فتحة، 2018/2017، صفحة 40)

بإمكان التدقيق الجبائي ان يكون بالتعاقد ، و ذلك عن طريق تعاقد المؤسسة محل التدقيق مع مكتب الخبرة المحاسبية او الاستشارة الجبائية او مكتب محافظ حسابات ، و هذا لجعل التسيير الجبائي اكثر اداء و لتحقيق الفعالية الجبائية في المؤسسة . (شيخي و رياض، 2021، صفحة 450)

الفرع الخامس : مبادئ التدقيق الجبائي

يعتبر التدقيق الجبائي مفهوم جديد بالمقارنة مع أنواع التدقيق الاخرى باعتباره فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل تقدير ، الهدف منه هو اعداد تشخيص جبائي للمؤسسة (KHELASSI, 2013, p. 94) ، فهو يعتمد على المبادئ التالية :

اولا : التدقيق الجبائي وسيلة لطمئنة المؤسسة : و ذلك بتقديم توصيات تجعلها مستعدة لاي خطر قد تتعرض له المؤسسة جراء خضوعها لعملية الرقابة الجبائية .

ثانيا : التدقيق الجبائي يمكن المؤسسة من الامتثال لالتزاماتها الجبائية: ان تعدد القوانين الجبائية وتعقيدها تجعل من الخطر الجبائي في تزايد مستمر (مثلا: عدم فهم النصوص الجديدة لقوانين المالية) ، فالتدقيق الجبائي يعمل على تفسير وفهم هذه القوانين مما يسهل الأمر على المؤسسة بالقيام بالتزاماتها الجبائية، بالإضافة إلى الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي. (فتحة، 2018/2017، صفحة 38)

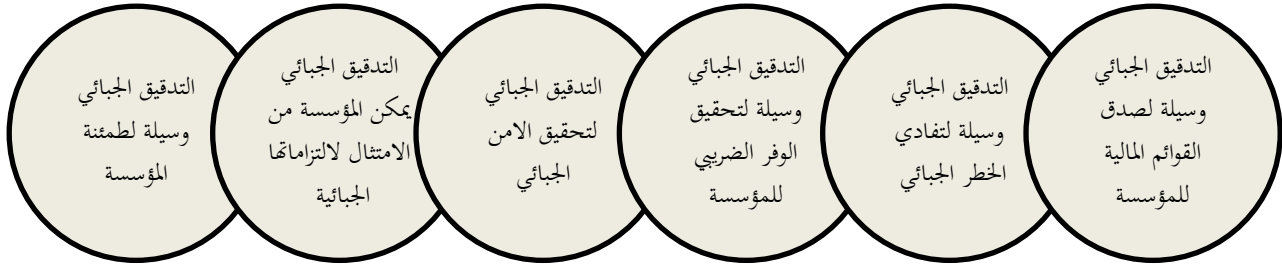
ثالثا : التدقيق الجبائي وسيلة لتحقيق الأمن الجبائي : حتى تتدارك المؤسسة وضعيتها و تحقق الأمن الجبائي، يجب عليها الاستنجاد بمدقق جبائي لتصحيح وضعيتها الجبائية و تحسين صورتها أمام الادارة الضريبية.

رابعا : التدقيق الجبائي وسيلة لتحقيق الوفر الضريبي للمؤسسة : يسعى المدقق الجبائي لقراءة و تحليل التشريع الضريبي و مختلف القوانين المنصوص عليها لضمان حصول المؤسسة على امتيازات جبائية تمنحها الدولة على شكل تخفيضات للمستثمرين سواء كانوا محليين او أجنب .

خامسا : التدقيق الجبائي وسيلة لتفادي الخطر الجبائي : تواجه المؤسسة عادة العديد من الاخطار التي قد تهدد استمراريته ، و يتعلق هذا الخطر جراء سلوكات المؤسسة تجاه ادارة الضرائب ، هنا تأتي مهمة التدقيق الجبائي ساعية تخفيف او تفادي هذا الخطر الذي يكلف المؤسسة الكثير من الأموال.

سادسا : التدقيق الجبائي وسيلة لصدق القوائم المالية للمؤسسة : تنحصر علاقة التدقيق الجبائي بالقوائم المالية في ان التطبيق الفعال للتدقيق الجبائي يساعد على تحقيق مصداقية للقوائم المالية ، لان هذه الاخيرة لا تتحقق الا اذا كانت محاسبة المؤسسة تخلو من الاخطاء والغش و التهرب الضريبي .

الشكل رقم (02) : مبادئ التدقيق الجبائي



المصدر : من اعداد الباحثة بناءا على ما سبق

الفرع السادس: الكفاءات الواجب توافرها في المدقق الجبائي

المدقق الجبائي هو شخص مستقل متخصص في المجال الجبائي يقوم بتشخيص مدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة ، كما يقوم بفحص و تحليل التكاليف الجبائية ، و تقييم الخطر لها ، اذن يمكن القول ان المدقق الجبائي يقوم بالفحص و المراقبة تكميلا لوظيفة التسيير الجبائي ، مع العلم انه أداة من ادوات التسيير الجبائي .

حتى يتمكن التدقيق الجبائي من اعطاء النتائج المتوقعة منه لا بد من اختيار مدقق جبائي مؤهل تأهيلا كافيا من الناحية العلمية و العملية في الجانب الجبائي لكي يستطيع القيام بالمهمة الموكلة اليه ، و عليه يجب ان تتوفر فيه مجموعة من المعايير نستنتجها من معايير التدقيق المتعارف عليها و هي كالتالي :

- التأهيل العلمي و العملي؛
- استقلال (حياد) المدقق؛
- بذل العناية المهنية اللازمة؛
- التخطيط الملائم لعملية التدقيق؛
- دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- الحصول على ادلة اثبات كافية و ملائمة.

اولا : التأهيل العلمي و العملي :

يقصد بهذا المعيار ان يتوافر لديه كل من التعليم (العلمي) و الخبرة (العملي) في مجال المحاسبة و التدقيق، و ينال المدقق تعليمه من خلال برامج جيدة و رسمية منظمة في المحاسبة و التدقيق ، و لكون المبادئ المحاسبية تمثل المعيار الذي سيطبقه و يستخدمه في تقريره ، فلا يمكن ان يكون هذا الشخص مدققا ماهرا قبل ان يكون محاسبا ماهرا (توماس و هناي، 1989، صفحة 54) ، و عليه يجب ان يكون المدقق حاصلًا على مؤهل علمي مناسب بجانب حصوله على قدر كاف من الخبرة العملية في ممارسة المهنة حتى يستطيع ممارسة العمل الموكل اليه باكبر كفاءة ممكنة.

ثانيا : استقلال (حياد) المدقق : (الشحنة، 2015، صفحة 123)

يجب على المدقق ان يكون مستقلا استقلالًا تاما في جميع مراحل التدقيق بمعنى ان يكون محايدا و موضوعيا غير متحيز في كل مرحلة من مراحل عمله ، حيث يمكن تحديد استقلال المدقق في مجالين :

- الاستقلال المادي : اي عدم وجود مصالح مادية للمدقق في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها؛
- الاستقلال الذاتي : او الذهني اي عدم وجود اي ضغوطات او تدخلات من جانب المؤسسة في عمل المدقق.

ثالثا : بذل العناية المهنية اللازمة :

يتطلب هذا المعيار من المدقق بذل العناية المهنية اللازمة عند القيام بعملية التدقيق ، و يتعلق مفهوم العناية المهنية اللازمة بما يجب ان يعمل المدقق و كيفية اداء هذا العمل لان المدقق هنا مسؤول امام المؤسسة محل التدقيق و امام الطرف الثالث عن اياهمال او عدم اخلاص لذلك عليه ان يؤدي خدمته بكل اخلاص و امانة . (عمر علي عبد الصمد 41)

رابعا : التخطيط الملائم لعملية التدقيق و الاشراف على مساعديه :

على المدقق هنا تحديد الاشغال الواجب القيام بها في شكل خطة شاملة للمهمة المتوقعة و ان يساعده في تنفيذها اعوان او مساعدين تحت اشرافه . (بوتين، دون سنة، صفحة 27)

خامسا : دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية :

يتطلب هذا المعيار قيام المدقق بدراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المؤسسة ، و تحديد ما اذا كان يتم تنفيذه وفقا لما هو مخطط له و ذلك بهدف تحديد نقاط القوة و الضعف في النظام لتقدير مخاطر وجود اخطاء جوهرية في البيانات المالية سواء كانت بسبب الخطأ او الاحتيال . (الشحنة، 2015، صفحة 126)

ان دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق تعتبر بداية لعمل المدقق و ذلك من خلال تحديد نسب العينات فكلما كان نظام الرقابة الداخلية قويا و متماسكا كلما زاد المدقق في اعتماد اسلوب العينة للحصول على ادلة الاثبات و كلما كان ضعيفا لجأ المدقق الى زيادة حجم العينة.

سادسا : الحصول على ادلة اثبات كافية و ملائمة :

يتطلب هذا المعيار جمع ادلة اثبات كافية و ملائمة تمثل اساس معقولا يعتمد عليه لابداء رايه فيما يتعلق بالقوائم المالية ، فهي تمثل معلومات يستخدمها المدقق للوصول الى استنتاج معين يبني على اساسه رايه الشخصي ، فكفاية ادلة الاثبات هي مقياس كمية ادلة الاثبات اما الملائمة في مقياس جودة و نوعية ادلة الاثبات و موثوقيتها ، حيث تأخذ ادلة الاثبات عدة اشكال كالملاحظة المادية ، و العمليات الحسابية، التصريحات الكتابية... الخ (عبد الصمد، 2017-2018، صفحة 42)

الفرع السابع : انتقادات التدقيق الجبائي

على الرغم من الاعتراف بالتدقيق الجبائي كشكل من أشكال التدقيق الحديث الذي يسمح للمؤسسة بتحسين التسيير الجبائي، إلا أن الحقيقة تظل أن الممارسين قد صاغوا ثلاثة انتقادات رئيسية، ولا سيما محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة، هذه الانتقادات تتعلق بخصائص التدقيق الجبائي وهي:

- انتقادات متعلقة بـ : ما الجديد الذي جاء به التدقيق الجبائي؛
- انتقادات متعلقة بـ : الفرص المتاحة للتدقيق الجبائي؛
- انتقادات متعلقة بـ : خصوصية التدقيق الجبائي.

الشكل رقم (03) : انتقادات التدقيق الجبائي

انتقادات متعلقة بـ : ما الجديد الذي جاء به التدقيق الجبائي	انتقادات متعلقة بـ : الفرص المتاحة للتدقيق الجبائي	انتقادات متعلقة بـ : خصوصية التدقيق الجبائي
يركز الإنتقاد في هذه النقطة على حقيقة أن التدقيق الجبائي ليس سوى ممارسة قديمة للتدقيق المحاسبي معاد النظر فيها، لذا فهو لا يعتبر شكلاً حديثاً من أشكال التدقيق، بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يتسبب تكاثر عمليات التدقيق في زيادة المعلومات وخلق مناخ من التحكم الدائم يمكن أن يثبت في النهاية أنه ضار للمؤسسة وهذا، من خلال مقارنة هذا التدقيق بأشكال أخرى من التدقيق الموجودة بالفعل، ولتبرير هذا الموقف يمكن ذكر ما يلي: - إمكانية رقابة المساهمين؛ - إمكانية رقابة الشركاء؛ - إمكانية الرقابة من قبل مجلس الشركة؛ - إمكانية تعيين خبراء في التشخيص؛ - الضوابط التي تنفذها مراكز الإدارة الخ...	فإن المشكلة التي يطرحها هذا الإنتقاد هي ما مدى امكانية التدقيق الجبائي أن يكون استجابة لحاجة معينة في المسائل الجبائية أم لا. في هذه الحالة، يمكن القول أن المحاسب والمستشار القانوني وربما الموظف المسؤول عن المسائل الجبائية قادرون على تحديد معظم المخاوف الجبائية والاستجابة لها. في هذا السياق، - ما فائدة التدقيق الضريبي؟ - هل هذا النوع من المهام يلي الاحتياجات غير الملباة في هذا المجال؟	وفيما يتعلق بخصوصية التدقيق الجبائي فإن العمل المتعلق بالتدقيق المحاسبي يأخذ بعين الاعتبار الجانب الضريبي . حيث لا يمكن فصل هذا الاعتبار إلى حد كبير عن الصلة الموجودة بين المحاسبة والجبائية، وتأثير وأثر الضرائب على إعداد القوائم المالية. في هذه الحالة، يحظر على المدقق التعليق على جودة المعلومات المحاسبية دون مراعاة الجوانب الضريبية. وهكذا يبدو أن الضرائب أصبحت بالفعل موضوع التدقيق، سواء من خلال الشكل التقليدي للتدقيق أو التدقيق المحاسبي أو التدقيق القانوني. لذلك، في ظل هذه الظروف، يجوز التشكيك في استقلالية التدقيق الجبائي وقدرته على أن يكون موضوع تدقيق محدد.

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على : (سعيد و بن موقفي، 2022، الصفحات 1066-1067)

المبحث الثاني : مسلك المدقق الجبائي

ان تحقيق الاهداف المشار اليها من طرف المدقق الجبائي يفرض عليه اتباع ثلاث مراحل ضرورية و متكاملة ، تتكون كل مرحلة من خطوات عدة كما يظهر جليا من الشكل ، لا بد من القيام بها حسب تسلسلها حتى يتمكن من الانتقال الى المرحلة الموالية و انهاء المهمة الموكلة اليه ، و الوصول الى الهدف الذي تسعى اليه المؤسسة .

الشكل رقم (04) : مراحل سير عملية التدقيق الجبائي

المرحلة الاولى
مرحلة الاعداد للمهمة

جمع المؤشرات المتعلقة بـ :

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة؛
- الأدوات التي تسمح بتسيير المؤسسة؛
- القطاعات التي يمارس فيها نشاط المؤسسة.

1. الاعمال التحضيرية للمهمة

التعرف على المؤسسة :

- التعرف على الوثائق القانونية المحاسبية والتسييرية للمؤسسة؛
- التعرف على الاتفاقيات المبرمة من طرف المؤسسة؛
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
- التعرف على علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب.

2. التخطيط والتحضير لبرنامج العمل

المرحلة الثانية
مرحلة تنفيذ المهمة

- إعداد قائمة أسئلة الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي؛
- التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة.

1. تقييم نظام الرقابة الداخلية

- مراقبة قواعد المضمون؛
- مراقبة القواعد الشكلية والزمنية.

2. تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة

المرحلة الثالثة
مرحلة اعداد تقرير التدقيق الجبائي

- إبداء رأي حول أي عدم انتظام مكتشف؛
- تقييم الخطر الجبائي؛
- تحديد العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة؛
- اقتراح الامتيازات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة؛
- وصف مختلف الأعمال التي قام بها في إطار مهمته؛
- تقديم الصعوبات التي واجهته؛
- توضيح عمليات المراقبة التي لم يتم بها والتي لم يستطيع أن يقوم بها.

1. خصائص تقرير التدقيق الجبائي يشتمل على ما يلي :

❖ توصيات ذات طابع علاجي :	
• تسمح بتصحيح الوضعية الجبائية؛	
• تسمح بتصحيح الوضعية المحاسبية.	
❖ توصيات ذات طابع وقائي :	
• وقاية من عدم الانتظام؛	
• وقاية خاصة بمراقبة عدم الانتظام.	

2. توصيات المدقق الجبائي

المصدر : (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي)(مذكرة ماجستير)، 2012، صفحة 55)

المطلب الاول : مرحلة الاعداد للمهمة

قد يظن البعض أنه بإمكان المدقق الخارجي فحص حسابات المؤسسة مباشرة أي فهمها والحكم عليها، لكن، كيف يتسنى له ذلك، مهما كانت تجربته وكفاءته، أي الحكم على المنتج النهائي المتمثل في القوائم المالية، وجهله لحقائق تقنية، تجارية، قانونية، ضريبية واجتماعية حول المؤسسة التي ينوي مراجعتها؟ إذا لم يجمع مؤشرات لن يتمكن مثلا من مراقبة وتقييم المخزون بشتى أنواعه ، و إذا كان يجهل خطوات الإنتاج ولن يتمكن من إعطاء رأي صائب حول أخطار المؤسسة والمؤونات المكونة لمواجهتها إذا لم يتعرف على أخطار هذه الأخيرة، قيودها وعملياتها ولن يتمكن من حكم صحيح إذا كان على جهل بالقطاع الذي تنتمي إليه، قوانينه، ومعاييره .

الفرع الاول : الاعمال التحضيرية للمهمة

يعبر التدقيق الجبائي على مسار القاعدة التي ينتهجها التدقيق المحاسبي المتعارف عليه ، فهو يتيح للمدقق الفرصة لمعرفة الاجراءات الخاصة بالمؤسسة محل التدقيق و ذلك من خلال :

اولا : يحصل المدقق على نظرة عامة، شاملة وكاملة حول المؤسسة. (بوتين، دون سنة، صفحة 44) من خلال معرفة :

- مقر المؤسسة؛
- قطاع المؤسسة؛
- الشكل الاجتماعي الخاص بالمؤسسة فهو يمكن من عكس المعلومات الجبائية حول النشاطات التي يقوم بها.

(Adjo Amevor, 2010, p. 32)

ثانيا : يتعرف المدقق الجبائي (داخلي او خارجي) من خلال هذه الخطوة ايضا على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حوارا معهم ومع من سيشغل معهم، أكثر من غيرهم، أثناء أدائه للمهمة، كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة؛ نشاطاتها ووحداها. وعليه أن يغتنم الفرصة والاستفادة من زيارة العمل هذه فقد يتعذر عليه تكرارها.

ثالثا : مناقشة المؤسسة حول الهدف الذي تسعى للوصول اليه

رابعا : معرفة النشاط و مجال العمل الخاص بالمؤسسة

خامسا : تقييم الحاجة لمختصين خارجيين مثل استشارة المحامين في التفسيرات القانونية للعقود و الحقوق (أرينز و لوبك ، 2002 ، صفحة 295)

الفرع الثاني : التخطيط والتحضير لبرنامج العمل

اضافة الى ما تم الحصول عليه في الخطوة السابقة يعمل المدقق على جمع مؤشرات اخرى تسمح له بتقدير الحالة الجبائية لها ، فيضع مخطط لتوجه التدقيق الجبائي حيث تكمن المؤشرات المراد الحصول عليها في :

اولا : التعرف على :

- الوثائق القانونية ؛
- المحاسبة التسييرية للمؤسسة؛
- تقارير محافضي الحسابات؛
- قرارات مجلس الادارة.

ثانيا : التعرف على الاتفاقيات المبرمة من طرف المؤسسة من خلال فحص العقود (عقود الايجار مثلا) و التأمين و القروض

ثالثا : التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة

رابعا : التعرف على علاقة المؤسسة مع ادارة الضرائب اضافة الى بعض النتائج المحصل عليها من قبل المؤسسة (كرقم الاعمال ، النتيجة

المحاسبية و الجبائية ، النسب الخاصة بالقطاعات لكل عملية تم تدقيقها). (Soulvermane, 2000, p. 23)

خامسا : الاطلاع على وثائق المؤسسة بما فيها القوائم المالية للفترات السابقة

سادسا : الاتصال بالجهات التي تتعامل مع المؤسسة في حالة وجود غموض ، كالبنوك و جهات الائتمان المختلفة ... (توماس و هناي،

1989، صفحة 260)

سابعا : الحصول على معلومات عن الالتزامات القانونية للتعامل

الفرع الثالث : الأهمية المرجوة من هذه المرحلة (Adjo Amevor، 2010، صفحة 31)

اولا : تعطى اطار مرجعي لتأدية عملية دقيقة فيقوم بتنفيذ عملية لتقييم الأخطار او الخلل في الحسابات والاستجابة إليه خلال سير

عملية التدقيق؛

ثانيا : تتيح للمدقق الجبائي ليس فقط المعرفة بمحيط ومجال عملية التدقيق ولكن أيضا التنبؤ بالأخطار المحتملة حيث لا يمكن للمراجع

البدء في أعمال التدقيق لمؤسسة يجهلها؛

ثالثا : هذه المرحلة إذا تمت في إطار جيد فإنها تكسب الوقت الذي يعطيه فرصة الانتقال إلى الشروط المتاحة لتحسين التسير؛

رابعا : يكمن الهدف من هذه المرحلة في التعريف بالمبادئ والإجراءات و تقييم الموثوقية الشاملة للرقابة الداخلية.

المطلب الثاني : مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق الجبائي

يقوم المدقق الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي و ذلك قبل الشروع في عملية التدقيق و تنفيذ اجراءات

التحقيق المباشر :

الفرع الاول : تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية حجر الأساس التي يقوم عليه نشاط الشركة؛ فنجاحها أو فشلها مرتبط بقدر كبير بفعاليتها، حيث أولت العديد من المنظمات المهنية اهتماماً بالغاً بنظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه وطبيعته ومكوناته وهذا وفقاً للأطر التنظيمية لرؤى تلك المنظمات مثل لجنة المنظمات الداعمة للجنة Treadway المعروفة اختصاراً بـ ،Coso والتي تمثل المرجعية الأمريكية والأوسع انتشاراً على المستوى الدولي مقارنة بـ Coco الكندية أو Csox المرجعية الصينية، بإضافة إلى الفرنسية والبريطانية. (طلبة و مقدم، 2020، صفحة 235)

اولا : تعريف الرقابة الداخلية :

تعرف الرقابة الداخلية بأنها : مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من اجل تحقيق الهدف المتعلق ، بضمان الحماية والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويرز ذلك بالتنظيم...من اجل الإبقاء على دوامة العناصر السابقة. (طلحي، ديسمبر 2020، صفحة 1370)

فعموما، الرقابة الداخلية هو إجراء تضعه الإدارة العامة، بالمشاركة مع المسؤولين وعمال المؤسسة، بهدف ضمان تأمين كاف ومعقول فيما يخص تحقيق الأهداف المسطرة والتي يمكن تصنيفها كالتالي : (عميرة، ديسمبر 2018، صفحة 05)

1. تحقيق أمثل للعمليات (الكفاءات، المردودية، حماية الأصول.... الخ) ؛
2. صحة ودقة المعلومات المالية (الجداول والحالة المالية، الجرد، النتائج الوسطية.... الخ) ؛
3. التزام وتطبيق القوانين والقواعد المعتمدة بالمؤسسة (القوانين العامة والخاصة، الاحتياجات، القرارات، السياسات.... الخ).

ثانيا : مميزات الرقابة الداخلية :

تتميز الرقابة الداخلية بما يلي : (رجم، شري ، و تيجاني، ديسمبر 2018، صفحة 381)

1. خطة تنظيمية تكمل حسن سير العمل وانتظامه وذلك بتقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات الوظيفية؛
2. أن يتم مباشرة تحديد الاختصاصات والمسؤوليات في وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاص وتضاربه؛
3. وجود إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة للأصول والالتزامات وعلى الدخل والمصروفات؛
4. وجود هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاءة.

ثالثا : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

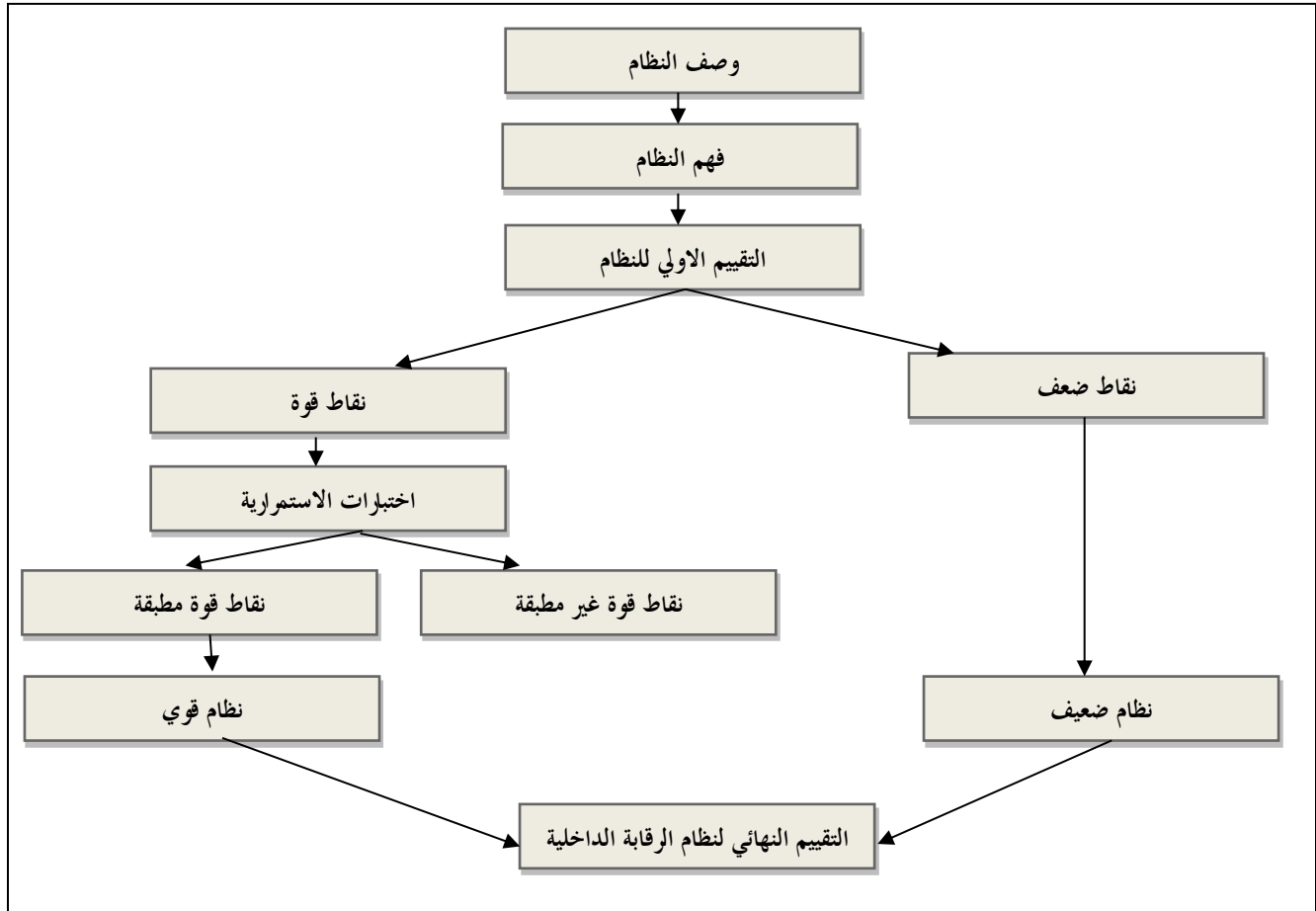
عند فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة، يتم اتباع خمسة خطوات مهمة، نستعرضها بإيجاز كما يلي: (بوقدوم و عثمان، 2024، صفحة 488)

1. جمع الإجراءات : يقوم المدقق بجمع الإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة لنظام الرقابة الداخلية وتدوينه الملخصات له، وذلك باعتماده على مجموعة من الأساليب (الاسلوب الوصفي ، خرائط التدفق ، اسلوب قوائم الاستقصاء) ؛
2. اختبارات الفهم : يهدف المدقق في هذه المرحلة إلى فهم النظام المتبع من خلال إجراء اختبارات الفهم والوجود للتحقق مما إذا كانت الإجراءات موجودة فعلا أم لا، وليس الهدف منها التأكد من تطبيقها بشكل صحيح، كما يحرص على فهم جميع جوانب النظام وتلخيصها بدقة؛
3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية : يقوم المدقق بتقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية من خلال تحديد نقاط القوة (الضمانات التي تسمح بتسجيل العمليات بشكل صحيح) ونقاط الضعف (العيوب التي قد تؤدي إلى الأخطاء والتزوير). ويعتمد غالبا على استبيان لهذا الغرض؛
4. اختبارات الاستمرارية: يهدف المدقق من خلال هذه الاختبارات إلى التأكد من استمرارية تطبيق نقاط القوة التي تم اكتشافها في التقييم الأولي للنظام، فهذه الاختبارات تعتبر أكثر أهمية من اختبارات التطابق حيث تسمح للمدقق بالتأكد من استمرارية تطبيق الإجراءات دون وجود أية انقطاعات أو خلل؛
5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية : يعتمد هذا التقييم على نتائج المراحل السابقة، حيث يقوم المدقق بإعطاء تقييم شامل حول فعالية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية، يقوم بعدها بتلخيص هذه التقييمات في تقرير يحدد نقاط الضعف ويشرح تأثيراتها على المعلومات المالية ، كما يتعين على المدقق أن يوضح بشكل كامل و كافى القصور المهمة في نظام الرقابة الداخلية و تأثيراتها المحتملة و ذلك في تقرير يعتبر وثيقة إلزامية ذات أهمية كبيرة لكونها تحتوي على النتائج الهامة لعملية التدقيق، والتي ستكون قاعدة موضوعية

من جهة للقرارات التي ستتخذها الإدارة العامة ومن جهة أخرى لنشاطات التدقيق المقبل، و الجدير بالذكر ان النتائج والتوصيات المحتواة في هذا التقرير ، يجب أن تكون مدعمة ومبررة، وبالتالي فإن المدققون ملزمون بالتفكير في طبيعة وحجم الأدلة التي يحصلون عليها، ويختاروا دائما الدليل الأفضل أي الدليل الموضوعي والقاطع. (مختاري، سعداوي، و بن زابر، 2019، صفحة 10)

و الشكل اسفله يوضح مراحل و خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية .

الشكل رقم (05) : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية



المصدر : (بوقدوم و عثمان، 2024، صفحة 489)

رابعا : دور التدقيق في تقييم نظام الرقابة الداخلية :

يلعب التدقيق دورا هاما في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية إلى حد مساهمته في وصول هذه الأنظمة إلى مستوى هام من الفعالية، حيث يتضمن التدقيق أيضا فحص وتقييم ملائمة وفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ، حيث ان وجود نظام رقابة داخلية محكم يعمل على حماية اصول المؤسسة ، و يضمن دقة و سلامة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر و السجلات . (متولي، 2009، صفحة 128)

يمكن للتدقيق ان يلعب ثلاثة ادوار نسبية في ضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية و هي :

1. الدور التقليدي : والمتمثل في مراقبة نوعية نظام الرقابة الداخلية والتأكد من جودة وملائمة العناصر الرئيسية الخمسة المكونة للرقابة الداخلية :

- أ. محيط الرقابة؛
- ب. تقييم المخاطر؛
- ج. نشاطات الرقابة؛
- د. الاعلام و الاتصال؛
- هـ. القيادة و الاشراف.

2. الدور الوقائي : يتلخص هذا الدور في المراحل الثلاثة التالية :

- أ. التحليل المسبق للمخاطر المرتبطة بالمشروع بطريقة صارمة و دقيقة ؛
 - ب. مراقبة وجود ركيزة لقياس و مراقبة المخاطر المرتقبة بالمشروع و تناسبها ؛
 - ج. مراجعة المشروع ، و التأكد من ان التعديلات الضرورية تمت وفقا للاجراءات المحددة .
3. الدور الاستشاري : يتمثل في المشاركة الفعالة مع المسير في تصميم نظام الرقابة الداخلية و يجب ان يحددوا :
- أ. مختلف مستويات المسؤولية ؛

- ب. الموارد و الوسائل المخصصة لضمان سير نظام الرقابة الداخلية ؛
- ج. القواعد التي تضمن استقلالية الرقابة الداخلية ؛
- د. الاجراءات الخاصة بأمن أنظمة الاعلام الآلي ؛
- هـ. أنظمة قياس المخاطر .

خامسا : قائمة أسئلة الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي (Adjo Amevor، 2010، صفحة 33)

- تكمن طريقة التقييم في قائمة أسئلة وعن طريق إعداد قائمة وافية ونموذجية حيث تعتبر نقاط مرجعية يعتمد عليها المدقق خلال مهمته؛
- يمثل كل سؤال وسيلة للوصول إلى هدف معين حيث تصاغ الأسئلة بهدف تحقيق مستويات معينة ، أولها مراعاة التفرقة بين القصور البسيطة وتلك الجسمية في الرقابة الداخلية ، وثانيها احتواءها على وصف تفصيلي لنقاط القوة والضعف في الرقابة الداخلية، إضافة إلى إظهار مصادر المعلومات المعتمدة من الأجانب ؛

- يسمح استعمال هذه القوائم من : ترجمة الإجابات السلبية بأنها تدل على نقاط الضعف والإجابات الإيجابية على نقاط القوة ؛

- إحصاء جميع النقاط الواجب فحصها ومعالجتها خلال تسيير المهمة .

يمكن طرح أسئلة لتقييم الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي ، من هذه الأسئلة نجد :

1. هل يوجد شخص أو أكثر مكلف بالمسائل الجبائية للمؤسسة ؟

2. هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل منظم أو بشكل عرني ؟

3. هل توجد إجراءات مراجعة داخلية ؟ الخ

تشير نقاط القوة نظريا إلى أن المؤسسة تنتهج مقاييس ملائمة للوصول إلى أهداف الرقابة الداخلية ، وإن نقاط الضعف ذات دلالة على وجود ثغرة أو عدة ثغرات في الإجراءات ، و يتم اجراء اختبار حول مدى تطبيق النقاط التي تعتبر نظريا نقاط قوة على ارض الواقع اما اذا كانت النتيجة سلبية يعاد تصنيفها ضمن نقاط الضعف .

سادسا : التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة

حيث أن المؤسسات التي تعرف صعوبات في الخزينة تعمل على تمويل بعض احتياجاتها من خلال التقليل أو التأخير في دفع التزاماتها إلى إدارة الضرائب ، وهذا ما يمكن للمدقق اكتشافه من خلال التقنيات الأساسية للتحليل المالي و المطبقة على التصريحات الجبائية المودعة.

الفرع الثاني : تنفيذ إجراءات التحقيق المباشر

يقوم المدقق بإبداء رأي حول هذه البيانات الجبائية فيعكس بذلك مدى انضباط المؤسسة و احترام التشريعات الجبائية حيث يعمل على طلب تأكيدات من طرف المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي ليعمل على التحقيق لضمان احترام القواعد الشكلية والزمنية من جهة وقواعد المضمون من جهة أخرى .

ويعمل المدقق أيضا على 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 .

1. مراقبة قواعد المضمون : يجب أن يكون التدقيق المحاسبي وسيلة بالنسبة للمدقق الجبائي حيث أن الوثائق المحاسبية تعتبر الدعامة الأساسية المعظم العمليات ذات الأثر الجبائي ؛
2. مراقبة القواعد الشكلية والزمنية : يعمل المدقق الجبائي على التأكد من أن التصريحات قد تم اعدادها وفقا لما نص عليه القانون المعمول به ، بالإضافة إلى ذلك يعمل على التحقيق من أن المؤسسة كفيلة بالتبرير اللاحق للعناصر المصرح بها في التصريحات المودعة ، أما فيما يخص تطبيق القواعد الزمنية يجب على المدقق التأكد من أنها تحظى بالاهتمام لأن الآثار التي تنجم عنها والتي تكمن في صياغة العقوبات والمترتبة عن التأخر في إبداء التصريحات وفي تسديد الحقوق من الضرائب والرسوم.

المطلب الثالث : مرحلة اعداد تقرير التدقيق الجبائي (Soulvermane، 2000، صفحة 36)

على المدقق إعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها حيث يحدد الأخطاء و العقوبات المترتبة عنها كما يقترح حلول لها، فالتدقيق الجبائي يعمل على تحقيق مدى الامتثال للقواعد الضريبية ، لأن عدم الامتثال للقاعدة الضريبية سوف يمس جودة المعلومة المحاسبية ثم يعرضها للعقوبات حسب نوع المخالفة المرتكبة.

الفرع الاول : خصائص تقرير التدقيق الجبائي :

يستطيع المدقق الجبائي أن يتفق مع الجهة المعنية (إدارة المؤسسة) على النقاط التي يتضمنها التقرير بالإضافة إلى أنه يمكن أن يكون شفهيًا أو كتابيًا وهذا لأنه لا توجد معايير خاصة لذلك، إلا أن التقرير الكتابي يكون الأفضل باعتباره وثيقة إثبات يمكن الرجوع إليه والاستفادة من نتائجه من طرف الإدارة وكذلك أثناء مهمة تدقيق جبائي لاحق.

أما بالنسبة لمضمونه فيجب إبراز العناصر التالية : (Soulvermane، 2000، صفحة 36)

- إبداء رأي حول أي عدم انتظام مكتشف؛
- وصف مختلف الأعمال التي قام بها في إطار مهمته مع تقييم الصعوبات التي واجهته ، وعمليات المراقبة التي لم يستطع القيام بها .
- اقتراح الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة بالإضافة إلى تقييم الخطر الجبائي والغرامات والعقوبات ، المترتبة عنه و تبيان مسؤولية المكلفين بالوظيفة الضريبية داخل المؤسسة؛
- تقديم توصيات لإصلاح العيوب والمخالفات وتحسين التسيير الضريبي للمؤسسة.

الفرع الثاني : توصيات المدقق الجبائي

عند انتهاء من مهمة التدقيق يعطى المدقق رأيه متضمنا توصيات حول طريقة تقليص الخطر الجبائي والقضاء على مصادره، حيث يقوم بتقديم نوعين من التوصيات :

اولا : التوصيات ذات الطابع العلاجي : ويمكن تبيانها في :

- تصحيح الأخطاء الجبائية البحتة : تتمثل هذه المخالفات على سبيل المثال في وجود أخطاء في التصريحات ، او التحضير المتأخر لها، حيث يجب تحديد تواريخ تدخل المدقق بعناية لتمكين المؤسسة من تدراك الأخطاء وتصحيحها في الوقت المناسب ، باعتبارها أخطاء إرتكبت عند إعداد الإقرارات 'التصريحات' الجبائية ؛
- تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية : يقع على عاتق المؤسسة تقديم حسابات منتظمة وصادقة ، وتغطي بصورة كاملة عن وضعيتها المالية ، فتصحيح مثل هذا النوع من الأخطاء لا يتم إلا عن طريق تصحيح مختلف تصريحات المؤسسة؛
- يهدف المدقق الجبائي هنا من خلال تصحيح الأخطاء الجبائية البحتة و من خلال تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية الى تصحيح الوضعية الجبائية او المحاسبية للمؤسسة محل التدقيق.

ثانيا : التوصيات ذات الطابع الوقائي : ويهدف المدقق في هذا النوع من التوصيات إلى :

- في حالة قيام إدارة الضرائب بعملية الرقابة الجبائية ، يجب على المؤسسة أن تكون قادرة على تبرير وضعيتها الجبائية ؛
- يقوم المدقق الجبائي بالبحث عن مصادر عدم الانتظام الضريبي والقضاء عليها ، وتجنب الوقوع في الحالات المكتشفة مرة أخرى باقتراح مقاييس وإجراءات ؛
- في حال خضوع المؤسسة لرقابة جبائية من طرف ادارة الضرائب يجب على المؤسسة الاعتماد على خبرة المدقق الجبائي في الاكتشاف المسبق لحالات عدم الانتظام و خاصة التي يصعب تحديدها لايجاد التبرير المقنع.

المبحث الثالث: اثر التدقيق الجبائي على جباية المؤسسة

يهدف التدقيق الجبائي إلى التأكد من صحة القوائم المالية و التصريحات الجبائية ومدى مطابقتها للواقع المالي للمؤسسة، ومن هذا المنطلق، فإن للتدقيق الجبائي أثراً مباشراً على جباية المؤسسة، سواء من حيث رفع مصداقية التصريحات الجبائية للمؤسسة أو من حيث تأثيره على تحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة او من حيث كبح الخطر الجبائي للمؤسسة و اخيرا للحفاظ على الامتيازات الجبائية في المؤسسة .

المطلب الاول : التدقيق الجبائي اداة لتدعيم مصداقية التصريحات الجبائية

بما ان العلاقة الضريبية التي تجمع بين الادارة الجبائية و المؤسسات الاقتصادية تتمثل في التصريحات الجبائية من المكلف الى الادارة الجبائية برقم الاعمال و/ او الارباح المحققة ، و عدم الامتثال لواجبات المكلف يجعله اكثر عرضة للعقوبات الجبائية ، و قد تعدى الى عقوبات جنائية لاسيما اذا ثبت وقوع المكلف في جريمة الغش الضريبي ، لذلك وجب على المؤسسة الرفع من مصداقية تصريحاتها الجبائية.

الفرع الاول : ماهية التصريحات الجبائية

تعتبر أغلب الانظمة الضريبية في العالم أنظمة تصريحية بما في ذلك الجزائر ، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمداخله وبالتالي يقوم بحساب الضريبة الواجبة عليه و دفعها للمصالح الضريبية، و على إدارة الضرائب مراقبة ومتابعة هذه التصريحات ، و انطلاقا من هذه المهمة تحصر المصالح الضريبية على تحقيق اهداف الدولة من خلال ضبط اعمالها و تحسين تسييرها في الوقت اللازم و بالقدر الكافي .

اولا : تعريف التصريح الجبائي

■ التصريح الجبائي هو بيان مالي يبرز فيه المكلف بالضريبة امور مالية تتمثل في ايرادات ، نفقات ، اعفاءات و صافي الدخل الخاضع، و ذلك خلال فترة زمنية محددة غالبا تكون سنة ، و يعتبر التصريح الجبائي التزاما اداريا . (آيت دحمان و شريف، 2023، صفحة 909)

■ يمكن تعريف التصريح الجبائي على انه : تصرف من المكلف بالضريبة بموجبه يقدم لادارة الضرائب معلومات تهدف الى تحديد اسس الضريبة او الوعاء الضريبي . (بن عيسى، 2019، صفحة 514)

■ و هناك رأي يعتبر التصريح على انه : اقرار قانوني تسري عليه الاحكام العامة للتصرفات القانونية ، و يتمثل في اعتراف مكتوب و موقع عليه من طرف الممول او وكيله القانوني ، موضحا فيه كافة الايرادات و النفقات و ايضا صافي مداخيله المحققة من مزاوله نشاطه ، و اخيرا تحديد نتيجة النشاط (ان كانت ربح او خسارة) خلال سنة مالية معينة و منتهية . (سنية، 2004، صفحة 14)

■ يمكن تعريف التصريح الجبائي على النحو التالي: يعتبر بمثابة معلومات و بيانات يقدمها المكلف بالضريبة إلى السلطات الضريبية حيث يكون في مضمون التصريح الجبائي : معلومات حول الدخل، الأرباح، والمصاريف، الأصول، والالتزامات المالية الأخرى للمكلف، يهدف التصريح الجبائي إلى تقديم صورة دقيقة لادارة الضرائب، للوضع المالي للمكلف وذلك لضمان تحصيل الضرائب المستحقة بشكل عادل وفعال. (بوعكاز، مايو، و كسكس، 2024، صفحة 57)

■ التصريح الجبائي : هو تلك الوثيقة التي يستلمها المكلف من الإدارة الجبائية من أجل التصريح برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... الخ، ثم يقوم بإرجاعها إلى مصلحة الضرائب ، لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب ، و الرجوع اليه في حالة خضوع المكلف للرقابة الجبائية . (محزري، 2008، صفحة 147؛ محزري، 2008)

■ مما سبق يمكن ان نعرف التصريح الجبائي على أنه : اعتراف او وثيقة أو إقرار رسمي يقدمه الأفراد (شخص طبيعي) أو الشركات (شخص معنوي) إلى مختلف المصالح الضريبية، يتضمن هذا التصريح معلومات مالية معينة تفصل كل من الإيرادات والمصروفات و مختلف الأنشطة المالية خلال مدة زمنية معينة، و يهدف هذا الاقرار الجبائي إلى التصريح بالالتزامات الضريبية للمكلف بالضريبة وحساب الضرائب المستحقة بناء على النظام الجبائي المعمول به في الجزائر.

ثانيا : أهمية التصريح الجبائي

يعد التصريح الجبائي من الركائز الاساسية التي يقوم عليها النظام الضريبي في اي دولة ، و تكمن اهمية هذا التصريح في كونه اداة لتعزيز الشفافية المالية ، و تحقيق العدالة الجبائية ، و الشكل التالي يوضح اهمية التصريح الجبائي بالنسبة لادارة الضرائب من جهة و بالنسبة للمكلف من جهة اخرى :

الشكل رقم (06) : أهمية التصريح الجبائي

أهمية التصريح الجبائي بالنسبة للمكلف بالضريبة

- تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكلفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه؛

- يضمن أسلوب التصريح : العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار انه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به، وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانين جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به؛

- يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب؛

- إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها الكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة، خاصة المؤسسات، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها، حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني.

أهمية التصريح الجبائي بالنسبة لإدارة الضرائب

- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها ؛

- يسهل التصريح العمل الملقي على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفف من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات؛

مثلا: في الجزائر خاصة بعد استخدام المعلوماتية في المصالح الضريبية، وذلك باستحداث الرقم التعريفي الجبائي (NIF) و إجبار المكلفين بإظهاره على كل التصريحات والوثائق الجبائية (حسب ما تقتضيه نصوص المواد 8، 4، 3 من قانون المالية لسنة 2003) ، سهل على كاهل الإدارة الضريبية العديد من الصعاب خاصة فيما يخص الإحصاء الجبائي للفئة المكلفة بالضريبة؛

- ومن جهة ثانية فالتصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه، و الإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدم النظام الجبائي.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية

الضرائب بولاية بسكرة - الجزائر - للفترة (2009-2010) (اطروحة دكتوراه)، الصفحات 49-50)

ثالثا : تصنيف التصريحات الجبائية في الجزائر

هناك العديد من تصريحات التي يقوم بها المكلف بالضريبة (شخص طبيعي او معنوي) ، ابتداء من مزاولة نشاطه الانتاجي او التجاري او الخدمي او الحرفي .

حيث أوجب النظام الضريبي الجزائري التزامات جبائية لإيداع التصريحات لدى الإدارة الجبائية وفق رزنامة محددة مسبقا تصدر عن المديرية العامة للضرائب تحدد نوع التصريح، مكان إيداعه والتاريخ المحدد لذلك والوثيقة المخصصة لهذا الغرض، (حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي(مذكرة ماجستير)، 2012، صفحة 130)

سنذكر مختلف انواع التصريحات الجبائية في الجزائر وفق الجدول التالي :

الجدول رقم (08) : ملخص التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة

التصريحات	تاريخ الايداع	مكان الايداع	وثائق التصريح
التصريح بالوجود IBS/IRG	خلال 30 يوم من بداية النشاط	لدى مفتشية الضرائب	GN°8 (الملحق رقم 06)
التصريحات الشهرية للضرائب و الرسوم المدفوعة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر IBS/IRG/TAP/TVA نظام حقيقي/ دفعات مسبقة IBS/دفعات مسبقة IRG/مداخيل رؤوس الاموال المنقولة	خلال 20 يوم الاولى من كل شهر	قباضة الضرائب في مكان وجود النشاط	G° 50 (الملحق رقم 07)
التصريح باجمالي المداخيل RG و الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	كحد أقصى يوم 30 افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب لمكان الاقامة	GN° 1 (الملحق رقم 08)
تصريحات مهنية : ارباح صناعية و تجارية (BIC)	كحد اقصى يوم 30 افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	GN °11 (الملحق رقم 09)
ارباح فلاحية	كحد اقصى يوم 30 افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	GN° 15 (الملحق رقم 10)

GN12 (الملحق رقم 11)	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	التصريح التقديري في 30-06- N و التصريح النهائي قبل N+1/ 01-20	التصريح برقم الاعمال الخاضع لـ (IFU)
GN °4 (الملحق رقم 12)	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	قبل 30 افريل من كل سنة	تصريح الضريبة على ارباح الشركات IBS
GN °31 (الملحق رقم 13)	مفتشية الضرائب لمكان وجود العقار	خلال الشهرين من تاريخ نهاية الانجاز للبناءات الجديدة وكذا التغيرات او التحويلات التي ادخلت على الملكية	تصريح الرسم العقاري للملكيات المبنية و غير المبنية
GN °37 (الملحق رقم 14)	مفتشية الضرائب لمكان الاقامة	كل 04 سنوات على الاكثر يوم 30 مارس من السنة الرابعة تطبيقا للمادة 281 مكرر 11 من قانون الضرائب المباشرة	تصريح بالضريبة على الممتلكات ISP
G N°29 (الملحق رقم 15)	-مفتشية الضرائب التي يتبع لها مسكن رب العمل أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي قام بعملية الدفع . -مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لها مهما كان محل دفع المداديل الخاضعة للضريبة	كحد اقصى يوم 30 افريل من كل سنة	الرواتب و الاجور

المصدر : (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2021)

ملاحظة متعلقة بآجال الإيداع: عندما ينتهي أجل إيداع التصريحات يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.

(شيخي و رياض، 2021، صفحة 454)

1. التصريح بالوجود : هو اقرار يقوم باكتتابه المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة و الضريبة على الدخل الاجمالي ، او الضريبة على ارباح الشركات ، وفق نموذج يسلم من طرف الادارة الجبائية ، بحيث يجب ان يتضمن التصريح بالوجود :

- الاسم و اللقب؛

- العنوان بالجزائر و خارج الجزائر اذا كان المكلف بالضريبة من جنسية اجنبية . (وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، 2021، صفحة 79)

لا المؤسسات تخضع لالتزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بالمدخيل المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر و التي تقوم انطلاقا من الخارج بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام والمرتبط تدخلها بتواجد خيرائها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 أشهر (وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، 2021، صفحة 79)

2. التصريح الشهري : هو اعتراف يكتب من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي (G50 لون ازرق) او من طرف المؤسسات العمومية (G50A لون بني)، يكون في شكل جدول يتضمن اشعار بالضريبة و الرسوم المحصلة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر و هي :

- الرسم على النشاط المهني ؛

- التسيقات على الحساب ؛

- الضريبة على ارباح الشركات ؛

- الضريبة على الدخل الاجمالي ؛

- الضريبة على الدخل الاجمالي/أجور ؛

- الضريبة على الدخل الاجمالي / مدخيل الاموال المنقولة؛

- الرسم على الاستهلاك ؛

- الرسم على القيمة المضافة . (وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، 2021، صفحة 80)

3. التصريح الاجمالي بالمدخيل : هو اقرار يتضمن تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص حالة المكلف و كذا الاعباء المتعلقة بالاعباء

العائلية ، كما يتضمن ذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ، يقوم باكتتابه :

- الاشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا او تجاريا او حرفيا او غير تجاري او غير فلاحي؛
- الاشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من تأجير عقارات مبنية او غير مبنية بما فيها الاراضي الفلاحية؛
- الاشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الاموال المنقولة؛
- الاجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجرة او غير أجرة ، زيادة على اجرهم الرئيسية ، باستثناء الاشخاص الممارسين اضافة الى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا او في مجال البحث بصفة مؤقتة او كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية . (عتير، 2012/2011)

■ بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة :

4. التصريح برقم الاعمال التقديري : كل مكلف خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يجب عليه ارسال تصريح برقم الاعمال التقديري

الى مفتش الضرائب ، كما يتعين عليه مسك و تقديم عند كل طلب من الادارة الجبائية دفتر مرقم و موقع عليه من طرف المصالح الجبائية يتضمن تفاصيل مشترياتهم خلال السنة مدعمة بفواتير و بكل الوثائق الثبوتية ، و ايضا دفتر مرقم و موقع عليه يتضمن تفاصيل مشترياتهم.

- التصريح النهائي : على المكلفين المعنيين بالضريبة اكتتاب تصريح نهائي برقم الاعمال المحقق فعليا ؛
- التصريح الشهري للاقتطاعات على الاجور : يتوجب على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين (20) يوما الاولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2021، الصفحات 83-85)

■ بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات :

يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على ارباح الشركات تقديم تصريح يتضمن مبلغ ارباح المؤسسة المتعلقة بالسنة المالية السابقة حيث يتعين على المكلف ارفاق التصريح بـ :

- الميزانية الجبائية ؛
- كشف الدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني ؛
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على ارباح الشركات ؛ (عتير، 2012/2011، صفحة 119)

- وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في اطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها ، بمفهوم احكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات عندما تكون متحالفة .

يترتب على عدم التقديم او الایداع الكامل للوثائق المطلوبة بموجب احكام المادة 169 مكرر من قانون الاجزاءات الجبائية خلال اجل قدره 30 يوما ابتداءا من تاريخ التبليغ ، تطبيق غرامة بمبلغ 500.000 اذا لم تحترم المؤسسة الزامية التصريح و تعرضت للرقابة الجبائية ، فانه زيادة على الغرامة السابقة الذكر يتم فرض غرامة اضافية تساوي 25% من الارباح المحولة بطريقة غير مباشرة ، و ذلك بموجب احكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2021، صفحة 86)

الفرع الثاني : التصريجات الجبائية الالكترونية

يعيش العالم في عصر يتسم بتطور تكنولوجي سريع و بتحولات رقمية مستمرة تؤثر على جميع جوانب الحياة ، بدءا من كيفية تواصلنا وانتقالنا بين الأماكن وصولا إلى كيفية إدارة شؤوننا المالية، في هذا السياق تعتبر الإدارة الجبائية عنصر فعال لاقتصاد الدولة وهي تواجه تحديات كبيرة لتحسين كفاءتها وزيادة الإيرادات الضريبية، وتلعب الرقمنة دورا أساسيا في هذا القطاع . إن الجوائر كبافي الدول تمر بعملية تحول رقمي في مجال الضرائب، والتي يمكن أن تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءة الجباية و تحسين خدماتها ، و توفير الوقت و الجهد في انجاز الاعمال بهدف الحد من حالات النهرب الضريبي ، كما يوفر للمكلف العديد من المزايا خاصة فيما يخص تبسيط الاجراءات على المكلفين بالضريبة .

اولا : تعريف التصريح الجبائي الالكتروني :

عند الانتقال من التصريجات الجبائية التي يتم تسليمها الى ادارة الضرائب ورقيا الى التصريجات الجبائية الالكترونية ، يلتزم المكلف بتقديم التصريح الالكتروني بنفس مضمون التصريح المتعارف عليه سابقا ، اما الاختلاف الوحيد يكمن في وسيلة نقل التصريجات من المكلف الى الادارة الجبائية.

■ التصريجات الجبائية الالكترونية : هي كل التصريجات و البيانات الممكن ارسالها الى الوزارة المالية عبر النظام الالكتروني التالي : (ministre finance.gov.lb, 2021).

■ كما تعرف ايضا على انها : تطبيق تضعه الادارة الجبائية تحت تصرف مكلفيها ، حيث يقوم المكلف بتحميل الملفات الخاصة به و استعراضها و تعبئتها ، حيث يقوم المكلف بتتبع ملفه بالقبول او الرفض من قبل الادارة الجبائية عن طريق :

- شاشة التنبيهات؛

- حساب المكلف ؛

- او بالبريد الالكتروني . (قناص و زين، 2021، صفحة 220)

ثانيا : أهمية التصريح الجبائي الالكتروني

يهدف التصريح الجبائي الى تبسيط العلاقة بين المكلفين بالضريبة و الادارة الجبائية ، كما يعد خطوة نحو تعزيز الحوكمة الالكترونية و تحديث الادارة الضريبية ، و الشكل التالي يوضح اهمية الصريح الجبائي الالكتروني بالنسبة لادارة الضرائب من جهة و بالنسبة للمكلف بالضريبة من جهة اخرى :

الشكل رقم (07) : أهمية التصريح الجبائي الالكتروني

أهمية التصريح الجبائي الالكتروني بالنسبة للمكلف بالضريبة

- توفر الوقت ، و عدم التنقل وسط زحمة السير من منطقة الى أخرى من اجل تقديم التصريحات؛

- التقليل من الاخطاء باعتبار ان النظام الضريبي الالكتروني يرصد الاخطاء تلقائيا و يصححها؛

- الولوج الى الادارة الجبائية 24/24 ساعة طوال ايام الاسبوع بما في ذلك الاعياد و المناسبات ؛

- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية الخينة مع التزاماته الجبائية ، مع الولوج الى استثماراته التصريحية المودعة و الاطلاع عليها .

- يمكن المكلف بالضريبة التعرف على دينه الجبائي؛

- امكانية دفع الضرائب و الرسوم عبر الانترنت.

أهمية التصريح الجبائي الالكتروني بالنسبة لادارة الضرائب

- يسهل التصريح الالكتروني العمل الملقى على كاهل الادارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الاجراءات و الوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة ، كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات و الاعتراضات؛

- تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية ، و التخلص من المطبوعات الورقية للتصريحات الجبائية يعني القضاء على البيروقراطية؛

- الحصول على جداول في الوقت المناسب و التي من شأنها ان تسمح بتقييم أداء المصالح و متابعة مستوى التحصيل حسب صنف الضرائب و قطاع النشاط لوزارة المالية؛

- التشغيل الآلي من استقبال المكلف بالضريبة و استفساراته الى تسديد الضريبة و لعمليات المحاسبة و الحساب الفعلي للمبلغ الرئيسي للتصريح و التعريف بالمكلفين بالضريبة .

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد عل (قناص و زين، 2021، الصفحات 221-202)

ثالثا : النظام المعلوماتي جبايتك :

ان الجزائر قامت بخطوة مهمة في تغيير الادارة الجبائية من تقليدية الى ادارة حديثة ، تقدم من خلالها خدمات جبائية الكترونية ، بهدف تحسين جودة اعداد التصريحات الجبائية ، و ضمن هذا التغيير نجد تبني كل من المكلف بالضريبة و الادارة الجبائية نظام معلوماتي جبائي عصري هو النظام المعلوماتي " جبايتك "

1. تعريف النظام المعلوماتي جبايتك

- مصطلح Jibaya'tic هو لفظ اشتق من كلمة جباية «Jibaya» في اللغة العربية، مضاف اليه اختصار تكنولوجيا المعلومات والاتصال باللغة الفرنسية « TIC » . (Direction générale des impôts، 2023)
- وتعني جباية المكلف بالضريبة من خلال تصريحه و دفعه لمختلف الضرائب و الرسوم بواسطة الأنترنت.
- تم وضع هذا النظام من طرف متعامل إسباني إندرا سيسستماس Indra-sistemas . (Direction générale des impôts، 2023) .
- نظام جبايتك هو رقمنة جميع العمليات الجبائية والإدارية وكذا التشغيل الآلي الشامل لجميع إجراءات معالجة المعطيات ذات الصلة بفرض الضريبة والتحصيل والرقابة والمنازعات ، بالاعتماد على تكنولوجيايات مبتكرة والارتكاز على إجراءات مبسطة من شأنها أن تسمح بتحسين الفعالية والشفافية ونوعية خدماتها. (La lettre de la DGI (N81)، 2015، صفحة 08).

2. مميزات النظام المعلوماتي جبايتك : يتميز النظام المعلوماتي جبايتك بالعديد من المزايا نذكر منها ما يلي :

الشكل رقم (08) : مميزات النظام المعلوماتي جبايتك



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على : (La lettre de la DGI, (N 85)، 2017، صفحة 03)

3. الدخول الى منصة جبايتك :

يجب على المعنيين : (بوعكاز، مايو، و كسكس، 2024، الصفحات 58-59)

- طلب الرمز التعريفي و الرقم السري من مصلحة الادارة الجبائية كمرحلة اولى؛
- ثم تأتي عملية الدخول الى المنصة و ذلك عن طريق الرابط التالي : <https://www.mfdgi.gov.dz/portailpublic>
- في المرحلة الثالثة نقوم بادخال اسم المستخدم و رقمه السري .

الشكل رقم (09) : واجهة منصة جبايتك

المصدر : من اعداد الباحثة اعتمادا على موقع المنصة

- بعد الدخول الى المنصة سنجد ان هناك العديد من الخدمات و المتمثلة في : التصريحات ، الاستثمارات ، التوطين البنكي و المعلومات الشخصية كما هو موضح :



المصدر : من اعداد الباحثة اعتمادا على موقع المنصة

- يقوم المكلف بملء المعلومات المتعلقة برقم الاعمال المصرح به ، و من ثم استخراج الضريبة الواجبة الدفع ، حيث ان البوابة تقوم باخبار المكلف بآخر أجل للتصريح الالكتروني لكل ضريبة من الضرائب ، بالاضافة الى انها تحتوي على ايقونة تحت اسم المراقبة بحيث تتيح للمكلف التأكد من مدى صحة التصريح الذي قدمه؛
- بعد التأكد يمكن للمكلف الضغط على ايقونة الارسال ، و بذلك يتحصل على وصل الدفع؛
- في المرحلة الاخيرة و بعد استلام وصل الدفع ، يقوم المكلف بتسديد الضرائب الواجبة الدفع ، عن طريق الدفع الالكتروني بالبطاقة البنكية المغناطيسية ، او عن طريق شيك بنكي لدى قبضة المديرية التابعة ، او نقدا حسب الحالة المعتمدة من طرف المكلف بالضريبة.

4. مراحل تحصيل البوابة الالكترونية جبايتك :

تعتبر هذه البوابة عبارة عن تطبيق إلكتروني مر تجسيده بأربع مراحل كما هي موضحة في الشكل التالي : (عوان و سعيداني، 2024، صفحة 170)

الشكل رقم (10) : مراحل تحصيل البوابة الالكترونية جبايتك :

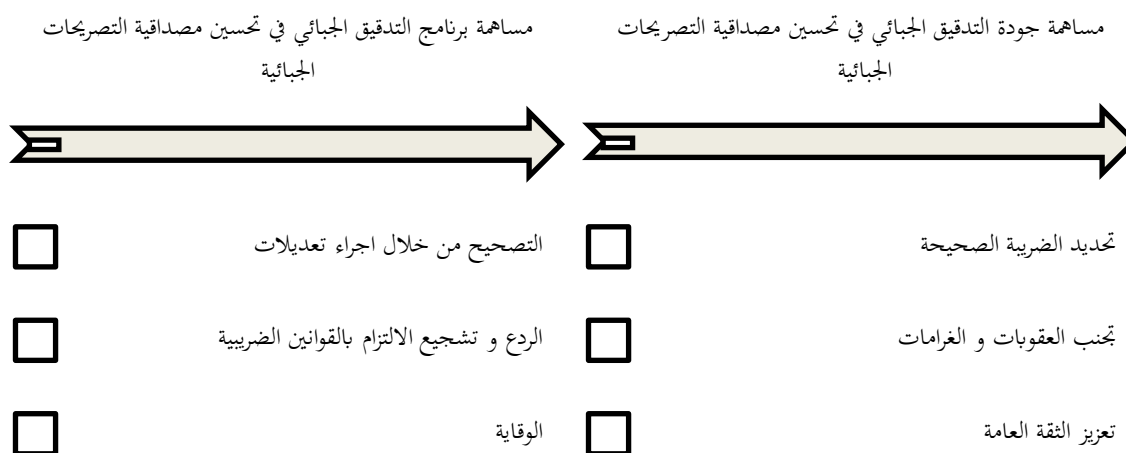
المرحلة الاولى من افريل 2017 الى اكتوبر 2017	المرحلة الثانية من نوفمبر 2017 الى ماي 2018	المرحلة الثالثة من ماي 2018 الى جويلية 2018	المرحلة الرابعة من اوت 2018 الى ديسمبر 2018
أولا : مركز الضرائب الجزائر شرق ثانيا : مراكز الضرائب روية معسكر ، سطيف ثالثا : مراكز الضرائب عين الدفلى ، مستغانم سيدي بلعباس	أولا : مديرية كبريات المؤسسات ثانيا : 10 مراكز ضرائب عين تموشنت ، الجلفة قلمة ، الأغواط، أم البواقي سعيدة سوق أهراس ، تلمسان تسيمسيلت ، تيارت	جميع مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب المدشنة	جميع المواقع المتبقية

المصدر : (عوان و سعيداني، 2024، صفحة 174)

رابعا : مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية

من خلال عملية التدقيق الجبائي تقوم المؤسسة بالتحقق من جميع وثائقها و معاملاتها الضريبية مما يساهم بشكل فعال في تحسين مصداقية التصريح الجبائي المقدم للإدارة الضريبية ، و الشكل التالي يوضح اسهام التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية :

الشكل رقم (11) : مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (قحموش، 2016، الصفحات 299-301)

1. مساهمة برنامج التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية :

ان اعداد نظام للتدقيق الجبائي و البرمجة له ، سيؤدي الى ردع لسوء التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الى ادارة الضرائب ، و من المتوقع ان هذا النظام يعمل على المساهمة في تطوير ثقافة الالتزام بقوانين الضرائب ، و منه يمكن لبرنامج التدقيق المخطط له جيدا ان يوفر لإدارة الضرائب تحصيل الضرائب الواجب دفعها في الوقت المناسب و من جهة اخرى يوفر للمؤسسة تفادي للعقوبات التي قد تتعرض لها.

مما سبق نلخص مساهمة برنامج التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية في النقاط التالية :

- التصحيح : يعمل برنامج التدقيق على اجراء تعديلات في حالة الخطأ او الابهال او عدم الالتزام ؛
 - الردع و تشجيع الالتزام بالقوانين الضريبية : يعمل برنامج التدقيق على الردع بالتأثير على سلوك دافعي الضرائب للالتزام مستقبلا كما يعمل على تشجيع الالتزام الطوعي بالقوانين الضريبية و ذلك من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب و مخاطر عدم الالتزام ؛
- (قحموش، 2016، صفحة 300)

- الوقاية : من خلال التصحيح و الردع يعمل برنامج التدقيق على الوقاية من مخاطر عدم الالتزام ؛

2. مساهمة جودة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية :

ان توفر أعمال تدقيق جبائي تمتاز بالجودة المطلوبة و الوقت المناسب و من قبل مدققين يتحلون بالصفات المطلوبة من شأنه ان يؤدي الى تحديد الضريبة الصحيحة و من ثم تجنب العقوبات و الغرامات التي تفرضها ادارة الضرائب على المكلفين بها ، فتعزيز الثقة العامة مما يؤدي الى تحسين في مصداقية التصريحات الجبائية.

- تحديد الضريبة الصحيحة : وهي غاية التدقيق الجبائي، ولا يمكن أن تحدد هذه الضريبة إلا إذا توافر للمدقق جميع الوسائل الإدارية والفنية والمالية المناسبة، حتى يتمكن من الوصول إليها ، فصحة الضريبة تنبع من انسجامها مع القانون الضريبي وانسجام البيانات المالية مع الواقع الحقيقي المبنية عنه، ومنه فالضريبة الصحيحة تتطلب أن يكون العمل منهجي مؤسسي محكوم بمعايير واجراءات واضحة ومحددة ؛ (قحموش، 2016، صفحة 300)

- تجنب العقوبات و الغرامات : التي تفرضها ادارة الضرائب على المكلفين بها في حالة وجود خطأ او غش ضريبي مما يساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية ؛

- تعزيز الثقة العامة : و ذلك من خلال زيادة رضا المتعاملين مع المؤسسة .

المطلب الثاني: التدقيق الجبائي اداة لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة

يتم تعزيز الأمن الجبائي بالمؤسسة من خلال احترامها لكافة التزاماتها الجبائية تجاه إدارة الضرائب، بحيث لا يكون لديها أي تخوف من أي عملية رقابة تقوم بها هذه الأخيرة عليها، فعدم الالتزام يعرضها لعدة مخاطر يكون لها أثر سلبي على خزيتها. (بن حليمة و طويل، 2024، صفحة 171)

الفرع الاول : مفهوم الأمن الجبائي

حسب تعريف محكمة العدل التابعة للإتحاد الأوروبي " الأمن الجبائي يعني الوضوح والدقة للقواعد القانونية والأفعال الفردية التي تشكل في وقت معين الإطار القانوني الذي من خلاله تمارس السلطات صلاحياتها ويزاول الأفراد أنشطتهم". (Fouquet, 2015, p. 03)

وحسب فريديريك دويت (Frédéric Douet) فإن: " الأمن الجبائي هو أن يتم ضمان للمكلفين أن مبلغ الضريبة المفروض عليهم محدد بشكل يجعل كل واحد منهم متوقعا لقيمتها ". (Frédéric, 1997, p. 11)

ومن المفاهيم التي أعطيت أيضا حول الأمن الجبائي: " يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية اتجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك أي خوف من أي عملية رقابة قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة". (عياض، 2003/2002، صفحة 07)

كما يعرف: "الأمن الجبائي هو أن تكون أحكام القانون الجبائي واضحة بطريقة تجعلها سهلة التطبيق من قبل المؤسسة مما يجعل هذه الأخيرة في وضعية قانونية تجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك خوف من أي عملية رقابة جبائية وما يتبعها من انعكاسات جبائية تؤثر على سوق المؤسسة. (فتحة، 2018/2017، صفحة 76)

الفرع الثاني : علاقة التدقيق الجبائي بالامن الجبائي

اولا : من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي، تطوير مهمة ودور التدقيق الجبائي الذي يمكن من :

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة ؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها ؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي. (DUHEM & JAMMES, Mai 1996, p. 26)

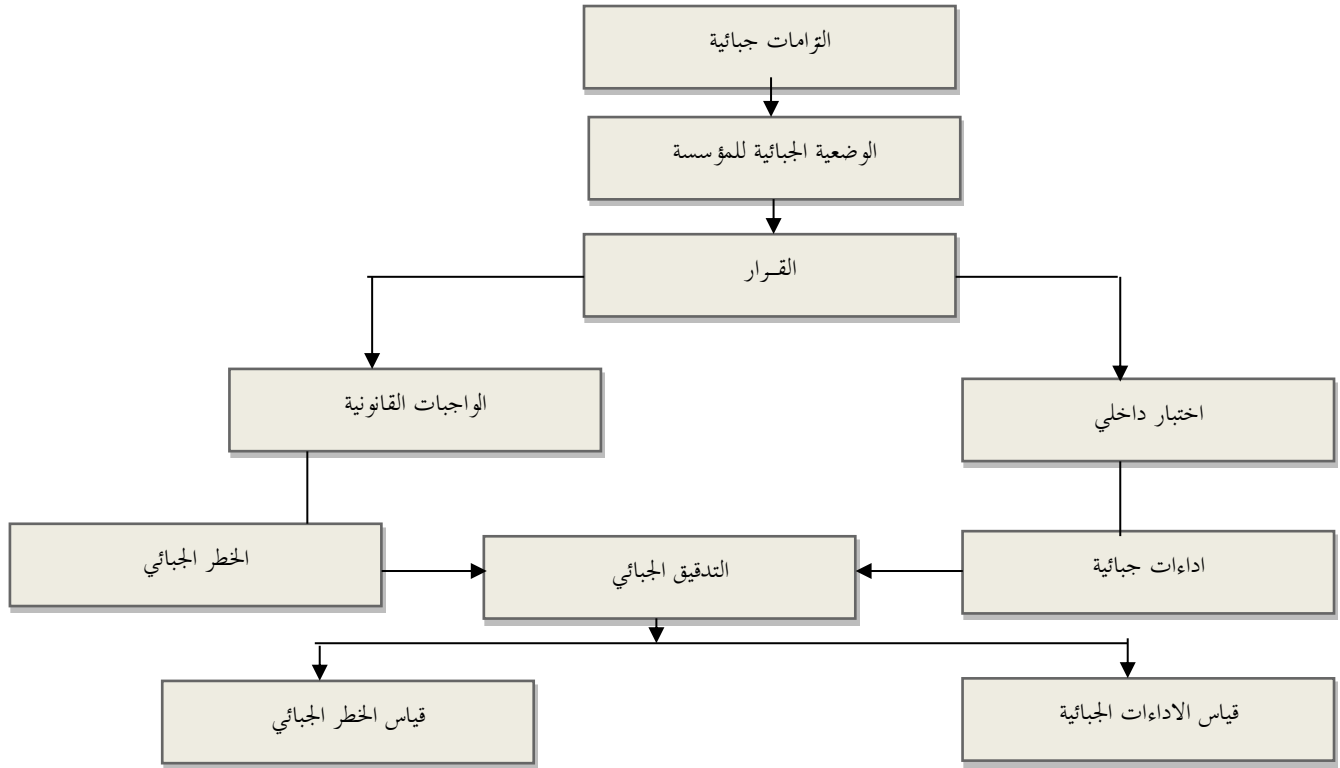
ثانيا : يرتبط الأمن الجبائي بمدى قدرة المؤسسة على تحليل واستيعاب أحكام التشريع الجبائي، وبالتالي يمكن التنبؤ بمقدار الضريبة الواجبة الدفع من خلال النتائج المتحصل عليها، فهو يعتبر من الأهداف الأساسية التي تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى تحقيقه.

ثالثا : التدقيق الجبائي يساهم في تفعيل إدارة المخاطر من خلال تحسين قدرتها في فهم المخاطر الجبائية وتحديد وإدارتها، فهي تجعل المؤسسة قادرة على استعمال الجباية لفائدتها، وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة محل التدقيق. (فتحة، 2018/2017، الصفحات 251-252)

رابعا : التدقيق الجبائي يعتبر اداة في خدمة التسيير الجبائي و تساعده على تحقيق هدف الامن الجبائي . (عياض، 2003/2002، صفحة 8)

و الشكل الموالي يوضح سياسة التدقيق الجبائي في تعزيز الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية :

الشكل رقم (12) : سياسة التدقيق الجبائي في تعزيز الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية



المصدر : (ولهي و عجلان، 3-4 أكتوبر 2004، صفحة 05)

وبناء عما سبق فإن مهمة المراجعة الجبائية تسمح ب: (ولهي و عجلان، 3-4 أكتوبر 2004، صفحة 05)

- قياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير مع نشاط المؤسسة وأهدافها؛
- السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات.

المطلب الثالث: التدقيق الجبائي اداة لكبح الخطر الجبائي للمؤسسة

الفرع الاول : تعريف الخطر الجبائي

- يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الالتزامات نحو الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش أو التهرب الجبائي الأمر الذي أدى بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام إدارة الضرائب التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية. (كويدي و مداحي،

(2020، صفحة 784)

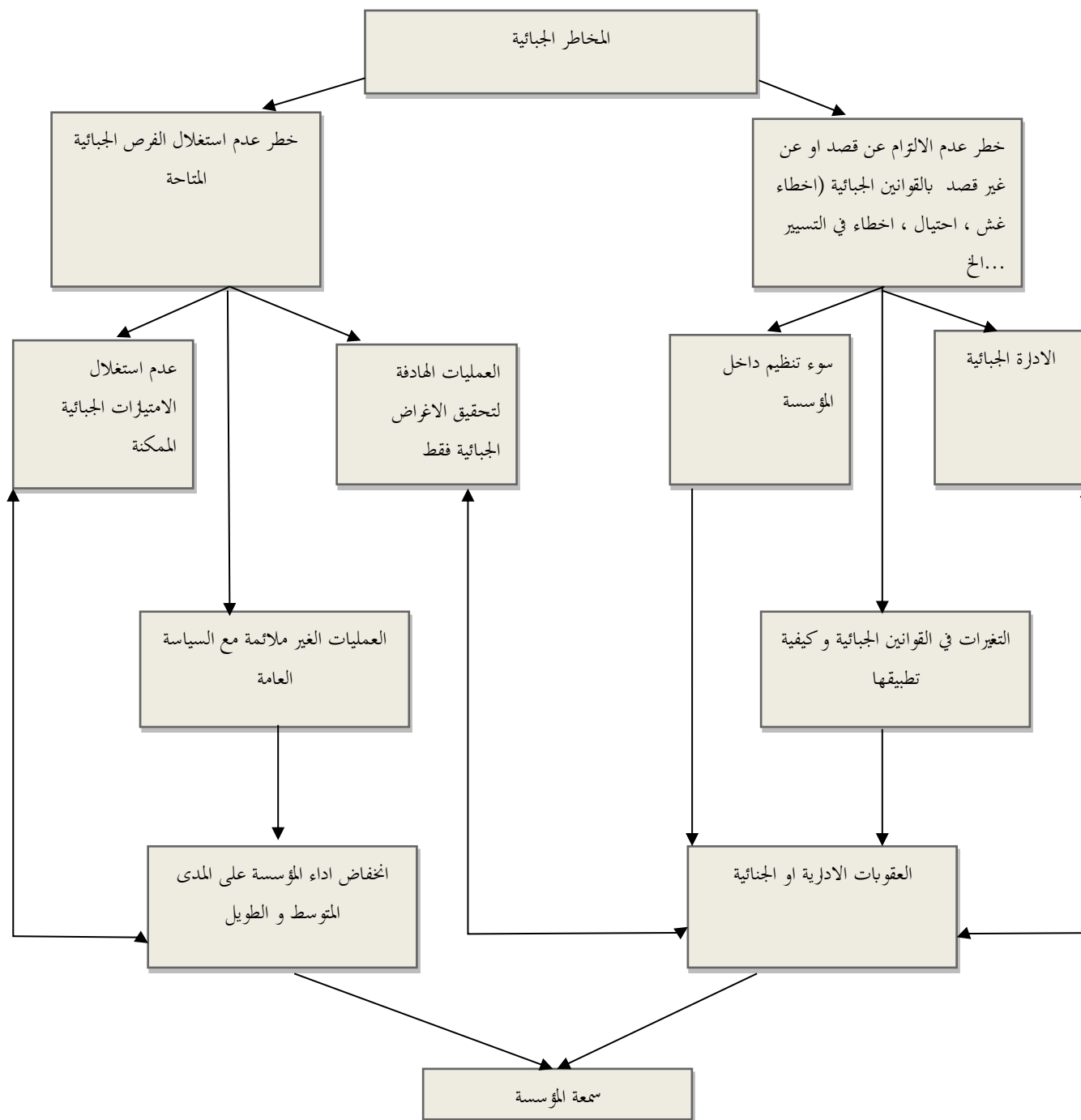
■ يعرف الخطر الجبائي على انه " عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية و نقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الاجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية ، فهو نتيجة لتعقد و عدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي الى عدم الانسجام و الشفافية اتجاه هذا التشريع ". (ذهب و الحاج، 2024، صفحة 100)

■ يمكن القول ان : الخطر الجبائي يمثل عبء جبائي نتيجة عدم التزام المؤسسة بما جاء في التشريع الجبائي ، وتفسيرها و فهمها الخاطئ للقوانين الضريبية ، و هذا ما يؤدي الى زيادة اعباء جبائية اضافية تؤثر على اهدافها المرتقبة.

الفرع الثاني : انواع الخطر الجبائي

تترتب المخاطر الجبائية أساسا من الأخطاء في التصريحات الجبائية أو عدم الالتزام بالآجال القانونية للتصريح أو الدفع و غيرها من الاجراءات المنصوص عليها في القوانين الجبائية سواء كانت متعمدة أو سهوا ما يعني الاخلال بالتزامات المكلف اتجاه الادارة الجبائية مما يعرضه لمجموعة من الغرامات و الزيادات في المستحقات المالية ، و الشكل التالي يعرض لنا مختلف انواع الخطر الجبائي (نجار و شارفي، دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية، 2022، صفحة 242)

الشكل رقم (13) : انواع المخاطر الجبائية



المصدر : (Guedrib Ben Abderrahmen، 2013، صفحة 69)

من خلال ما تم عرضه في الشكل السابق يمكن تلخيص مخاطر التدقيق الجبائي في النقاط التالية :

1. الفقه الجبائي : (رحماني و بولخوخ، 2021، الصفحات 282-283)

- التعقد في النصوص الجبائية يوفر مناخ لتفسيرات خاطئة للنصوص مما يجعل على إدارة الضرائب تحديد مفردات دقيقة، وواضحة عند تفسيرها للنصوص الجبائية بحيث يجعل هذه التفسيرات لا تخرج من فحواها، وعلى الإدارة الجبائية تفسير النصوص التي فيها غموض واضح ؛
- حيث يعتبر تفسير النصوص الجبائية من أصعب الوظائف في الإدارة الجبائية نتيجة الفقه الجبائي المعتمد من الإدارة الجبائية، ولكن في الواقع الفقه الجبائي قد يتجاوز دوره التفسيري مما يؤدي إلى سن تشريعات جبائية موازية، مما يجعله مصدر مستقل بحد ذاته على القانون الجبائي؛
- التفسير الإداري في بعض الأحيان يمكن أن يتجاوز مدلول النص الجبائي، ويقوم بتشويه مضمونه ويفرض نظرتة للنص على قصد المشرع في اصدار هذا النص ؛

2. خطر عدم استغلال الفرص الجبائية المتاحة :

يتيح المشرع الجبائي عدة فرص جبائية للمؤسسات لتشجيعها على الاستثمار والتطور وبتيح لها الحرية في استغلال القوانين الجبائية لصالحها هذا من جهة ، و من جهة أخرى فإن القانون الجبائي مثله مثل أي قانون فهو يحتوي على فراغات قانونية يجب على المؤسسة استغلالها أحسن استغلال لصالحها، بحيث يكون مصدر الخطر في هذه الحالة الخسارة الناتجة عن عدم استغلال الفرصة المتاحة وعدم وضع المؤسسة في سكة توجهات السياسة العامة للدولة والمشرع الجبائي ما ينتج عنه انخفاض أداء المؤسسة على المدى المتوسط والطويل. (نجار، 2022، صفحة 558)

3. مخاطر ناتجة عن التصريحات الجبائية:

باعتبار النظام الجبائي الجزائري نظام "تصريحي" أوجب للمؤسسات التزامات جبائية محددة وفقا لبرنامج زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقا، حيث تتمثل هذه الالتزامات في التصريح بالوجود، التصريح بالنتائج، التصريح في حالة إلغاء أو التنازل عن المؤسسة . (كويدي و مداحي، 2020، صفحة 786) ، قد تضع المؤسسة موضع خطر ضريبي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة وأهم وضعيات هذا الخطر نذكر : (زواق، 2009، صفحة 10)

- الامتناع أو التأخر في إيداع التصريحات: حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية تثقل كاهل المؤسسة ؛
- الغش في التصريح: حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات؛
- عدم مراقبة الاختيارات الجبائية: إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياها المالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الضريبي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط وذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، ويترتب على ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية والتي تعتبر تكاليف إضافية.

4. المخاطر المرتبطة بالأشخاص:

قد يمثل الأشخاص خطراً ناتجاً عن الإهمال أو الجهل أو عدم الكفاءة أو عدم التعاون والروح الجماعية. لذلك، ومن أجل ضمان المهارات الجبائية والصفات الشخصية يجب على المؤسسة ليس فقط أن تقوم بتعيين موظفين مؤهلين، ولكن أيضاً تضمن تدريبهم الأولي والمستمر و ذلك لضمان أمنها الجبائي . (سعيد و بن موفقي، 2022، صفحة 1075)

الفرع الثالث : دور التدقيق الجبائي في كبح الخطر الجبائي على المؤسسة

ينعكس الخطر الجبائي بصورة مباشرة على الوضعية التنافسية للمؤسسة وذلك من خلال التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم تقيدها بالقواعد الضريبية والتي تصل أحيانا إلى نسبة 200% من إجمالي الحقوق الضريبية المستحقة.

كما يؤدي تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية إلى جعلها في حالة ارتباك مما يعرقل مجهوداتها ويجرمها من القدرة التنافسية التي تتوفر لدى بعض المؤسسات التي استطاعت تحقيق الفعالية والقدرة على التحكم في تسييرها الجبائي، فالمؤسسة التي تستطيع التحكم في خطرها الضريبي تتمكن من تأهيل نفسها لتحقيق مكاسب اتجاه المنافسين، أما المؤسسة التي لا تستطيع تسيير خطرها الضريبي بشكل جيد فإن بقاءها في حد ذاته محل تهديد حقيقي.

لذا فإن عدم تعرض المؤسسة لمخاطر الجبائية وأهدافها المستقبلية يعتبر أن من عوامل الضمانات التي تقدمها المؤسسة لمقرضيها وللأطراف المتعاملين معها، فعدم تعرض المؤسسة لخطر ضريبي يعتبر عاملاً مهماً ومشاركاً يجب قياسه والوقوف عليه من قبل المؤسسة وبعض المتعاملين معها نظراً لكون أن جل نشاطات المؤسسة إلا ولها انعكاسات ضريبية.

ذلك أن الضرائب تؤثر على حجم المشروعات وعلى أساليب الإنتاج المتبعة فيها فقد تلجأ هذه المشروعات إلى توسيع حجمها كوسيلة لتعويض الضرائب المفروضة عليها، وذلك يهدف زيادة الإنتاج وإتباع أحدث الأساليب الإنتاجية فتتخفف تكلفة الإنتاج علاوة

على اكتساب قوة احتكارية للمشروع قد تمكنه من رفع ثمن البيع كما أن هناك عدة اعتبارات مرتبطة بهذا مثل ظروف الطلب توفر المواد الأولية والأيدي العاملة الخ والتي يكون لها تأثيرا ليس محدودا. (واضح و ولهي، 2019، صفحة 987)

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة اتجاه الادارة الجبائية فهو ينتج عن عدم تقيدها بالالتزامات الجبائية التي يحددها القانون الجبائي، أو عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض التهرب الضريبي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الادارة الجبائية إلى تكبدها أعباء اضافية تتمثل في العقوبات والغرامات، لذا أصبحت المخاطر الجبائية الشغل الشاغل لمعظم أو جل المؤسسات الاقتصادية لما لها من انعكاسات سلبية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي على تحقيق دورها الاقتصادي ، وبالتالي يبرز دورالتدقيق الجبائي من خلال التشخيص الشامل والقبلي للوضعية الجبائية للمؤسسة ما يسمح لها بتفادي أو على الأقل التقليل من مختلف المخاطر الجبائية المحتملة، فالتدقيق الجبائي يسمح بالكشف الأولي عن الالتزامات الضريبية والحساب الدقيق لوعاء الضريبة ومختلف التزامات المؤسسة جبائيا، وهذا ما يجنبها الوقوع في خطر التصريحات الخاطئة والغرامات والعقوبات الجبائية، هذا من جهة ويمكن التدقيق الجبائي كذلك من حسن اختيار السياسة الجبائية المثلى للمؤسسة من خلال تمكين المؤسسة من الاطلاع على مختلف البدائل والتحفيزات الجبائية المتاحة في النظام الجبائي واختيار أفضل البدائل ، وبالتالي يمكن التدقيق الجبائي المؤسسة من استخدام الجباية لفائدتها من خلال تخفيض العبء الضريبي، وبصفة عامة يمكن القول بأن التدقيق الجبائي الداخلي يمكن المؤسسة من ضمان الأمن الجبائي وتجنب كافة أشكال الخطر الجبائي. (بن تركية و بن محمد، 2023، صفحة 368)

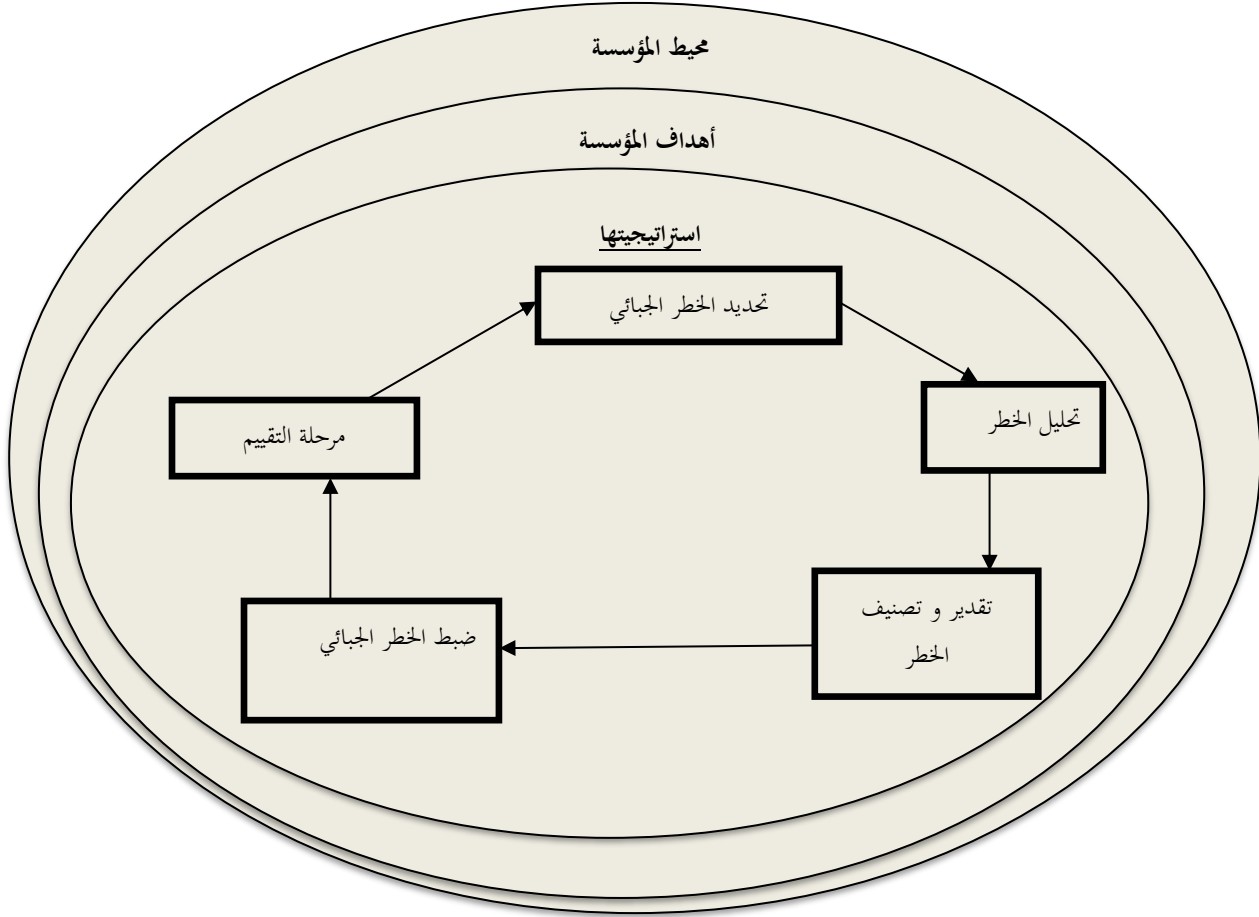
الفرع الرابع : خطوات تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة

تهدف عملية تسيير المخاطر بصفة عامة إلى: (CLUSIF –Club de la sécurité de l'information Franç, 2008-2009, p. 14)

- التعرف على جميع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة؛
- قياس مستوى كل المخاطر؛
- اتخاذ تدابير من شأنها تخفيض هذه المخاطر إلى مستوى مقبول؛
- الرصد المستمر للمخاطر ومراقبة مستواها؛
- التأكد من أن كل المخاطر قد تم اتخاذ قرارات بشأنها إما بقبولها أو محاولة تخفيضها.

مما سبق وانطلاقا من هذه الأهداف فإنه لتنفيذ عملية تسيير المخاطر الجبائية بالشكل الصحيح والفعال لا بد من تحديد الخطوات العلمية والعملية اللازمة والممثلة بالشكل التالي :

الشكل رقم (14) : خطوات تسيير المخاطر الجبائية



Source : la direction générale de la fiscalité et de l'union douanière de la Commission européenne: guide de gestion des risques à l'usage des administrations fiscales, version 1.02, p 08 (Commission, p. 08)

يتضح لنا من الشكل السابق أن المؤسسة تنشط في بيئة أو محيط يمتاز بتعدد وتعقد النصوص والتشريعات الجبائية وهذا ينعكس سلبا على درجة امتثالها لهذه القوانين مما ينتج عنه مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر على مركزها المالي وبالتالي يؤثر سلبا على تحقيق أهدافها، لهذا وجب على المؤسسات إتباع إستراتيجية محكمة لإدارة هذه المخاطر، وتتلخص خطوات إدارة المخاطر الجبائية فيما يلي : (فتحة، 2018/2017، صفحة 184)

الخطوة الأولى: تحديد المخاطر الجبائية:

وهي المرحلة الأولى من عملية تسيير المخاطر الجبائية والمتمثلة في تحديد المخاطر القائمة، ومن خلال هذه المرحلة يتم سرد المخاطر المحتملة التي تمهد أهداف المؤسسة.

وتحديد المخاطر الجبائية تعتبر خطوة هامة، لأنه إذا لم يتم الكشف عن المخاطر في هذا المستوى فإنه من الممكن جدا عدم إمكانية كشفها لاحقا، وبالتالي لا يمكن معالجتها.

بالإضافة إلى أن وقت اكتشاف الخطر يعتبر عامل أساسي فكلما اكتشف الخطر في وقت مبكر كلما ولي الخطر اهتمام أكبر، فمثلا اكتشاف عدم دفع مبلغ الضريبة المستحقة في وقت مبكر يقي المؤسسة من خطر تسديد عقوبة التحصيل بمعدل أكبر، لأن المدة الموجودة بين الفعل والعقوبة تكون قصيرة.

ويتمثل الدور الرئيسي للمدقق الجبائي في عملية تحديد المخاطر بتقديم خدمات تأكيدية للإدارة ومجلس الإدارة بأن جميع المخاطر الجبائية قد تم تحديدها، كذلك تقديم المساعدة والنصح للمديرين والكوادر المخولين بتحديد المخاطر، بالإضافة إلى تقديم توصيات بناء على خبرته في المجال الجبائي لتطوير الأساليب المستخدمة في عملية تحديد المخاطر الجبائية.

الخطوة الثانية تحليل الخطر الجبائي:

في هذه المرحلة يتم فحص الخطر بغية التعرف على الخصائص والعناصر الأساسية المتعلقة به عن طريق جمع وتفسير البيانات المعلوماتية والمعرفة الإنسانية، وتحليل العوامل المرتبطة به: احتمال حدوثه (فرص حدوث الخطر: منخفضة، متوسطة، مرتفعة أو مرتفعة جدا)، أثره (النتائج المترتبة على الخطر وحجم الأضرار التي قد تتحملها المؤسسة).

الخطوة الثالثة تقدير وتصنيف الخطر الجبائي:

تعتبر هذه الخطوة من أهم خطوات إدارة المخاطر الجبائية، حيث يتم إعداد مصفوفة الخطر بناء على النتائج المتحصل عليها من المرحلة السابقة (مرحلة تحليل الخطر الجبائي)، بعد تقدير المخاطر الجبائية يتم تصنيفها حسب درجة أهميتها لمعالجتها، وينبغي أن تكون هذه المصفوفة متوازنة مع المتغيرات الأخرى.

الخطوة الرابعة ضبط الخطر الجبائي:

وفي هذه المرحلة يتم محاولة تخفيض الأثر السلبي للخطر على تحقيق أهداف المؤسسة، ويتم ذلك من خلال:

- نقل الخطر إلى أطراف أخرى (مثلا التعاقد الخارجي)؛
- تقليل الخطر وذلك عن طريق اتخاذ إجراء لتدئة الخطر إلى أدنى حد؛

■ تغطية الخطر: من خلال محاولة تخفيض اثر الخطر إلى حد معقول، وتقليل احتمال حدوثه

دور المدقق الجبائي في ضبط المخاطر الجبائية: إن الإدارة العليا هي المسؤولة عن عملية ضبط المخاطر وإدارة المخاطر بشكل عام، ويتمثل دور المراجع في هذه المرحلة من خلال تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع الخطر الجبائي في الوقت المناسب.

الخطوة الخامسة مرحلة التقييم:

وفي هذه المرحلة يتم تقييم كل خطوة من خطوات نموذج إدارة المخاطر، حيث تعتبر مؤشرا هاما على مدى فعالية كل خطوة من الخطوات السابقة، حيث يجب الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- هل تم تحديد كل المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة،
 - هل تم تصنيف هذه المخاطر حسب درجة أهميتها،
 - هل تم استخدام الطريقة المثلى لمعالجتها،
- ومن المهم الأخذ بعين الاعتبار عملية التقييم هذه ليس فقط في نهاية العملية ولكن أيضا من قبل، من خلال توفير أهداف ومعايير التقييم لكل من الإجراءات المتخذة.

إن المخاطر الجبائية تتوقف على الاختيارات الجبائية الإستراتيجية التي تتخذها المؤسسة في ممارسة نشاطاتها ومدى تأثير هذه القرارات على الجانب الجبائي للمؤسسة، لأنه من الصعب ترشيد القرار الجبائي دون الأخذ بعين الاعتبار باقي القرارات وكذلك مدى تأثير الخيارات الجبائية على المؤسسة ككل، لان التسيير الجبائي للمؤسسة لا يمارس منعزلا ولكن في إطار التسيير العام للمؤسسة، فالبحث عن نشاط لا يتسم بعبء جبائي بعيد عن الاعتبارات الأخرى المرتبطة بالسياسة العامة للمؤسسة قد يحدث تصادما في القراءات.

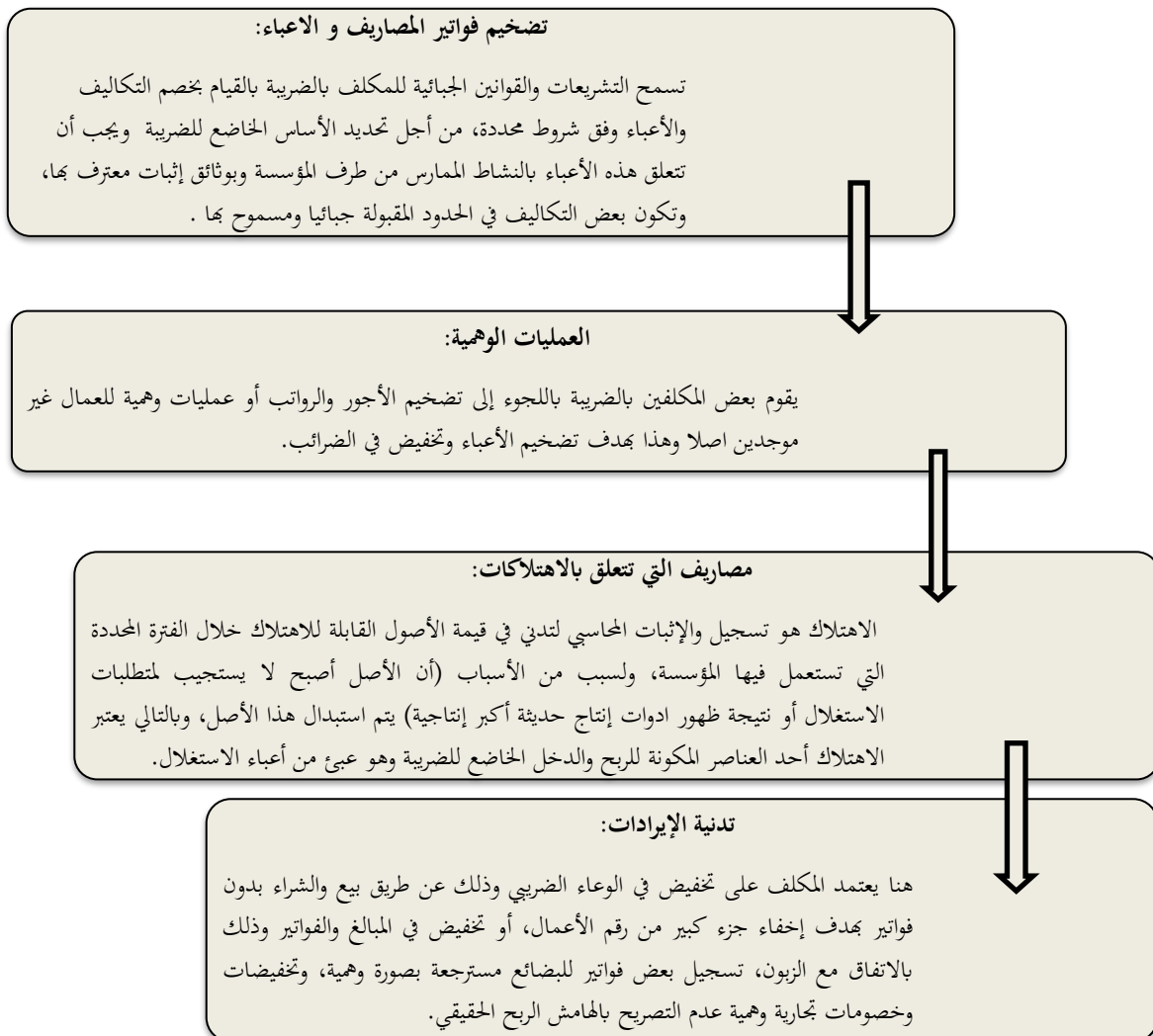
والبحث عن الترشيح الجبائي لا يجب أن يهمل الإستراتيجية العامة للمؤسسة لذا يتطلب أثناء البحث عن الترشيح الجبائي أن يتضمن ما يلي:

- يجب أن تكون الحلول الجبائية مرتبطة بإستراتيجية المؤسسة بحيث تصبح المسألة الجبائية جزء مهم في اتخاذ القرار؛
- يجب أن يكون الترشيح متعدد الجوانب بحيث تكون كل الجوانب غير الجبائية مأخوذة بعين الاعتبار، فالاختيارات الجبائية يجب أن تتماشى مع الإستراتيجية العامة للمؤسسة وان تكون سهلة المتابعة والرقابة وأن تتصف بالمرونة وسهولة الاستخدام وكذلك تجنب المؤسسة المخاطر الجبائية لضمان توفير الأمن الجبائي بالمؤسسة.

الفرع الخامس : تقييم اساليب زيادة الخطر الجبائي في المؤسسة

يستغل معدو القوائم المالية بعض السياسات المحاسبية والثغرات القانونية من أجل تقديم انطباع مضلل عن الأرباح وذلك لخدمة مختلف أغراضهم وأهدافهم، وهنالك العديد من الأساليب والممارسات التي تستخدم في إدارة الأرباح وتحميل صور الدخل. (فليخ، القطيش، و حسين الصوفي، 2011، صفحة 363) ، ذلك بهدف تجنب الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة في شكل من أشكال التهرب الضريبي، وهذا ما يساهم في ظهور الخطر الجبائي من خلال السياسات المحاسبية التي تتعارض مع قواعد الافصاح المحاسبي التي نصت عليها المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، حيث يعرض الافصاح السياسات المحاسبية التي اتبعتها إدارة الشركة في إعداد القوائم المالية، وكذلك تحليلاً للأرقام الإجمالية المعروضة لهذه القوائم وفضلاً عن المعلومات ذات الطبيعة الخاصة وغيرها من الإحداث التي تؤثر على الشركة وقوائمها المالية ولا تكفي مجرد الأرقام المعروضة بهذه القوائم لبيانها، ويخذ التحايل في الافصاح المحاسبي الذي يهدف إلى التهرب الضريبي وزيادة الخطر الجبائي في المؤسسة عدة اساليب نذكر منها : (واضح و ولهي، 2019، صفحة 988)

الشكل رقم (15) : اساليب زيادة الخطر الجبائي في المؤسسة



المصدر : (واضح و لهي، 2019، صفحة 988)

الفرع السادس : اجراءات الوقاية من المخاطر الجبائية

يعتبر تسيير الخطر الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي، هدفه تحقيق الأمن الجبائي كما أن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر وتتمثل في اتخاذ الإجراءات الوقائية التالية :

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع؛
 - أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبية وإنشاء خلية جبائية مكلفة بتحسين الأداء للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجبائية؛
 - القيام باجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة التدقيق الجبائي؛
 - إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات والإطلاع المستمر على المستجدات في المجال الجبائي.
- تجدر الإشارة إلى أن هذه الإجراءات لا تزيل كلياً الخطر الجبائي، لكنها وتطبيقها في شروط ملائمة تسمح باستبعاد الآثار السلبية لأي مراقبة جبائية يمكن أن تتعرض لها المؤسسة.

المطلب الرابع : التدقيق الجبائي اداة للحفاظ على الامتيازات الجبائية في المؤسسة

تعمل الجزائر على إدخال وإحداث العديد من الإصلاحات في مختلف المجالات الخاصة في ما يتعلق بالمجال الاقتصادي من خلال التنمية الاقتصادية وذلك بسن القوانين والتشريعات التي يتطلبها النمو الاقتصادي، واهتمت خاصة بالإصلاحات المالية قصد تشجيع الاستثمار الوطني والأجنبي، وهذا بوضع تسهيلات جبائية يتم بواسطتها إقناع المستثمر وجلب أمواله و هذا ما يسمى بالامتياز الجبائي.

الفرع الاول : تعريف الامتيازات الجبائية

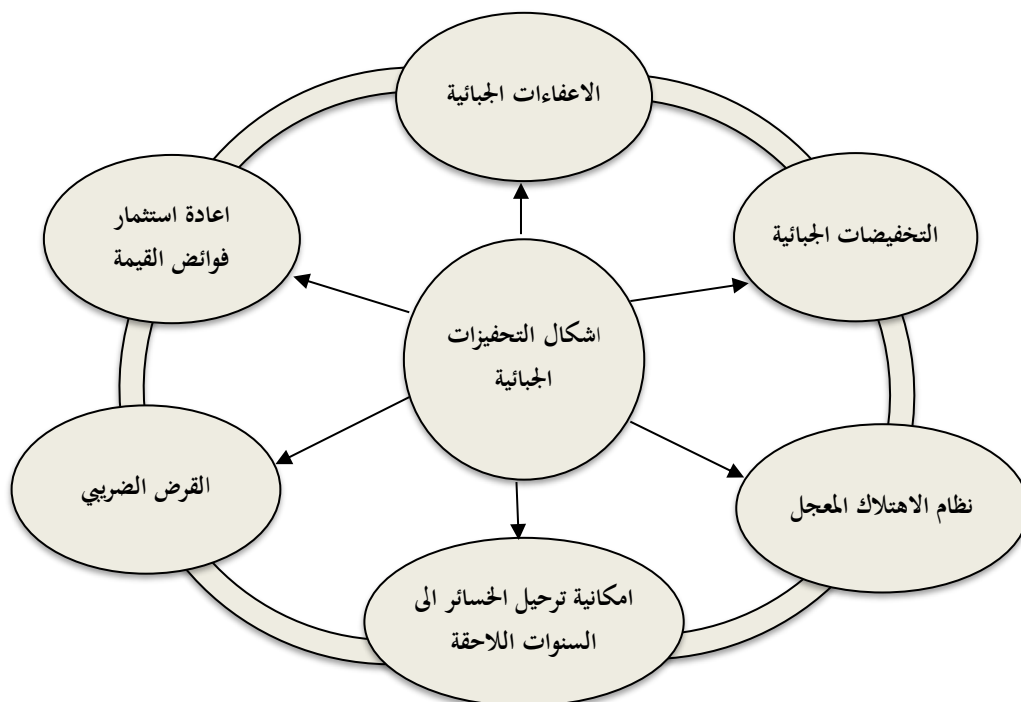
حيث تعرف الامتيازات الجبائية على أنها "تلك التسهيلات والرخص والضمانات المقدمة في شكل إجراءات ذات طابع تحفيزي (لموشي، 2018، صفحة 04) ، تمنحها الدولة لانشطة اقتصادية معينة بغية تشجيعها و هي عبارة عن ايرادات جبائية تضحي بها الدولة في الأمد القصير مع احتمالية تعويضها في الأمد الطويل من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية . (بن يطو، 2022، صفحة 96)

كما تعرف على أنها "مجموعة من الإجراءات والتدابير ذات الطابع الضريبي التي تمنحها الدولة لصالح المستثمرين سواء كانوا محليين أو أجانب من أجل تحفيز أصحاب رؤوس الأموال على الاستثمار داخل الوطن من جهة، ولتشجيع الاستثمار في بعض القطاعات والمناطق التي تسعى الدولة جاهدة لتنميتها من جهة أخرى(PFISTER, 2014, p. 13).

استنادا لما سبق يمكن اعطاء تعريف واضح للامتيازات الجبائية : هي مجموعة من الاجراءات التي تؤدي الى تخفيف العبء الضريبي عن طريق منح اعفاءات أو تخفيض في معدل الضريبة بشرط تقييد المكلف بعدة مقاييس ، بهدف تحفيز اصحاب رؤوس الاموال و تشجيع الاستثمار .

الفرع الثاني : اشكال التحفيزات الجبائية : تتكون التحفيزات الجبائية من :

الشكل رقم (16) : اشكال التحفيزات الجبائية



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (بن يطو، 2022، الصفحات 97-99)

اولا : الإعفاءات الجبائية

هي عبارة عن منح إعفاءات جبائية للمكلفين بالضريبة عن طريق إسقاط حق الدولة من المكلفين بالضريبة في مبالغ الضرائب التي هي على عاتق المكلفين مقابل إلزامهم بتأدية نشاط معين في ظروف معينة، وتأخذ هذه الإعفاءات إحدى الصورتين إما إعفاءات دائمة أو إعفاءات مؤقتة . (قدي، 2003، صفحة 173)

ثانيا : التخفيضات الجبائية

وتتم بإخضاع المكلفين بالضريبة أو الممولين لمعدلات اقل نسبيا من المعدلات السائدة والمحددة عموما وفقا للقوانين الجبائية، أو تقليص في الوعاء الضريبي في المقابل الالتزام ببعض الشروط. ويمكننا تقسيم التخفيضات الجبائية إلى ثلاثة أنواع وهي:

- التخفيضات المتعلقة بالمعدل؛
- تخفيضات متعلقة بأساس الضريبة؛
- التخفيضات المطبقة على مبلغ الضريبة .

ثالثا : نظام الاهتلاك المعجل

يعتبر نظام الاهتلاك المعجل من أشكال التحفيزات الجبائية التي تنطوي على أقل قدر من العيوب مقارنة مع الإعفاءات الضريبية المؤقتة وجميع المزايا التي توفرها الاعتمادات الضريبية في مجال الاستثمار بمجرد تعجيل الاهتلاك أحد الأصول يؤدي إلى تشوه في الأصول قصيرة الأجل، وله ميزتين هما أنه الأقل تكلفة وهذا بتعويض الإيراد الضائع في السنوات الأولى على الأقل في السنوات المالية من عمر هذا الأصل، كما يمكن أن يحدث طفرة كبيرة في الاستثمارات على المدى القصير إذ توفر استخدام الأساس المعجل بصفة مؤقتة، وهناك طريقتين لحسابه الطريقة السويدية للاهتلاك و طريقة القسط المبدئي .

رابعا : إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة

تعتبر هذه من بين التقنيات المحفزة للمؤسسة كونها وسيلة امتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق الخسائر خلال سنة معينة وذلك بتحميلها على السنوات اللاحقة، حيث في حالة تسجيل خسارة في سنة مالية ما، فإن هذه الخسائر تعتبر عبء يندرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق السنة المالية وفي حالة ما إذا كان الربح غير كافٍ لتخفيض الخسارة فإن الخسارة الزائدة تنقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة المالية لسنة تسجيل الخسارة، كما هو منصوص عليه في التشريع الجبائي الجزائري .

خامسا : القرض الضريبي

هو حق ضريبي قابل للتحميل على ضريبة أخرى، وفي إطار التحفيزات الجبائية للممولين الذين يتمتعون بشروط خاصة، وهو عبارة عن تخفيض في مبلغ الضريبة المدفوع بمراعاة الأحكام الجبائية سارية المفعول والقرض الضريبي يعمل على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة دون أن يمس بقيمة الوعاء الضريبي ويؤدي إلى وفر ضريبي، حيث ينتج هذا القرض الضريبي عن العمليات الجبائية للمؤسسة فإذا كان القرض الضريبي أقل من الضريبة المستحقة يتم تخفيضه من الضريبة وإذا كان أكبر من الضريبة المستحقة يكون الممول في حالة قرض قابل للاسترجاع .

سادسا : إعادة استثمار فوائض القيمة

فائض القيمة الناتج عن تنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو فلاحي أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة حسب طبيعة الفوائض .

كما يستفيد من الإعفاء حيث لا تدخل فوائض القيم ضمن الربح الخاضع للضريبة الخاضعة بالنسبة للسنة المالية شريطة التزام المكلف بالضريبة بإعادة استثمار مبلغ مساوي المبلغ فائض القيمة قبل انقضاء أجل ثلاثة سنوات ابتداء من اختتام السنة المالية ومع إرفاقه بالتصريح بالنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيمة. (بن يطو، 2022، الصفحات 98-99)

الفرع الثالث : اهداف الامتيازات الجبائية و شروط فعاليتها

اولا : اهداف الامتيازات الجبائية

تسعى الامتيازات الجبائية على تحقيق أهداف قد تكون هذه الأخيرة إما على المدى القصير أو أهداف استراتيجية على المدى الطويل والتي من أهمها الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وهي كالتالي : (بن لدغم، 2022، صفحة 727)

1. الأهداف الاقتصادية:

يكمّن الهدف الأول في تنمية الاستثمار عن طريق تشجيع الامتيازات الجبائية لتراكم رؤوس الأموال، وذلك من خلال تخفيف هذه الامتيازات للعبء الجبائي ومن ثم حجم التكاليف ، نظرا لعدم تحقيق المؤسسات نتائج مهمة في سنواتها الأولى؛ أما بالنسبة لهدف آخر فإن زيادة إيرادات الخزينة العامة مستقبلا وذلك من خلال تنمية الاستثمار الذي يؤدي بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي والفروع الانتاجية، وسينتج عن ذلك تعدد العناصر الاقتصادية الخاضعة للضريبة، وبالتالي اتساع الوعاء الضريبي وعليه ارتفاع عدد المكلفين بالضريبة وبالتالي رفع حجم الحصيلة الضريبية.

2. الأهداف الاجتماعية:

يعد التخفيض من معدلات البطالة من بين أهم أهداف الامتيازات الجبائية ، حيث تحاول السلطات العمومية من خلال الامتيازات تشجيع التشغيل عن طريق إنشاء مناصب شغل جديدة، فتمكن الامتيازات الممنوحة للمستثمرين الخواص من توفير موارد مالية، حيث يسمح إعادة الاستثمار هذه الموارد بإنشاء مؤسسات صغيرة أو فرعية، تتطلب تشغيل يد عاملة جديدة، إضافة إلى المساهمة في تحقيق التوازن الجهوي من خلال توجيه الاستثمار نحو المناطق التي تحتاج التنمية في مختلف القطاعات.

ثانيا : شروط فعالية الامتيازات الجبائية

قد تصل سياسة الامتيازات الجبائية إلى مستوى لا بأس به من الفعالية، لكن الوصول إلى هذا القدر أو المستوى بنجاح هذه السياسة وبلوغها للأهداف المختلفة مرهون بجملة من الشروط منها : (لعلا، 2001-2002، صفحة 178)

- يجب توجيه الامتيازات الجبائية إلى الأنشطة المهمة والمعلن عن أولوياتها وفقا للسياسة الاقتصادية للدولة؛
- يتوجب تناسبها مع درجة أهمية كل نشاط؛
- يجب تغطية العبء الناتج عنها بالنسبة لميزانية الدولة؛
- تقييم هاته السياسة من خلال بعض المؤشرات منها حجم الاستثمار وتوزيعها الجغرافي، وحجم اليد المستغلة، وحجم الصادرات خارج المحروقات... إلخ، وهذا لمعرفة مدى تحقيق هذه السياسة و الأهداف المرغوبة؛
- صياغة معايير الأهلية بأكبر قدر ممكن من الدقة و التحديد حتى يقتصر منح الامتيازات للمؤسسات المتمتعة بأعلى معايير الجدارة والموضوعية والقابلة للقياس؛
- تبسيط إجراءات الحصول على الامتيازات الجبائية، وإعلام المؤسسات بأشكال هاته الامتيازات ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم.

خلاصة الفصل :

ختامًا، يمكن القول إن التدقيق الجبائي، عند ممارسته من طرف المؤسسة ، يُعد من الآليات الجوهرية التي تهدف إلى تعزيز فعالية النظام الرقابي الداخلي وضمان الامتثال لأحكام التشريع الجبائي، إذ يساهم هذا النوع من التدقيق في تحسين جودة المعالجة المحاسبية للعمليات ذات الطابع الجبائي، كما يوفر إطارًا لتحسين الحوكمة المالية وتقليل المخاطر المرتبطة بالتدقيق الخارجي أو النزاعات مع الإدارة الجبائية.

لقد أظهر هذا الفصل استعراض مفاهيم التدقيق الجبائي و مختلف الرسوم و الضرائب المطبقة على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كما تناول هذا الفصل مختلف المراحل التي تمر عليها مهمة التدقيق الجبائي ، بالإضافة الى تحليل أثر التدقيق الجبائي على جباية المؤسسة مما يسلط الضوء على مختلف العقوبات التي قد تواجه المؤسسات .

وعليه، فإن ما تم التطرق إليه في هذا الفصل يُهدف لطرح أعمق في الفصول اللاحقة، حيث سيتم التركيز على مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية القوائم المالية، من خلال تحليل العلاقة بين التدقيق الجبائي و عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني :

القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد :

تُعد القوائم المالية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة الاقتصادية لتقديم معلومات مالية وبيانات محاسبية دقيقة وشاملة تعكس وضعيتها المالية ونتائج نشاطها خلال فترة زمنية محددة، وتكمن أهمية هذه القوائم في كونها تمثل الأداة الأساسية التي يستند إليها مختلف المتعاملين مع المؤسسة، سواء من داخلها أو خارجها، لاتخاذ قرارات مالية واقتصادية مبنية على أسس موضوعية.

في هذا السياق، جاء اعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي (SCF)، كخطوة جوهرية نحو مواءمة المعايير المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS)، بما يضمن مزيداً من الشفافية، القابلية للمقارنة، وتحسين جودة المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين منها، وقد أدخل هذا النظام تعديلات جوهرية على مستوى عرض وإعداد القوائم المالية، من حيث الشكل والمحتوى، حيث أقر خمسة قوائم مالية أساسية وهي: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، و الملاحق "الإيضاحات".

ويهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، من خلال دراسة خصائصها، مكوناتها، وأهدافها، مع التركيز على قواعد اعداد و تقديم هذه القوائم المالية، كما سيتم التطرق إلى أهم الفروقات بين إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و وفق المعايير المحاسبية الدولية، كما سيتناول هذا الفصل مصداقية القوائم المالية .

و على هذا الاساس تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي :

- المبحث الاول : تقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي؛
- المبحث الثاني : تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاول " عرض القوائم المالية" ؛
- المبحث الثالث : مصداقية القوائم المالية؛

المبحث الأول: تقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

تعد القوائم المالية الوسيلة الأساسية لمعرفة وضع الشركة المالي و تحليل نتائجها عبر السنوات المتعاقبة من قبل المهتمين بالمؤسسة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة نظرا لاهمية المعلومات التي تحتويها هذه القوائم.

حيث تعتبر المعلومات الواردة في القوائم المالية ذات أهمية كبيرة للتعرف على أداء الشركة و قياس مركزها المالي و التغيير في حقوق المالكين و التعرف على التدفقات النقدية الواردة و الخارجة من المؤسسة و معرفة إيرادات و مصاريف المؤسسة و الاطلاع على مجمل الربح كذلك تعتبر القوائم المالية ملخصا للعمليات و الاحداث المالية التي حدثت خلال الفترة المالية التي تخص تلك القوائم ، لذلك من المفروض ان تصل هذه القوائم للمستفيدين منها بكل سهولة و مصداقية عالية و موثوق بها و يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات السليمة .

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية و مستخدميها

تلعب القوائم المالية دورا حيويا في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات و خارجها ، حيث تعد القوائم المالية الوسيلة الأساسية التي تستخدم لعرض الوضع المالي و الاداء الاقتصادي للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة ، من خلال هذا المطلب سنقوم بالتعرف على القوائم المالية و خصائصها و اهدافها و مستخدميها .

الفرع الاول : تعريف القوائم المالية

تمثل القوائم المالية المنشورة مجموعة من البيانات المالية الأساسية التي تصدرها الشركات المساهمة مرتبة في جداول تعد وفق مواصفات معينة و ذلك بموجب مجموعة من المفاهيم ، و المبادئ المحاسبية ، و على اساس منطقي و بصور متسقة . (مطر، 2000، صفحة 309) و تعتبر هذه القوائم المنشورة بمثابة اعتراف او توضيح لمركز الشركة المالي و ذلك للاستفادة منه من قبل المهتمين و مستخدمي هذه القوائم المالية و التي تصنف الى عدة قوائم منها : (سالم القرالة، 2011، الصفحات 28-29)

- قائمة المركز المالي (الميزانية) ؛
- قائمة الدخل (قائمة الارباح و الخسائر) ؛
- قائمة التدفقات النقدية ؛
- قائمة الارباح المحتجزة ؛
- قائمة التغير في حقوق الملكية.

القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية، الأداء، خزانة المؤسسة في نهاية الدورة. والقوائم المالية تشتمل على: (لزعر ، 2011-2012، صفحة 35)

- الميزانية؛
- حساب النتائج؛
- قائمة تدفقات الخزينة؛
- جدول تغيرات الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحسابات النتائج.

" تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، (حماد، 2005، صفحة 35) ، كما يمكن القول بأنها عرض هيكلي للمركز المالي للمنشأة وأدائها خلال فترة معينة ، حيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي القوائم لإتخاذ القرارات الإقتصادية الرشيدة و تساعد أصحاب المنشأة في تقييم كفاءة إستغلال الإدارة لموارد المنشأة . " (بن فرج، 2013-2014، صفحة 46)

القوائم المالية تقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة ، حيث أن كل عنصر من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة يحتوي على عمود خاص بمبالغ الفترة السابقة. وفي حالة تعذر إجراء المقارنة بسبب اختلاف المدة أو أي سبب آخر، فإن ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة تفسر في الملحق. (شناي، 2008-2009، صفحة 43)

تعد القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فهي تلخص جميع العمليات المالية التي حدثت في المنشأة خلال الفترة المالية، وتخضع عملية إعدادها لعدد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و هذه المبادئ تحدد المعلومات التي يجب أن تشملها القوائم المالية. (بن فرج، 2013-2014، صفحة 47)

كل عنصر من مكونات القوائم لا بد ان يكون معرف بصورة واضحة و ان تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة :

الشكل رقم (17) : المعلومات الواجب توفرها في عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، الصفحات 22-23)

الفرع الثاني : الخصائص النوعية للقوائم المالية

تتميز القوائم المالية بالخصائص التالية وفق الجدول التالي :

الجدول رقم (09) : الخصائص النوعية للقوائم المالية

القابلية للفهم
يقصد بها امكانية مستخدمي القوائم المالية من فهمها بشكل مباشر و يتوقف مستوى الفهم بالطبع على قابلية المعلومات نفسها للفهم و أيضا على مستوى معرفة و خبرات مستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بالاعمال و الانشطة الاقتصادية و المحاسبية ، و يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب ادخالها في القوائم المالية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل المستخدمين. (خالدي و شيخ، 2021، صفحة 53)
القابلية للمقارنة
اي قابلة للمقارنة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي و في الاداء و مقارنتها مع القوائم المالية لمنشآت اخرى مختلفة حتى يمكن تقييم مراكزها المالية و التغيرات الحاصلة في المركز المالي. (بن فوج، 2013-2014، صفحة 49)
الملاءمة
يقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات؛ فالمعلومة غير المؤثرة تمثل حشوا لا طائل منه وينبغي استبعادها، وللملائمة ثلاث خصائص ثانوية هي أن تأتي المعلومات في الوقت المناسب، أن تتميز المعلومات بقيمة تغذية راجعة، وأن تتميز المعلومات بقيمة تنبئية . (غزالي، 2019، صفحة 07)
الموثوقية
لا يمكن أن تتمتع المعلومات بالموثوقية إلا إذا توفرت فيها الخصائص التالية: (مداني، 2014-2015، صفحة 09)
- التمثيل الصادق : حتى تكون المعلومات موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات والأحداث الأخرى؛
- تغليب الجوهر فوق الشكل القانوني : بمعنى أن المعلومات المالية يجب أن تعبر عن حقيقتها الإقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني؛
- الحياد : بمعنى أن تكون القوائم المالية خالية من التحيز؛
- الحيطة والحذر : أي التحلي بالحذر عند إنجاز القوائم المالية خاصة في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد مما يجب تجهيزها القيام بتضخيم الأصول أو التقليل من الالتزامات؛

- الإكتمال (الشمولية) : بمعنى أن تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، فحذف المعلومات قد يجعلها مضللة، وغير موثوقة وغير ملائمة.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المراجع المذكورة

الفرع الثالث : أهداف القوائم المالية

لتحديد أهداف القوائم المالية يجب التركيز على ما يلي : (سالم القرالة، 2011، صفحة 31)

- تركيز الاهتمام على فئة المستثمرين و الدائنين الحاليين و المرتقبين باعتبار ان تلك الفئات تمثل الشكر الغالب لقراء القوائم المالية؛
 - تركيز الاهتمام على دور المعلومات في تقدير حجم و توقيت درجة المخاطرة المحيطة بالتدفقات النقدية المستقبلية التي تخلفها المؤسسة ؛
 - الاعتقاد بأن مقاييس التغيير في الموارد و الالتزامات و المتعلقة بقياس الدخل الدوري للمؤسسة بواسطة قائمة الدخل و المعدة طبقا لأساس الاستحقاق من شأنه ان يقدم اساسا أفضل للتنبؤ من التدفقات النقدية المستقبلية بالمقارنة بالتدفقات النقدية الفعلية (الاساسا النقدي) ؛
 - التركيز على المعلومات في تقديم أساس للتنبؤ بالتدفقات المستقبلية لا يعني ان المحاسبة المالية عليها ان تقدم تنبؤات مباشرة للقراء.
- من خلال ما تم ذكره تنحصر أهم أهداف القوائم المالية فيما يلي :
- الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمنشأة والتي تساعد الفئات المختلفة في إتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها؛ (بن فرج، 2013-2014، صفحة 58)
 - تساعد المستثمرين و الدائنين الماليين الحاليين و المرتقبين على تقدير مقدار و توقيت و درجة التأكد من المتحصلات النقدية المتوقعة من التوزيع او الفوائد او تلك المصاحبة للتدفقات النقدية المستقبلية ؛. (حي الدين، بوخرص، و تحزين، 2021، صفحة 73)
 - متابعة المعلومات التي تساعد في تقدير حجم ودرجة المخاطرة المؤثرة على التدفقات النقدية المستقبلية الناتجة عن الشركة؛ (طالب و بلمداني ، 2020، صفحة 101)
 - تقديم معلومات حول التغيرات الظاهرة في إجمالي الموارد، والناتجة عن الأنشطة الموجهة لتحقيق الأرباح ، وذلك بهدف معرفة العوائد المتوقعة من الاستثمار، وتحديد مدى قدرة المنشأة على سداد ديونها للموردين والدائنين، و إظهار قدرتها على سداد ضرائبها؛ (طالب و بلمداني ، 2020، صفحة 101)
 - تقييم قدرة المنشأة على استخدام أموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها، الأمر الذي يعتبر مؤشرا على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ على بقائها واستمراريتها؛ (بن فرج، 2013-2014، صفحة 58)
 - توفير معلومات موثوق فيها عن الاحداث و الموارد و الالتزامات الاقتصادية من أجل : (سالم القرالة، 2011، صفحة 31)

- تقييم مواطن القدرة و الضعف؛
- اظهار مواطن التمويل و الاستثمار؛
- اظهار اساس مواردها لاغراض النمو.

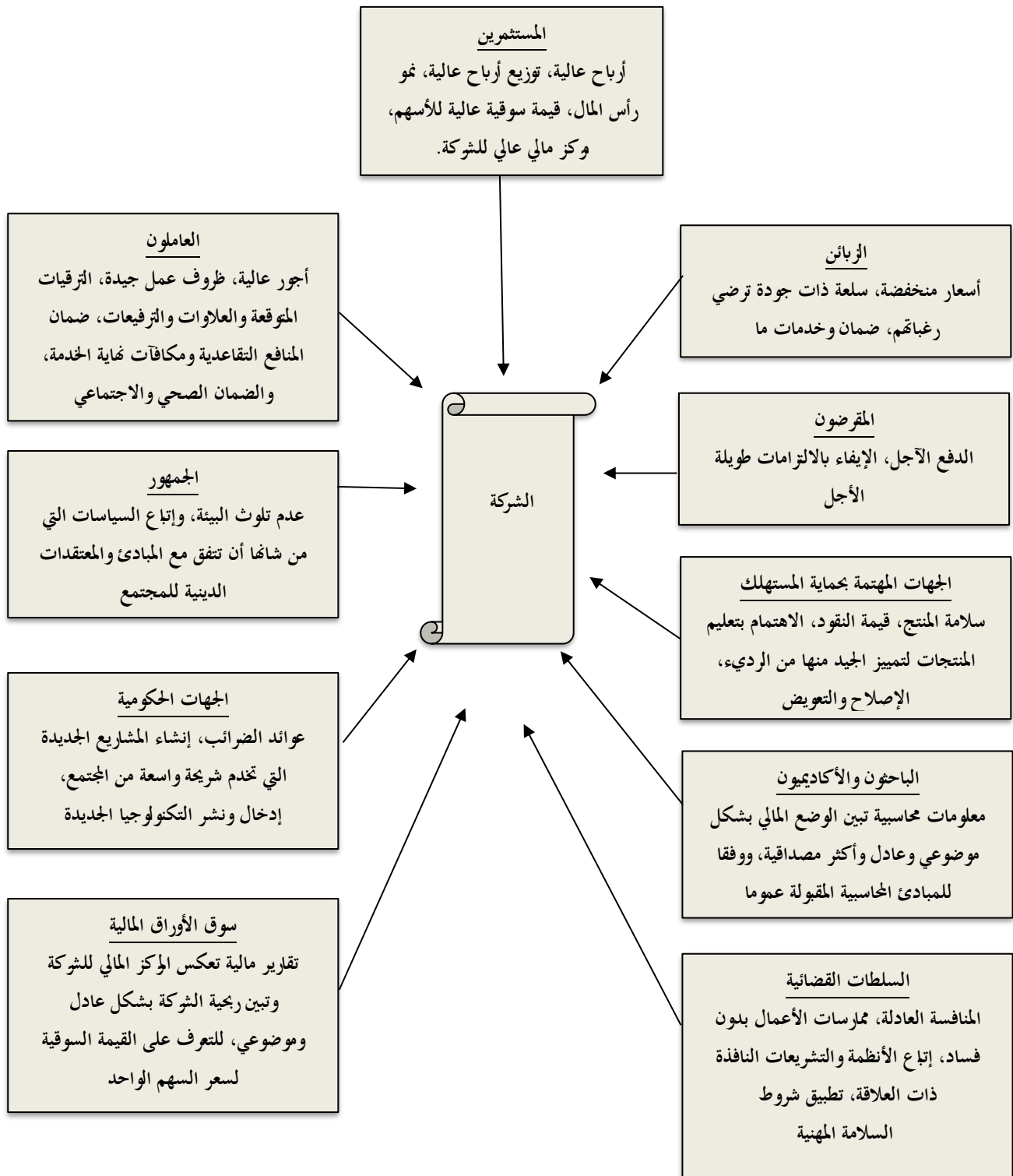
الفرع الرابع: مستخدمي القوائم المالية و توقعاتهم

تُعد القوائم المالية أداة محورية لنقل المعلومات المالية من داخل المؤسسة إلى الأطراف المهتمة خارجها، ومع تنوع هذه الأطراف وتعدد مصالحها، تختلف أيضاً توقعاتهم من القوائم المالية، فكل فئة تسعى للحصول على معلومات معينة تساعد في اتخاذ قرارات مالية واقتصادية سليمة، فالمستثمرون يبحثون عن مؤشرات الربحية والنمو، والدائنون يهتمون بقدرة المؤسسة على السداد، بينما تحتاج الإدارة إلى بيانات دقيقة تساعد في التخطيط والرقابة، ومن هنا تنشأ أهمية فهم من هم مستخدمو القوائم المالية، وما هي التوقعات التي يحملونها تجاه هذه القوائم لضمان تقديم قوائم مالية تلي احتياجاتهم وتعزز من شفافية الأداء المالي للمؤسسة، فيما يلي نذكر اهم مستخدمي القوائم المالية :

- المستثمرين؛
- الزبائن ؛
- العاملون ؛
- الجمهور ؛
- المقرضون ؛
- الجهات المهتمة بحماية المستهلك ؛
- الجهات الحكومية ؛
- سوق الاوراق المالية ؛
- الباحثون و الاكاديميون ؛
- الجهات القضائية.

و الشكل التالي يوضح مستخدمي القوائم المالية و توقعاتهم :

الشكل رقم (18) : مستخدمي القوائم المالية و توقعاتهم



المصدر : (Berzen Abidi، صفحة 09)

المطلب الثاني : قواعد اعداد و تقديم القوائم المالية

من أجل أن تكون القوائم المالية مفهومة، موثوقة، وقابلة للمقارنة بين مختلف الفترات ، يجب أن تُعد وتُقدّم وفقًا لمجموعة من القواعد والمعايير المحاسبية المعتمدة، فهذه القواعد لا تقتصر فقط على الشكل العام للتقارير، بل تشمل المبادئ والأسس التي تُنظم كيفية الاعتراف بالعمليات المالية وقياسها والإفصاح عنها ، وتضمن هذه القواعد توفير معلومات مالية دقيقة وشفافة تساعد المستخدمين في تقييم الوضع المالي للمؤسسة لذلك، يُعد الالتزام بقواعد إعداد وتقديم القوائم المالية أمرًا ضروريًا لتحقيق جودة الإفصاح المحاسبي وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة في المعلومات المعروضة.

الفرع الاول : عناصر و مكونات القوائم المالية

إن مسؤولية إعداد القوائم المالية تقع أولاً وقبل كل شيء على عاتق إدارة الشركة، وعلى الشركة بيان أنها مارست الدقة والشمولية لدى إعداد البيانات المالية وإنها تمثل واقع الشركة المالي ونتيجة أعمالها، علاوة على أنه عند حدوث أخطاء بها سواء كانت جوهرية أو غير جوهرية فإن إدارة الشركة هي التي تتحمل المسؤولية كاملة، فضلاً عن أن المسؤوليات الخاصة بتبني سياسات محاسبية صحيحة وإدامة رقابة داخلية فاعلة وعرض الكشوفات المالية بصورة عادلة تستند إلى الإدارة لأنها تدير الأعمال يومياً، إذ أن الإدارة هي من تعرف عن الصفقات التجارية للشركة والممتلكات العائدة لها وكذلك الالتزامات والحقوق أكثر من مراقب الحسابات، وبالعكس يتمتع مراقب الحسابات بمعرفة أكبر عن تلك الأمور والرقابة الداخلية المحددة بما يجب توافره أثناء التدقيق، ويستطيع مراقب الحسابات أن يحصل على دليل اعتراف من الإدارة بهذه المسؤولية والموافقة عليها من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والهيئات المشاهدة، وأن يحصل على إقرار كتابي من الإدارة باستلام نسخة موقعة من القوائم المالية. (بن قطيب، المحاسبة المالية 01 ، مطبوعة بيداغوجية ، مقياس مقرر لطلبة سنة أولى جذع مشترك ل.م.د، 2019-2020، صفحة 115)

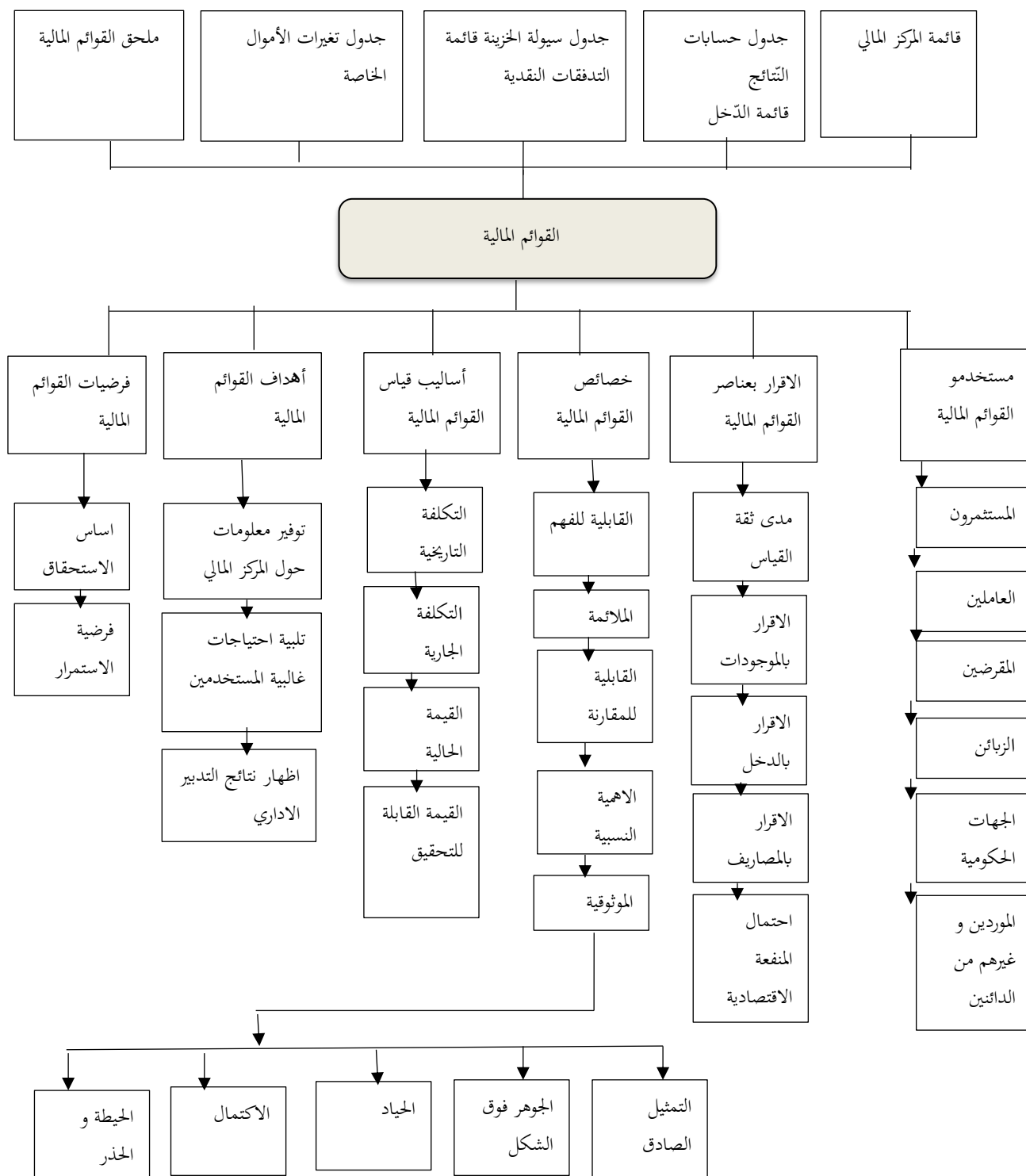
حيث تتكون القوائم المالية من العناصر التالية:

- قائمة المركز المالي (الميزانية)؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الاموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد الطرق المحاسبية المستعملة و يوفر معلومات مكملة عن الميزانية و حساب النتائج. (محمد طيفور و كتوش،

2016، صفحة 277)

و الشكل التالي يوضح عناصر و مكونات القوائم المالية :

الشكل رقم (19): عناصر و مكونات القوائم المالية



المصدر : (بوعزيز و بن موسى، 2022، صفحة 107)

اولا : قائمة المركز المالي (الميزانية) :

تعد قائمة المركز المالي من أهم مخرجات النظام المحاسبي، حيث توفر بيان عن المركز المالي للمؤسسة في تاريخ معين وهي أحد أهم التقارير التي يسترشد بها في تقييم أداء المؤسسة في فترة مالية معينة، ولأن فعالية النظام تنعكس على فعالية مخرجاته، تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق بشكل كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، في محاولة لتحسين مخرجات هذا النظام، والذي يركز على المعلومة المالية التي من شأنها توفير صورة صادقة عن أداء المؤسسة. (تريش و سايح، 2023، صفحة 580)

1. تعريف قائمة المركز المالي (الميزانية) :

تعتبر هذه القائمة الصورة الفوتوغرافية للحالة المالية للمنشأة فهي قائمة تتضمن أصول المنشأة والتزاماتها وحقوق ملكيتها في تاريخ معين. (حماد، 2005، صفحة 117)

تعرض مركز أو وضع المؤسسة في يوم معين، أو تعرض أصول وخصوم المؤسسة في يوم معين، عادة في 12/31 من كل عام. (بن رحمون، القرارات الاستثمارية و الإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية قائمة المركز المالي كنموذج (دراسة حالة: مؤسسة كشود علي - خنشلة)، 2017)

تمثل هذه القائمة الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في نهاية الفترة المالية في 12/31 والتي تبين قوة المركز المالي لتلك الوحدة الاقتصادية بما تظهره من موجودات ومطلوبات حقوق الملكية، إذ من خلالها يمكن تحديد القيمة الاقتصادية لتلك الوحدة ككل والمركز التنافسي الذي تتمتع به في مواجهة الوحدات الأخرى. (لعيني و دريس، 2023، صفحة 38)

2. المزايا التي تحققها قائمة المركز المالي (الميزانية) :

تعتبر قائمة المركز المالي من أهم القوائم المالية التي تقوم المنشأة بإعدادها حيث تحقق الميزات التالية: (بن رحمون، 2012-2013، الصفحات 80-81)

- كشف المركز المالي للمنشأة عند تاريخ إعداد الميزانية حيث تبين ما للمنشأة من حقوق وما عليها من التزامات؛
- تقييم مدى تغطية حقوق ملكية المنشأة لالتزاماتها؛
- التعرف على مدى قدرة المنشأة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع، بواسطة نسب التداول والسيولة؛
- التعرف على مدى اعتماد المنشأة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها، أو التمويل الخارجي بنسبة الالتزامات على حقوق الملكية؛
- تقييم مدى قدرة الإدارة على القيام بواجباتها ووظائفها؛
- تساعد على القيام بعمليات التحليل المالي؛
- تبين مدى التزام المنشأة بالقوانين والتشريعات المحلية والمعايير المحاسبية الدولية؛
- تعطي صورة للمنشأة على استمراريته، أو أن ميزانيتها أعدت على أساس التصفية؛
- معرفة سياسات الشركة اتجاه استثماراتها المالية.

3. المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في الميزانية :

تتضمن قائمة المركز المالي أصول و خصوم المؤسسة و تعرف كما يلي :

■ يعرف الأصل على أنه: "مورد مراقب من طرف الشركة ناتج عن أحداث ماضية ويتوقع منه تقديم منافع اقتصادية مستقبلية للشركة" ومن هذا التعريف يمكن تحديد الخصائص الرئيسية التي يجب توفرها في الأصل والمتمثلة في قدرة الشركة على التحكم في هذا المورد، أن يكون المورد ناتج عن أحداث تمت فعلا في الماضي وأن يُتوقع تقديم منافع اقتصادية مستقبلية من هذا المورد (بهلولي، جانفي 2020، صفحة 371)

والنظام المحاسبي المالي وفقا للمادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 يصنف الأصول حسب معيار السيولة إلى أصول جارية وأصول غير جارية (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، صفحة 13) ، والحفاظ على هذه الأصول يضمن للشركة البقاء والاستمرارية، وتغيير قيمة هذه الأصول له أثر مهم على الأداء المالي للشركة.

فرض النظام المحاسبي المالي عرض عناصر محددة في الأصول كحد أدنى يجب إدراجها في الميزانية في المادة 1220 من القرار العدد 19 وهي : (القرار العدد 19، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008، صفحة 23)

- التثبيتات غير المادية؛

- التثبيتات المادية؛

- الاهتلاكات؛

- المساهمات؛

- الأصول المالية؛

- المخزونات؛

- أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة) ؛

- الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا) ؛

- خزانة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزانة الإيجابية.

■ يعرف الخصم على أنه: "التزام حالي للشركة ناتج عن أحداث ماضية ويترتب على الوفاء به خروج موارد من الشركة ممثلة بمنافع اقتصادية، وهذا التعريف يحدد الخصائص التي يجب أن تتوفر في الخصوم، والمتمثلة في أن يكون التزام على الشركة أي يجب عليها الوفاء به، أن يكون هذا الالتزام ناتجا عن أحداث حدثت فعلا في الماضي وأن يترتب على الالتزام خروج موارد اقتصادية. (بهلولي، جانفي 2020، الصفحات 372-373)

والنظام المحاسبي المالي يصنف الخصوم حسب معيار الاستحقاق إلى خصوم جارية وخصوم غير جارية. (المرسوم التنفيذي 08-156، 2008، صفحة 13)

أما الأموال الخاصة فيعرفها النظام المحاسبي المالي بأنها: "الفائدة المتبقية في أصول الشركة بعد تخفيض الخصوم"، ومنه يمكن القول أن الأموال الخاصة هي الحقوق المتبقية لملاك أصول الشركة بعد استبعاد حقوق الدائنين، ومن خلال ما سبق يتضح أن الأموال الخاصة والخصوم هي مصادر لتمويل الشركة، لكن الأموال الخاصة هي تمويل من طرف المساهمين وهي التزام الشركة اتجاه المساهمين، أما الخصوم فهي مصادر خارجية للتمويل وهي التزامات الشركة اتجاه الغير، لذا فكلما ارتفعت مصادر التمويل الخارجية أو التزامات الشركة اتجاه الغير زاد خطر بقاء واستمرار الشركة. (بهلوي، جانفي 2020، صفحة 373)

فرض النظام المحاسبي المالي عرض عناصر محددة في الخصوم كحد أدنى يجب إدراجها في الميزانية في المادة 1220 من القرار العدد 19 وهي : (القرار العدد 19، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008، صفحة 23)

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة مؤسسات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى؛
- الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة؛
- الموردون والدائنون الآخرون؛
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)؛
- خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

الإضافة إلى معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق: (القرار العدد 19، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008، الصفحات 23-24)

- وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات؛
- حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة؛
- مبالغ للدفع والاستلام؛
- المؤسسة الأم؛
- الفروع؛
- المؤسسات المساهمة في المجتمع؛
- جهات أخرى مرتبطة (مساهمين، مسيرين.....)؛
- عدد الأسهم المرخصة، الصادرة، غير محررة كليا؛
- القيمة الاسمية للأسهم أو الفعل إذا لم تكن للأسهم قيمة اسمية؛
- تطور عدد الأسهم بين بداية و نهاية السنة المالية؛
- عدد الأسهم التي تملكها المؤسسة، فروعها والمؤسسات المشتركة؛

- الأسهم في شكل احتياطات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع؛
- حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم.

4. أهمية الميزانية :

تبرز أهمية الميزانية من حيث أنها توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة، والتزامات المؤسسة لدائنيها وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة. ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي:

- حساب معدلات العائد؛
- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة؛
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

وبالتالي فمن أجل الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة وتقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المؤسسة ومرونتها المالية. (لزرع ، 2011-2012، صفحة 37)

ثانيا : حساب النتائج

يعتبر حساب النتائج من الوثائق الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تنبع من كونه يساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل كما يساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية، والتأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه ، لوصف هذه القائمة توجد العديد من المسميات المختلفة مثل قائمة الدخل، قائمة الربح، قائمة الأرباح و الخسائر، بيان المصروفات والإيرادات ... الخ ، ومهما كانت التسمية التي تطلق على تلك القائمة فإن وظيفتها هي أن تفصح بشكل واضح عن مكونات صافي الربح المحقق في خطوات متتابعة.

1. تعريف حسابات النتائج :

- حسابات النتائج هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات (الإيرادات) المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، و لا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة ، حيث نميز بين نوعين من حسابات النتائج : (زويطة، 2012، صفحة 225)

- حسابات النتائج حسب الطبيعة: حيث تصنف الأعباء و الإيرادات حسب طبيعتها مما يسمح حساب مجاميع التسيير الرئيسية، و هي بمثابة أرصدة وسطية تسمح من حساب —في النهاية— النتيجة الصافية للدورة المالية؛
- حسابات النتائج حسب الوظيفة: حيث تصنف الأعباء و الإيرادات حسب الوظيفة التي تسببت فيها.

■ هو عبارة عن ملخص للمبيعات المتحققة و المصروفات التي تكبدتها المؤسسة لتحقيق هذه المبيعات ، و يمثل الفرق ما بين هذين البندين الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة ، و إذا تحقق للمؤسسة دخول إيرادات أخرى ماعدا المبيعات أو ترتب عليها مصروفات أخرى ماعدا المصاريف العادية فإنه سوف يتم تصنيف هذه الدخول و المصاريف في بنود مستقلة ضمن جدول حسابات النتائج ، لأنها لم تكن نتيجة لعمليات المؤسسة العادية كما أنها لا تتكرر باستمرار في معظم الحالات. (الشواورة، 2013، صفحة 258)

■ جدول حسابات النتائج هو قائمة مالية تستخدم في التحليل المالي كمتعمد للميزانية المالية ، الغرض منه تحليل نتيجة السنة ، فإن كانت الميزانية تعطي وضعية للمؤسسة في لحظة معينة عادة مع نهاية دورة معينة فإن جدول حسابات النتائج يحلل أنشطة المؤسسة للحكم على نجاح أو فشل القرارات المالية المتخذة من طرف المؤسسة للوصول إلى القرارات التقويمية ، و يبين الجدول مصادر الأموال و استخدامها ، من أين أتت و أين صرفت خلال الدورة ، سواء داخل المؤسسة أو خارجها ، فجدول حسابات النتائج يترجم نشاط المؤسسة خلال دورة معينة ، هذا النشاط ينتج رؤوس أموال و يستهلك رؤوس أموال ، فالإنتاج تطرح منه استهلاكاته و في الأخير نحصل على نتيجة الدورة التي قد تكون ربحاً أو خسارة . (ساجي ف.، 2016-2017، صفحة 52)

■ يشمل قائمة جدول حسابات البنود التالية: (بنية، 2018-2019، صفحة 40)

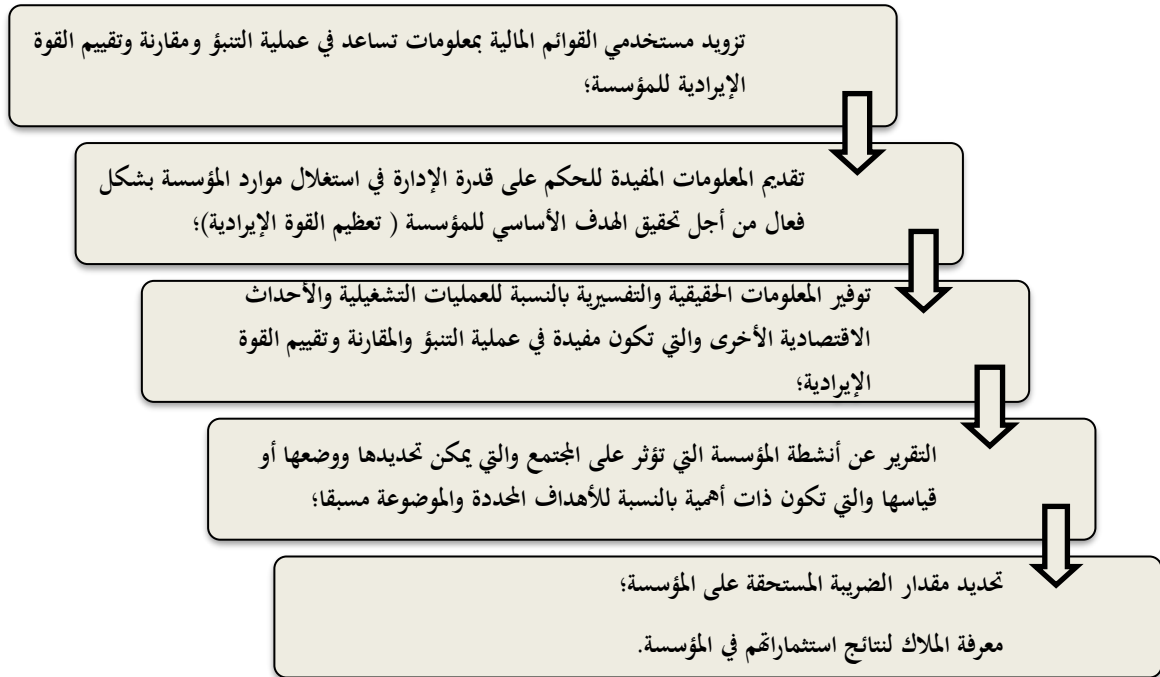
- المنتوجات: تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل، أو زيادة في الأصول، أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة والاحتياطات المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية؛

- الأعباء: يقصد بها نقص أصول المؤسسة بما فيها النقدية أو الزيادة في التزاماتها أو الاثنين معا وذلك مقابل حصول المؤسسة على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطها خلال الفترة التي يغطيها جدول حسابات النتائج.

2. أهداف حساب النتائج :

إن حساب النتائج يوفر المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية حول الأداء المالي للمؤسسة التي تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية والتنبؤ بالتدفقات النقدية، و عليه يمكن توضيح أهداف حساب النتائج في النقاط التالية: (بنية، 2018-2019، صفحة 39)

الشكل رقم (20) : أهداف حساب النتائج



المصدر : (بنية، 2018-2019، صفحة 39)

3. محددات الإفصاح في جدول حسابات النتائج :

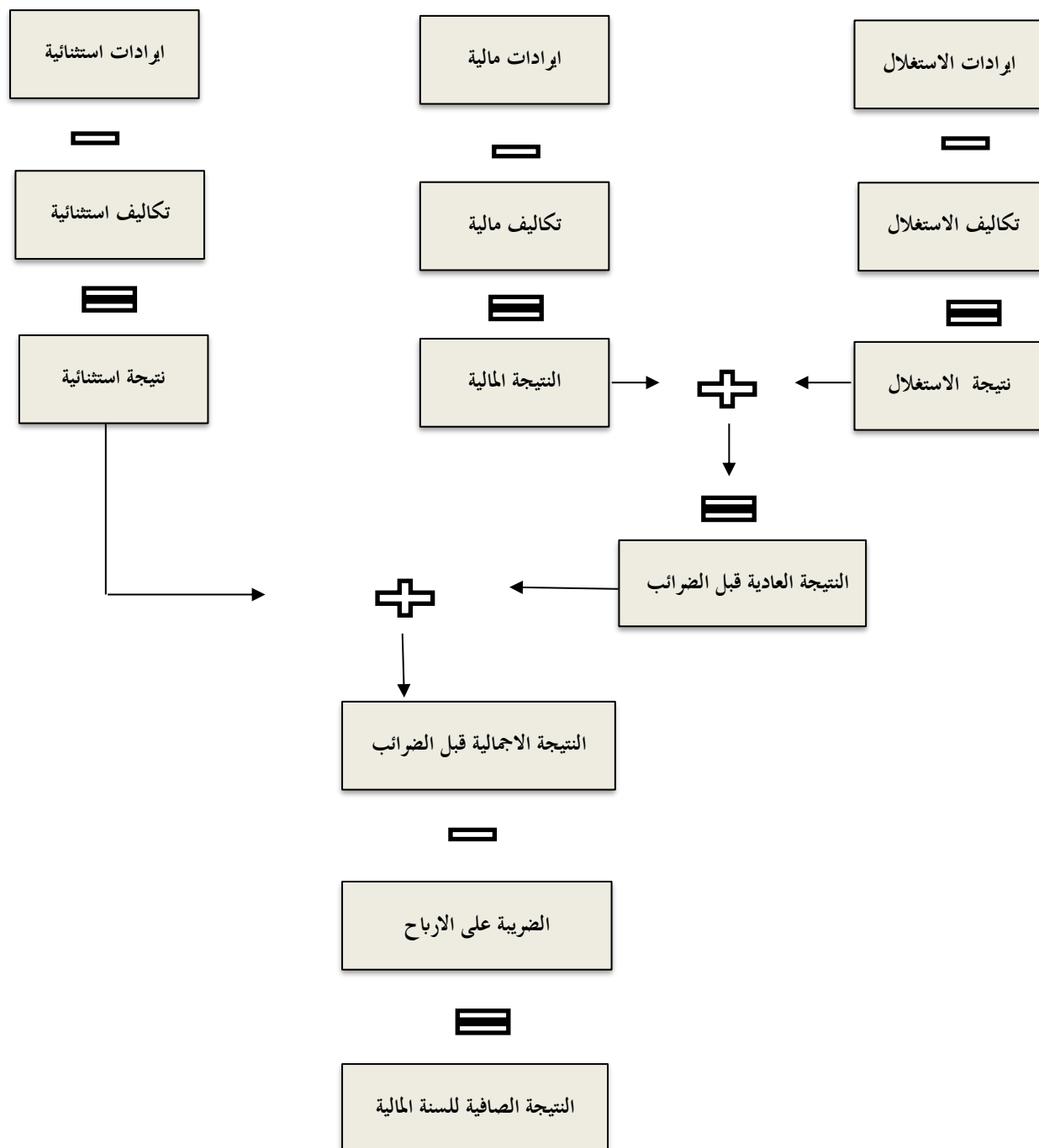
و قد عرف النظام المحاسبي المالي جدول حسابات النتائج كونه بيان ملخص للاعباء والمنتجات المنجزة من خلال الكيان خلال السنة المالية ، كما تناول الحد الأدنى من المعلومات الواجب توافرها في هذه القائمة كما يلي : (قسمة و مقدم، 2016، الصفحات 375-376)

- تحليل الاعباء حسب طبيعتها ؛
 - المنتجات المالية و الاعباء المالية ؛
 - اعباء المستخدمين ؛
 - الضرائب والرسوم و التسديدات المماثلة ؛
 - المخصصات للاهتلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية ؛
 - المخصصات للاهتلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية ؛
 - نتيجة الانشطة العادية ؛
 - العناصر غير العادية (منتجات و أعباء) ؛
 - النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع ؛
 - النتيجة الصافية لكل سهم من الاسهم بالنسبة إلى مؤسسات المساهمة .
- كما يمكن للمؤسسة ايضا تقديم حسابات النتائج حسب الوظيفة في الملحق

4. مراحل تحديد نتيجة السنة المالية:

بالاعتماد على حساب النتائج يمكن للمؤسسة تحديد نتجة السنة المالية باتباع المراحل الموضحة في الشكل التالي :

الشكل رقم (21) : مراحل تحديد نتيجة السنة المالية



المصدر : (خوزي، 2020-201، صفحة 23)

ثالثا : جدول سيولة الخزينة :

تقدم المعلومات المتعلقة بتدفقات الخزينة في كشف مالي منفصل يسمى جدول سيولة الخزينة، حيث يهدف هذا الأخير إلى تقديم معلومات لمستخدمي الكشوف المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات الخزينة و ما يعادلها وكذلك معلومات حول استعمال السيولة ، كما تهدف إلى تحويل حساب النتائج من جدول معد على أساس الاستحقاق إلى جدول معد على أساس النقدية الداخلة والخارجة من وإلى المؤسسة، كما يوفر معلومات مفيدة لأسباب التغير في رصيد النقدية وبالتالي لتخطيط الاحتياجات المستقبلية من النقدية و ما يعادلها. (سايج، اعداد و تحليل جدول سيولة الخزينة وفقا للنظام المحاسبي المالي، 2013، صفحة 55)

1. التطور التاريخي لجدول سيولة الخزينة

كان أول ظهور له سنة 1963 من قبل مجلس المبادئ المحاسبية الأمريكية في شكل قائمة مصادر الأموال واستخداماتها، حيث تعرض هذه القائمة كمعلومات مكملية للتقارير المالية المنشورة، و في سنة 1971 أصدر مجلس المبادئ المحاسبية الرأي المحاسبي رقم "19" قائمة التغيرات في المركز المالي"، والتي ألزم فيها المؤسسات بضرورة أن تكون هذه القائمة إحدى الكشوف الرئيسية التي يتم نشرها على أن تخضع للمصادقة من قبل المدقق الخارجي ، ونتيجة للانتقادات التي وجهت لقائمة التغيرات في المركز المالي زاد الاهتمام بالأساس النقدي كأساس لإعداد قائمة التغير في المركز المالي، والتي أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية على إثرها سنة 1987 البيان الأمريكي رقم 95 والذي ألزم المؤسسات المساهمة الأمريكية بإصدار "قائمة التدفقات النقدية" بدلا من "قائم التغير في المركز المالي" والتي كانت مستخدمة حتى ذلك التاريخ ، أما لجنة معايير المحاسبة الدولية فقامت بإصدار المعيار المحاسبي الدولي 7 سنة 1992 والمعنون بـ : "قائمة التدفقات النقدية" وأصبح هذا المعيار ساري المفعول على البيانات المالية ابتداء من الفاتح جانفي سنة 1994 ، بذلك أصبح إعداد جدول سيولة الخزينة إلى جانب الكشوف المالية الأخرى الرئيسية مطلبا دوليا رئيسيا. (رزاق سالم و خبيطي، 2018، صفحة 211)

جاء النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) تماشيا مع التطورات العديدة التي شهدتها معظم الأنظمة المحاسبية الدولية المسيرة للمعايير المحاسبية الدولية، بحيث تم تكيفه بناء على هذه المعايير حيث يظهر ذلك من خلال التعديلات التي جاء بها هذا النظام، ومن بين أهم هذه التعديلات نجد إلزام المؤسسات الجزائرية بإعداد جدول سيولة الخزينة على أنه جزء لا يتجزأ من الكشوف المالية الرئيسية، وهذا تماشيا مع ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية ، ونجد أن SCF قد التزم بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم "7" "جدول سيولة الخزينة" وذلك من خلال إجراء مقارنة لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي "7" مع ما ورد في الفصل الرابع من القرار المؤرخ في 26-07-2008 المتعلق بجدول سيولة الخزينة وإلزام المؤسسات بإعداده (وفقا للطريقتين المباشرة وغير المباشرة) والتصريح به ضمن الكشوف المالية الواجب التصريح بها وتقديمها. (رزاق سالم و خبيطي، 2018، صفحة 211)

2. مفهوم جدول سيولة الخزينة

يعتبر جدول سيولة الخزينة كجدول قيادة في يد القمة الاستراتيجية تتخذ على ضوءها مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه، أو الانسحاب منه أو النمو أو غيرها . (بن ساسي و قريشي، 2006، صفحة 204)

كما يمكن اعتباره أداة تحليل متميزة وهامة تتجاوز نقائص التحليل الكمي، وتقوم على منظور ديناميكي و تبحث عن الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة ولتائجها المستقبلية ، حيث يعتبر جدول سيولة الخزينة: (سايح، اعداد و تحليل جدول سيولة الخزينة وفقا للنظام المحاسبي المالي، 2013، صفحة 57)

- أداة ضرورية في التسيير والتقدير ؛
 - أداة للحكم على التسيير المالي للمؤسسة ؛
 - أداة لفهم الحركات والتدفقات المالية في المؤسسة ؛
 - أداة مهمة في التشخيص الذي يقوم به البنك لتحليل احتياجات المؤسسة التمويلية ؛
 - أداة لاختبار آثار القرارات الاستراتيجية للمؤسسة ؛
 - أداة إخبار وعنصر معلوماتي للشركاء.
3. أهداف جدول سيولة (تدفقات) الخزينة:

يهدف جدول سيولة الخزينة إلى إظهار كيفية تغير الخزينة من دورة لأخرى من خلال ثلاث وظائف أساسية، وبالتالي شرح مساهمة كل وظيفة في تغير الخزينة، كما أنه يظهر كيفية تمويل خزينة الاستغلال لمجموع الاستثمارات المادية، المعنوية والمالية. ومن هنا فهو يبين تطور التمويل الخارجي وكذا قدرة المؤسسة على تمويل استثماراتها بتدفق خزينة الاستغلال. إن الوظائف التي تكون هذا الجدول هي: (باكرية و بيض القول، 2022)

- وظيفة التمويل: تسمح بإظهار الطريقة التي مولت بها المؤسسة احتياجاتها الفعلية أو العكس الطريقة التي سددت بها ديونه، وهي تحصى الموارد الخارجية كحركات الديون وحركات رأس المال؛
 - وظيفة الاستثمار: وتضم مجموع الاستثمارات والاستثمارات السلبية للمؤسسة سواء كانت معنوية أو مادية أو مالية؛
 - وظيفة الاستغلال: وتضم كل العمليات التي قامت بها المؤسسة في إطار نشاطها والتي لا تظهر فيوظيفتين السابقتين.
4. إعداد جدول سيولة الخزينة :

لاعداد جدول سيولة الخزنة يجب توفر : (باكرية و بيض القول، 2022، صفحة 85)

- ميزانيتين ماليتين لفترتين متتاليتين بما يسمح بمعرفة التغير في حساباتها؛
- جدول حساب النتائج للفترة الحالية؛
- كشف مالية ملحقه أخرى.

و يتم اعداد جدول سيولة الخزنة وفق الخطوات التالية :

الشكل رقم (22) : إعداد جدول سيولة الخزينة



المصدر : (معاليهم و بوجمان، 2018)

رابعا : جدول تغير الاموال الخاصة

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية . (القرار العدد 19، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008، صفحة 26)

اعتبر SCF جدول تغير الأموال الخاصة إحدى القوائم المالية على عكس PCN الذي اعتبره جدول من الملاحق، وهذا اعتراف ضمني بأهمية حركة هذه الأموال، لأنها تظهر مقدرة المؤسسة على تزويد ملاكها بأموال، كما يظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول المؤسسة. (حولي، 2019-2020، صفحة 32)

ان جدول تغير الأموال الخاصة يقدم بدوره معلومات على الحقيقة الاقتصادية (التمويلية) للنتيجة المحددة مسبقا في الدورة من خلال عرضه للتغيرات في الأموال الخاصة للمؤسسة بتاريخ تحديدها لنتيجة نشاطها، حيث تعرض المؤسسة من خلال الجدول نوعين من المعاملات : (محمد و حفيظ شبايكي، 2016، صفحة 59)

- حركة أسهمها واحتياطاتها (المعاملات الرأسمالية مع المساهمين، زيادة رأس المال لاسيما خصص الأرباح) ؛
- إجمالي النتائج المولدة سواء أدرجت في حساب النتيجة أم لم تدرج .

ولم يحدد المعيار طريقة عرض المعلومات المطلوبة، حيث تجد عموما جدولا يسمح بإعادة تشكيل مصادر التغيرات خلال الدورة عنصرا بعنصر، ومن العناصر الواجب عرضها في جدول تغير الأموال الخاصة : (محمد و حفيظ شبايكي، 2016، صفحة 59)

- إيرادات وأعباء الدورة مع عرضها المفصل بين المخصصة للمساهمين في رأس مال المؤسسة الأم وبين المخصصة لفائدة الأقلية ؛
- اثر النتيجة الصافية للدورة ؛
- إجمالي مختلف عناصر إيرادات وأعباء الدورة والمدرجة مباشرة في الأموال الخاصة وكذا تفصيلها؛
- إجمالي تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (08) "السياسات المحاسبية"، التغيرات في التقدير المحاسبي، الأخطاء.

و حسب النظام المحاسبي المالي فان المعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي : (دار، 2009، الصفحات 112-113)

- النتيجة الصافية للسنة الصافية وتغيرات الطريقة الحسابية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال ؛
- المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- عمليات الرسملة الارتفاع الانخفاض، التسديد)، توزيع النتيجة والتخصصات المقررة خلال السنة المالية.

خامسا : الملاحق

الملحق وثيقة تلخيص يعد جزءا من الكشوف المالية، وهو يوفر مختلف التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أدق، ويتم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات ، حيث تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تشكل منها الكشوف المالية؛ إلا أن ما يسجل في الملحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للكشوف المالية ، يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية، متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية : (سايب، 2021-2022، صفحة 17)

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد كشوف مالية؛
 - مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛
 - المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيرتها؛
 - المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيه.
- فيما يلي نماذج لجداول يمكن ابرامها في الملحق حسب القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها :

- تطور التثبيات و اصول مالية غير الجارية ؛
- جدول الاهتلاكات؛
- جدول خسائر القيمة في التثبيات و الاصول الاخرى غير الجارية ؛
- جدول المساهمات(فروع و كيانات مشاركة) ؛
- جدول المؤونات.
- كشف استحقاقات الحسابات الدائنة و الديون عند اقفال السنة المالية

الفرع الثاني : مقارنة إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و وفق المعايير المحاسبية الدولية

أعطى النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة للإفصاح المحاسبي، من خلال إعطاء الأولوية للمعايير المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية، وهذا بغية اكتساب القوائم المالية المعدة وفقه المصدقية والشفافية تقليص الفروق والنقائص الموجودة بينها وبين القوائم المعروضة حسب معايير المحاسبة الدولية، وبهذا فهو يتوافق مع هدف المرجع المحاسبي الدولي بالتركيز على تحسين نوعية المعلومة المحاسبية والمالية ويمكن المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من خلال الجدول الموالي : (واضح، حسوس، و بن مسعود، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ' دراسة مقارنة'، 2020، صفحة 30)

الجدول رقم (10) : مقارنة بين متطلبات إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

عناصر المقارنة	المعايير المحاسبية الدولية	النظام المحاسبي المالي
مجال التطبيق المحاسبي	تطبق المعايير المحاسبية على المؤسسات حسب ما تقرره الدول التي تتبنى هذه المعايير، كما أنها تفتقد إلى القوة الإلزامية وبالتالي لا ترتبط بأية تشريعات خاصة	يطبق النظام المحاسبي المالي بالزمنية القانون على المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري
الإطار المفاهيمي للمحاسبة	الإطار المفاهيمي المعتمد في شهر أبريل من سنة 2001 عبارة عن وثيقة من 20 صفحة تعتبر كأساس لحل المشاكل المحاسبية وإعداد القوائم المالية.	يعتبر عنصراً جديداً في المحاسبة المالية، وقد جاءت محاوره متطابقة مع محاور الإطار المفاهيمي المجلس معايير المحاسبة الدولية ولكن ينقصها التفصيل في الجانب النظري، بالإضافة إلى عدم تحديد الفئات المستخدمة للقوائم المالية.
الخصائص النوعية للقوائم المالية	ورد توضيح مفصل لهذه الخصائص في محتوى الإطار المفاهيمي المجلس معايير المحاسبة الدولية بإبراز أهمية كل خاصية في مصداقية القوائم المالية	تضمن النظام المحاسبي المالي نفس الخصائص النوعية بتعدادها فقط ولم رد شرحها في صلب فقرات الإطار المفاهيمي.
السياسات المحاسبية	تم تعريفها في الفقرة رقم 21 من المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية" على أنها المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية	أشارت إليها المادة رقم 5 من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام القانون رقم 07/11 بالطرق المحاسبية بنفس المفهوم الذي ورد في الفقرة رقم 21 من المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية" كما أن المبادئ التي تبناها النظام المحاسبي | المالي متوافقة إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية.
تعريف عناصر القوائم المالية	عرف الإطار المفاهيمي مختلف المفاهيم التي ترتبط بالقوائم المالية وعناصرها	ورد في الملحق رقم 3 من النظام المحاسبي المالي على مخطط مختصر للتعريف بأغلب المفاهيم المحاسبية المرتبطة بالقوائم المالية. كما تم تحديد مفهوم الأصول والخصوم، الأعباء والإيرادات ورقم الأعمال والنتيجة الصافية للدورة.
عرض القوائم المالية	عدد القوائم المالية التي يجب على المؤسسة الالتزام بها خمسة قوائم مالية . لم يقدم المجلس أي شكل لعرض القوائم المالية واكتفى بعرض الحد الأدنى من البنود التي يجب أن تحتوي عليها كل قائمة . - يتم الاختيار بين قائمة الدخل الإجمالية باحتواء قائمة الدخل الحالية، أو عرض منفصل القائمة الدخل وقائمة الدخل وقائمة الدخل الإجمالي. وقد حدث هذا التعديل سنة 2007 .	- حدد النظام المحاسبي المالي نفس القوائم المالية المعتمدة دولياً ضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 "عرض القوائم المالية" - لم يفرض النظام المحاسبي المالي شكلاً إجبارياً للقوائم المالية، ولكنه قدم نماذج لعرضها بتحديد الحد الأدنى من البنود . - لم يأخذ إعداد قائمة الدخل في النظام المحاسبي المالي هذا الاختلاف عدم مسايرة النظام المحاسبي

– أُلغى المعيار الدولي رقم 01 مفهوم البنود غير العادية عند عرض قائمة الدخل	للتعديلات التي أجريت على المعايير المحاسبية الدولية .
– يسمح بظهور البنود غير العادية في قائمة الدخل	

المصدر : (واضح، حسوس، و بن مسعود، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ' دراسة مقارنة'، 2020، الصفحات 30-31)

نلاحظ من خلال الجدول ان النظام المحاسبي المالي يتوافق والمعايير المحاسبية الدولية إلى حد كبير في ما يخص الإفصاح وعرض المعلومات في القوائم المالية، وكان الهدف من ذلك هو تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار أن المعايير المحاسبية الدولية هي نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له .

هناك بعض الاختلافات الطفيفة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؛ والتي يمكن توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (11) : أوجه التشابه و الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية من حيث قواعد الإفصاح في القوائم المالية

البيان	أوجه التشابه بين IAS و SCF	أوجه الاختلاف بين IAS و SCF
الميزانية	حددت كل من المواد 21، 22، 23 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 شكل جدول الميزانية والتي يتم عرض فيها كل من عناصر الأصول والخصوم بصورة منفصلة، وكذا الفصل بين العناصر الجارية وغير الجارية لكل منهما وهذا مطابق تماما لما جاء به المعايير (IAS01)	الاختلاف في تسمية القائمة قائمة المركز المالي حسب المعايير المحاسبية الدولية والميزانية حسب النظام المحاسبي المالي.
التشبيات المعنوية	إن ما جاء به SCF مطابق تماما لما قدمه المعيار IAS 38 تقدم في شكل قائمة أو في شكل جدول ترتب الأصول حسب درجة سيولتها والخصوم حسب درجة الاستحقاق بالإضافة إلى مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة	الاختلاف الوحيد يكمن في فارق الاقتناء . المعايير المحاسبية الدولية لا تصنفه ضمن الأصول الثابتة المعنوية . و SCF صرح به كذلك ولكنه أدرجه في قائمة الحسابات ضمن التشبيات المعنوية . المصاريف الاعدادية لا تظهر في الميزانية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي وتعتبر جزء من تكلفة الاستثمار أو تظهر ضمن مصاريف الدورة العادية حسب المعايير المحاسبية الدولية
التشبيات المالية	عالجها SCF بصفة ملخصة (تحديد القيمة المحاسبية للسندات الإفصاح عن طريقة معالجة تغيرات قيمة السوقي بالنسبة للتوظيفات المالية) .	عالجها SCF سطحا . تم التطرق إليها بشكل مفصلة من خلال المعايير IAS32.IAS 39 IFRS 07

	تم معالجتها بشكل موسع من خلال (IAS32.IAS 39 IFRS 07)	
المخزونات	هناك تطابق كبير بين ما جاء به SCF المعيار IAS 02	
جدول حسابات النتائج	-هناك تطابق بين ما جاء به SCF وما جاء به IAS 18 هناك توافق كبير بين ما تضمنه SCF فيما يتعلق بآثار التغيرات في أسعار العملات وما قدمه المعيار IAS 39 و IAS 21 -التفصيل له أهمية كبيرة، حيث يعد وفق SCF أكثر تفصيل كبير يتطرق إلى كل من إنتاج الدورة الفائض الإجمالي للاستغلال، النتيجة قبل الاهتلاك . - عرض العناصر حسب الطبيعة وحسب الوظائف	يسمح SCF بعرض النتيجة غير العادية من إيرادات وأعباء ناجمة عن معاملات واضحة التمييز عن النشاط العادي . المعيار IAS 01 لا يسمح بذلك . حسب المعايير المحاسبية الدولية في حال تقديم جدول حساب النتائج حسب التصنيف الوظيفي يتعين تقديم بيانات ملحقه توضح طبيعة الأعباء . - حسب النظام المحاسبي المالي النتائج لا تمر على صنف محاسبي خاص بها بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة
جدول سيولة الخزينة	حدد SCF طريقتين لعرضه وهي المباشرة وغير المباشرة، مع تفضيل المباشرة، وهذا ما جاء به أيضا المعيار IAS 07.	
أهم الأطراف المستعملة للقوائم المالية	- حسب المعايير المحاسبية الدولية المستثمرون المقرضون الموردون العملاء، أطراف أخرى كالدولة والجمهور . حسب النظام المحاسبي المالي القوائم المالية موجهة إلى المستثمرين والمقرضين بالدرجة الأولى.	

المصدر : (واضح، حسوس، و بن مسعود، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ' دراسة مقارنة'، 2020،
الصفحات 32-33)

نلاحظ من خلال الجدول هناك توافق واختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وهذا راجع كون ان الجزائر اخذت
من معايير المحاسبية الدولية بما يتناسب مع بيئتها الاقتصادية بالإضافة إلى ان النظام المحاسبي المالي لم يتم تحديثه وتعديله عكس المعايير المحاسبية
الدولية التي تشهد تعديلات وتطورات بشكل مستمر .(واضح، حسوس، و بن مسعود، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام
المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ' دراسة مقارنة'، 2020، صفحة 33)

هناك توافق تام في ما يخص القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): مقارنة عناصر القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

التعيين	المعايير المحاسبية الدولية IAS و IFRS	النظام المحاسبي المالي SCF
الوضعية المالية	أصول، خصوم، أموال خاصة	أصول، خصوم
الأصول	موارد مراقبة ومتحكم فيها من طرف المؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، ويتوقع منها منافع اقتصادية مستقبلية	تتكون الأصول من الموارد التي تراقبها وتتحكم فيها المؤسسة، نتيجة لأحداث ماضية، وتوفر للمؤسسة منافع اقتصادية
الخصوم	التزام حالي للمؤسسة ناشئ عن أحداث قد سبقت تسويتها ينبغي أن تؤدي من طرف المؤسسة بحوث تدفق للموارد، تجسد منافع اقتصادية	تتكون الخصوم من الالتزامات الحالية الناشئة عن أحداث ماضية، تسويتها تؤدي من طرف المؤسسة بحوث تدفق للموارد، يتوقع أن يجسد منافع اقتصادية
الأموال الخاصة	فوائدها المتبقية في الأصول بعد خصم جميع الالتزامات	الأموال الخاصة أو رأس المال الخاص أو رأس المال المالي، يمثل فائض موجودات المؤسسة على خصومها الجارية

المصدر: (سايح، 2014-2015، صفحة 112)

نلاحظ من خلال الجدول المهدف من التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية هو العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات وجعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية وإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة، ونشر معلومات كافية وصحيحة موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم. (واضح، حسوس، و بن مسعود، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية 'دراسة مقارنة'، 2020، صفحة 34)

المبحث الثاني : تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاول " عرض القوائم المالية"

مع سعي الدول والمؤسسات نحو توحيد الأنظمة المحاسبية وتعزيز الشفافية والموثوقية في القوائم المالية، برزت المعايير المحاسبية الدولية كإطار مرجعي أساسي لإعداد وعرض القوائم المالية ، ويُعد المعيار المحاسبي الدولي الأول (IAS 1) من أهم هذه المعايير، حيث يُنظم الطريقة التي تُعرض بها القوائم المالية ويحدد مكوناتها الأساسية والشروط الواجب توفرها لضمان الوضوح والاتساق في تقديم المعلومات المالية، ويهدف هذا المعيار إلى تسهيل فهم وتحليل القوائم المالية من قبل مختلف المستخدمين، وتوفير معلومات قابلة للمقارنة بين فترات زمنية مختلفة .

المطلب الأول: مدخل حول النظام المحاسبي المالي

في ظل التغيرات الاقتصادية المتسارعة وتزايد الحاجة إلى معايير موحدة للمعلومة المالية، برزت أهمية اعتماد نظام محاسبي موحد يهدف إلى تنظيم العملية المحاسبية داخل المؤسسات. ويُعد النظام المحاسبي المالي (SCF) إطاراً مرجعياً متكاملًا يحدد القواعد والمبادئ التي تحكم تسجيل ومعالجة وعرض المعلومات المالية، بما يتماشى مع المعايير الدولية.

الفرع الاول : مفهوم النظام المحاسبي المالي

■ من الناحية القانونية:

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقاً لأحكام القانون، و وفقاً للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها. (سعيد، 2015، صفحة 114)

■ من الناحية الاقتصادية:

جاء مفهوم النظام المحاسبي المالي في المادة الثالثة من القانون رقم 07-11 السابق الذكر والذي يدعى في محتوى هذا القانون " المحاسبة المالية " كالتالي : " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، و تسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (أي المؤسسة) ونجاعته، ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية. (قانون رقم 11/07، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007، صفحة 03)

الفرع الثاني : مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها ، حيث يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية ، كما ورد في نص المادة 04 من القانون رقم 07 - 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية : (قانون رقم 11/07، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007، صفحة 03)

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لنظام المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- كما يمكن كذلك للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

الفرع الثالث : المبادئ التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطاراً تصورياً للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية ، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولاسيما: (قانون رقم 11/07، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، صفحة 04)

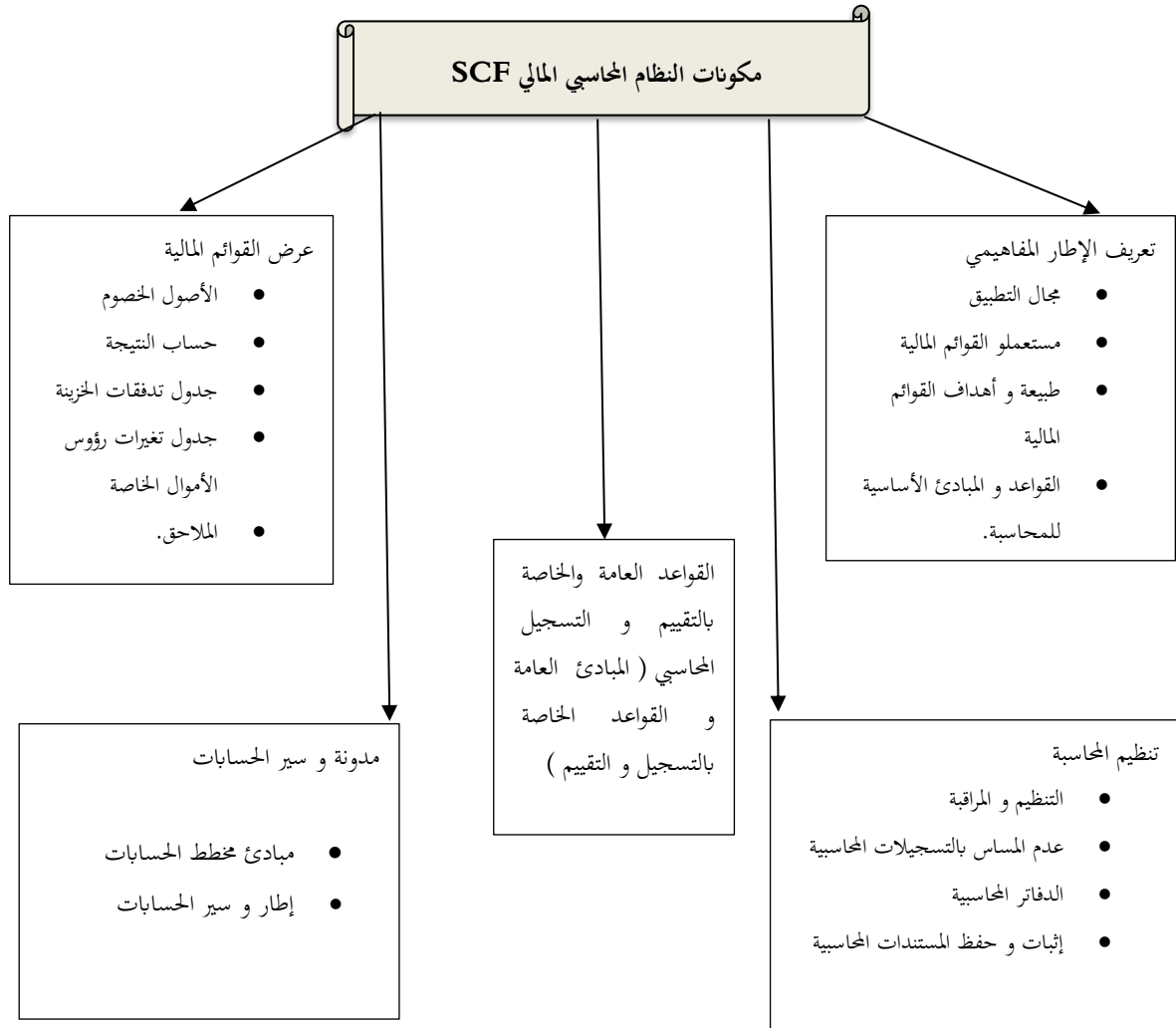
- محاسبة التعهد؛
- استمرارية الاستغلال؛
- قابلية الفهم؛
- الدلالة؛
- المصادقية؛
- قابلية المقارنة؛
- التكلفة التاريخية؛
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
- محاسبة التعهد : حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقاً لأساس الاستحقاق، وهذا يعني الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها، حيث يعتمد هذا المبدأ على أساس تسجيل العمليات المحاسبية وقت التعاقد، وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها، أي أنها تسجل وقت التعهد. (لبوز، 2009، صفحة 05)
- استمرارية الاستغلال : يجري إعداد القوائم على افتراض بأن المؤسسة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو تقليص حجم عملياتها بشكل هام ، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة، فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالإفصاح عن ذلك. (دادة، 2019)

- الدلالة: يعني أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية قابلة للفهم من طرف مستخدميها، الذين يفترض أن يكونوا على قدر كافي من المعرفة بكافة الأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبية أيضاً، ومع ذلك لا يمكن حذف أو استبعاد أي معلومة بحجة صعوبة فهمها وتعقيدها، إلا إذا كان ذلك سيؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة على أساسها. (دادة، 2019)
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني : يجب ان يتم تقييد العمليات المالية في المحاسبة و تعرض ضمن القوائم المالية طبقا لطبيعتها و لواقعها المالي و الاقتصادي بالاضافة الى الالتزام بالمظهر القانوني ، و عدم تقييد العمليات بناء على المظهر القانوني فقط . (عوادي، 2014، صفحة 123)
- التكلفة التاريخية : بشكل عام تقييد في المحاسبة عناصر الاصول و الخصوم و المنتوجات و الاعباء بتكلفتها التاريخية ، على اساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الاخذ في الحسبان تغيرات السعر او تطور القدرة الشرائية للعملة ، و تستثنى فقط الاصول و الخصوم التي لها خصوصية مثل الاصول البيولوجية او الادوات المالية فانها تقيم بقيمتها الحقيقية. (عوادي، 2014، صفحة 123)

الفرع الرابع : مكونات النظام المحاسبي المالي

يتكون النظام المحاسبي المالي كما ورد في المادة 06 من القانون رقم 11-07 كما يلي: (عبد العزيز، 2022-2023، صفحة 132)

- الإطار التصوري للمحاسبة المالية؛
 - المعايير المحاسبية؛
 - مدونة الحسابات.
- و الشكل التالي يوضح هيكل النظام المحاسبي المالي:
- الشكل رقم (23) : مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر : (بن بلغيث، 17-18 جانفي 2010)

الفرع الخامس : مصادر النظام المحاسبي المالي

تعتبر مراجع النظام المحاسبي المالي بمثابة الإطار القانوني الذي يتضمن ما يلي :

الجدول رقم (13) : مصادر النظام المحاسبي المالي

المرجع	مضمونه
قانون رقم 11-07	مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي: يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص المحاسبة المالية، وكذا شروط وكيفية تطبيقه.
الأمر رقم 02-08	المؤرخ في 24 رجب عام 1429 الموافق 27 يوليو سنة 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، يهدف إلى تأجيل دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ إلى أول يناير سنة 2010 محل المخطط الوطني المحاسبي
المرسوم التنفيذي رقم 156-08	المؤرخ في 20 جمادى الأول عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 ، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 - 11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي: يتضمن هذا المرسوم بالأساس الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية)، حيث تطرق بالتفصيل إلى أهداف الإطار التصوري للمحاسبة، الخصائص النوعية للمعلومة المالية (الملاءمة، القابلية للمقارنة) المبادئ المحاسبية (مبدأ الإستحقاق، مبدأ الإستمرارية....) تعريف الأصول والخصوم، المنتوجات والأعباء ، كما تضمن هذا المرسوم الإشارة لمعايير المحاسبة وفقا للنظام المحاسبي المالي تمهيدا لشرحها في المراسيم المقبلة.
قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008	يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها : يتضمن هذا القرار شرح المعايير المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي المالي، حيث تضمنت تلك المعايير شروط الإعتراف أو إدراج بنود معينة ضمن عناصر الكشوف المالية، كما تضمنت كيفية تقييم العناصر السابقة بعد استيفائها لشروط الإدراج المحاسبي، حيث جاء في القرار الطرق والأساليب والتقنيات المختلفة لتحديد القيمة النقدية المناسبة لأي عنصر من عناصر الكشوف المالية، كما تطرقت المعايير المحاسبية إلى طريقة عرض عناصر الأصول والخصوم و المنتوجات والأعباء ضمن الكشوف المالية وهي: الميزانية حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة ملحق الكشوف المالية، إضافة إلى المعايير المحاسبية تضمن هذا القرار مدونة الحسابات وقواعد سيرها لتسهيل عملية ترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي المالي، وفي الختام عرض هذا القرار كيفية تطبيق محاسبة مالية مبسطة بالنسبة للكيانات الصغيرة.
قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008	يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة: يوضح هذا القرار الحد الأقصى لرقم الأعمال وعدد المستخدمين ونوعية النشاط الذي بموجبه تكون تصنف الكيانات ككيانات صغيرة وبالتالي تكون ملزمة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
المرسوم التنفيذي رقم 110-09	مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 الموافق 7 أبريل سنة 2009 ، يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي: جاء المرسوم في ست وعشرون مادة تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة برامج الإعلام الآلي بالنسبة للكيانات التي يشملها مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي، وكذلك الشروط الواجب توفرها في هذه البرامج إضافة لإجراءات الرقابة الداخلية المفترضة لضمان حسن سير واستغلال هذه البرامج.
تعليمية وزارية رقم 02 مؤرخة 2009/10/29	تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي: حيث صدرت هذه التعليمية من وزارة المالية ممثلة في مجلس المحاسبة والتي تضمنت مبادئ عامة حول كيفية وإجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)
المذكرات المنهجية	منذ التطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي، توالى إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة لعدة مذكرات منهجية أكثر تفصيلا للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي و هي : المذكرة المنهجية رقم 01 المؤرخة في 19-10-2010 ، المذكرة المنهجية رقم 02 المؤرخة في 28-12-2010 ، المذكرة المنهجية رقم 03 المؤرخة في 20-03-2011، المذكرة المنهجية رقم 04 المؤرخة في 20-03-2011 ، المذكرة المنهجية رقم 05 المؤرخة في 26-03-2011 ، المذكرة المنهجية رقم 07 المؤرخة في 24-05-2011 ، المذكرة المنهجية رقم 08 المؤرخة في 07-06-2011

المصدر : (قادري، 2015-2016، الصفحات 44-47)

الفرع السادس : دوافع تبني النظام المحاسبي المالي

جاء الإصلاح المحاسبي في الجزائر نتيجة للارتباطات الجديد للجزائر وبشكل خاص الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، خاصة بعد أن عجز المخطط المحاسبي الوطني عن مواكبة هذه التغيرات والاستجابة لمتطلبات اقتصاد السوق حيث لا يلبي احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية خاصة وأن المخطط المحاسبي الوطني ومنذ تبنيه في سنة 1975 لم يتم عليه أي تعديل من شأنه أن يسد الثغرات والنقصان مثل (التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري، امتيازات المرفق العام، العمليات بالعملة الأجنبية...)، ويمكن تلخيص أهم دوافع الإصلاح في النقاط التالية : (بن حركو، 2017، صفحة 107)

- انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق، وتحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي والتجاري من طرف فعال إلى طرف منظم؛
- يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة؛
- عدم قدرة المخطط المحاسبي الوطني على مسايرة التطورات الدولية في مجال المحاسبة؛
- ضغوطات الهيئات الدولية (صندوق النقد الدولي، البنك الدولي، المنظمة العالمية للتجارة) قصد الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية؛
- تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، والتي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام وخاصة القياس والتقييم العرض والإفصاح وكل هذا لا يمكن أن يتوفر في المخطط المحاسبي لوطني؛
- محاولة الجزائر لجذب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لتجنيبه مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛
- يستلزم التفتح الاقتصادي، استعمال معلومات صحيحة، موثقة، وموحدة ومعدة وفق المعايير المحاسبية الدولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

الفرع السابع : مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية

يهدف تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها :

الشكل رقم (24) : مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية

الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام؛

تسهيل مختلف المعاملات المالية بين المؤسسات الاقتصادية و المؤسسات في الدول الاجنبية باعتبار هذا النظام يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له؛

تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه للجزائر من خلال تجنبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛

العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛

محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية ؛

تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارب العالمية ؛

تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية ؛

التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛

يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية ؛

نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على : (بن قطيب و خطاب، 2019، الصفحات 07-08)

المطلب الثاني : معيار المحاسبة الدولي رقم 01 عرض القوائم المالية

تُعد المعايير المحاسبية الدولية أداة أساسية لضمان الاتساق والشفافية في عرض المعلومات المالية، ويأتي معيار المحاسبة الدولي رقم 01 (IAS 1) في مقدمة هذه المعايير، حيث يضع الإطار العام لعرض القوائم المالية بشكل منظم وواضح، يهدف هذا المعيار إلى تحديد المتطلبات العامة لإعداد القوائم المالية، وتحديد مكوناتها الأساسية، مثل قائمة المركز المالي، قائمة الدخل الشامل، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، كما يضمن IAS 1 تقديم معلومات مالية مفيدة وموثوقة تساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة، ومن هنا تبرز أهمية هذا المعيار كمصدر رئيسي لضبط شكل ومحتوى التقارير المالية في بيئة الأعمال المعاصرة.

الفرع الاول : تاريخ معيار المحاسبة الدولي 1

الجدول رقم (14) : تاريخ معيار المحاسبة الدولي 1

التاريخ	التطور	الملاحظات
مارس 1974	مسودة التعرض E1 الإفصاح عن السياسات المحاسبية	
جانفي 1975	معيار المحاسبة الدولي 1 الإفصاح عن السياسات المحاسبية الصادرة	ساري المفعول لفترات تبدأ في 1 جانفي 1975 أو بعده
جوان 1975	مسودة التعرض E5 " المعلومات التي سيتم الإفصاح عنها في البيانات المالية المنشورة "	
أكتوبر 1976	معيار المحاسبة الدولي 5 سيتم الإفصاح عنه في البيانات المالية الصادرة	ساري المفعول لفترات تبدأ في 1 جانفي 1975 أو بعده
جويلية 1978	مسودة التعرض E14 الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة المنشورة	
نوفمبر 1979	معيار المحاسبة الدولي 13 عرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة الصادرة	ساري المفعول لفترات تبدأ في 1 جانفي 1981 أو بعده
1994	إعادة تنسيق معيار المحاسبة الدولي 1 ومعيار المحاسبة الدولي 5 ومعيار المحاسبة الدولي 13	
جويلية 1996	عرض مسودة التعرض E53 عرض البيانات المالية المنشورة	
أوت 1997	معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية (1997) الصادر (يحل محل معيار المحاسبة الدولي 1 (1975) ومعيار المحاسبة الدولي 5 ومعيار المحاسبة الدولي 13 (1979)	يعمل لفترات تبدأ في 1 جويلية 1998 أو بعده
18 ديسمبر 2003	معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية (2003) الصادر	ساري المفعول عن الفترات السنوية التي تبدأ في جانفي 2005 أو بعده
18 أوت 2005	تم التعديل بتعديل معيار المحاسبة الدولي 1 - إفصاحات رأس المال	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في جانفي 2007 أو بعده
16 مارس 2006	عرض مسودة التعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي 1 - عرض تقديمي منقح منشور	الموعد النهائي للتعليق: 17 جويلية 2006

22 جوان 2006	عرض مسودة الأدوات المالية القابلة للطرح بالقيمة العادلة والالتزامات الناشئة عن التصفية المنشورة	آخر موعد للتعليق: 23 أكتوبر 2006
6 سبتمبر 2007	إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم 1 لعرض البيانات المالية (2007)	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في 1 جانفي 2009 أو بعده
14 فيفري 2008	معدلة بالأدوات المالية القابلة للوضع والالتزامات الناشئة عن التصفية	يسري سريان فترات الإبلاغ السنوية التي تبدأ في 1 جانفي 2009 أو بعده
22 ماي 2008	معدلة بموجب التحسينات السنوية للمعايير الدولية للإبلاغ المالي لعام 2007 (تصنيف المشتقات على أنها متداولة أو غير متداولة)	يسري سريان فترات الإبلاغ السنوية التي تبدأ في 1 جانفي 2009 أو بعده
16 افريل 2009	معدلة بتحسينات على المعايير الدولية للإبلاغ المالي لعام 2009 (تصنيف المطلوبات على أنها متداولة)	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2010
6 ماي 2010	تم تعديله بتحسينات على المعايير الدولية للإبلاغ المالي لعام 2010 (توضيح بيان التغيرات في حقوق الملكية)	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2011
27 ماي 2010	عرض مسودة ED/2010/5 عرض بنود الدخل الشامل الأخرى المنشورة	آخر موعد للتعليق 30 سبتمبر 2010
16 جوان 2011	معدلة بعرض بنود الإيرادات الشاملة الأخرى	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جوان 2012
17 ماي 2012	معدلة بدورة التحسينات السنوية 2009-2011 (معلومات مقارنة)	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2013
18 ديسمبر 2014	معدلة بمبادرة الإفصاح (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1) (تاريخ المشروع)	ساري المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2016
31 أكتوبر 2018	معدلة بتعريف المواد (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1 ومعيار المحاسبة الدولي 8)	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2020
23 جانفي 2020	معدلة بتصنيف المطلوبات على أنها متداولة أو غير متداولة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1)	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2022
15 جويلية 200	يؤجل مجلس معايير المحاسبة الدولية تاريخ سريان تصنيف الالتزامات على أنها متداولة أو غير متداولة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي رقم 1) إلى 1 جانفي 2022	
12 فيفري 2021	معدلة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي رقم 1)	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2023
31 أكتوبر 2022	معدلة بموجب الالتزامات غير المتداولة مع العهود (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1)	يسري المفعول على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2024 ؛ كما تم تأجيل تاريخ سريان تعديلات جانفي 2020 إلى 1 جانفي 2024

9 افريل 2024	المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 18 العرض والإفصاح في البيانات المالية الصادرة، والذي سيحل محل معيار المحاسبة الدولي رقم 1 اعتباراً من 1 يناير 2027
--------------	--

المصدر : <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>

الفرع الثاني : هدف و اطار معيار المحاسبة الدولي 1

يهدف المعيار المحاسبي الدولي 1 (المعدل سنة 1997) إلى تحديد الأسس التي على ضوئها يتم عرض القوائم المالية ذات الغرض العام بغرض ضمان إجراء المقارنة سواء تعلق الأمر بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة عن فترات مالية مختلفة، أو مقارنة تلك القوائم مع مؤسسات أخرى.

يرسم IAS 1 الإطار العام، ويوضح مسؤولية عرض القوائم المالية، ويقدم الإرشادات حول شكلها أو هيكلها، و يشير إلى أدنى ما يمكن عرضه في القوائم المالية، أما معايير الاعتراف والقياس والإفصاح عن بعض العمليات فإنه قد تم تناولها في معايير و شروحات أخرى.

يطبق على جميع القوائم المالية ذات الغرض العام المعدة وفق قواعد وقوانين مجلس معايير المحاسبة الدولية الموحدة [IAS 1. 2].

ويقصد بالقوائم المالية ذات الغرض العام تلك التي يتوقع أن تلبى احتياجات المستعملين الذين لا تتوفر لديهم السلطة على طلب المعلومات التي تتلاءم مع رغباتهم واحتياجاتهم الخاصة [IAS 1.3] . (عقاري، 2007، الصفحات 12-13)

المطلب الثالث : عرض نماذج للقوائم المالية

تشكل هذه النماذج للكشوف المالية نماذج قاعدية يجب تكييفها مع كل كيان قصد توفير معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم (إحداث فصول جديدة أو فصول فرعية، أو حذف فصول غير هامة وغير ملائمة في نظر مستعملي الكشوف المالية) ، و العمود ملاحظة الوارد في كل جدول مالي يسمح بأن يذكر، قبالة كل فصل الإحالة إلى الملاحظات التفسيرية التي قد يرد ذكرها عند الاقتضاء في الملحق. (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 27)

الفرع الاول : نموذج للميزانية او قائمة المركز المالي

الجدول رقم (15): قائمة المركز المالية (الميزانية) الاصول :

N-1	N	N	N	ملاحظة	الاصل
صافي	صافي	اهتلاك رصيد	اجمالي		
					أصول غير جارية فارق بين الإقضاء - المذتوج الايجابي أو السلبي تثبيات معنوية تثبيات عينية أراض مبان تثبيات عينية اخرى تثبيات ممنوح امتيازها تثبيات يجري انجازها تثبيات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مؤبنة قروض و اصول مالية اخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الاصل غير الجاري
					اصول جارية مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الاخرون الضرائب و ما شابهها حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة لموجودات و ما شابهها الاموال الموظفة و الاصول المالية الجارية الاخرى الحزينة
					مجموع الاصول الجارية
					المجموع العام للأصول

المصدر : (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 28)

الجدول رقم(16) :قائمة المركز المالية (الميزانية)الخصوم :

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به احتياطات مدججة -علاوات و احتياطات (1) فوارق اعادة التقييم فارق المعادلة(1) نتيجة صافية حصة المجمع / نتيجة صافية ترحيل من جديد / رؤوس الاموال خاصة اخرى حصة الشركة المدمجة(1) 1حصة ذوي الأقلية
			المجموع
			الخصوم غير الجارية قروض و ديون مالية ضرائب مؤجلة و مرصود لها ديون اخرى غير جارية مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الاصول غير الجارية
			الخصوم الجارية موردون و حسابات ملحقه ضرائب ديون اخرى خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية
			مجموع عام للخصوم

المصدر: (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 29)

الفرع الثاني : نموذج لحساب النتائج

الجدول رقم (17): حساب النتائج (حسب الطبيعة)

2019	2020	علامة	
			المبيعات و المنتجات الملحقه تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المؤثر إعانات الإستغلال
			انتاج السنة المالية 1
			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى
			استهلاك السنة المالية 2
			القيمة المضافة للاستغلال 3 (2+1)
			أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المعاملة
			اجمالي فائض الاستغلال 4
			المنتجات العملية الاخرى الاعباء العملية الاخرى المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات تقسيم الأرباح للعمال
			النتيجة العملية 5
			المنتجات المالية الاعباء المالية
			النتيجة المالية 6
			النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الانشطة العادية مجموع اعباء الانشطة العادية
			النتيجة الصافية للانشطة العادية
			العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الاعباء (يطلب بيانها)

			النتيجة غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			النتيجة الصافية للمجموع المدمج

المصدر: (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 30)

الجدول رقم (18): جدول حساب النتائج (حسب الوظيفة)

N-1	N	ملاحظة	
			رقم الاعمال كلفة المبيعات
			هامش الربح الاجمالي
			منتجات اخرى عملياتية التكاليف التجارية الاعباء الادارية اعباء اخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الاعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين ، المخصصات للاهلاك) منتجات مالية الاعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (تغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الاعباء غير العادية النتائج غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية النتيجة الصافية للمجموع المدمج منها ذوي الاقلية حصة المدمج

المصدر: (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008)

الفرع الثالث : نموذج لجدول سيولة الخزينة

الجدول رقم (19): جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)

N-1	N	ملاحظة	
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملية
			التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين الفوائد و المصاريف المالية الاخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة
			تدفقات اموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
			تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)
			صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملية
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
			المسحوبات عن اقتناء تثبيات عينية او معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيات عينية او معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص و الاقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
			التحصيلات في اعقاب اصدار اسهم الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض او الديون الاخرى المماثلة
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل

			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات تغير اموال الخزينة في الفترة اموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية اموال الخزينة و معادلاتها عند اقفال السنة المالية تغير اموال الخزينة خلال الفترة
			المقاربة مع النتيجة المحاسبية

المصدر : (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 35)

الجدول رقم (20): جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

N-1	N	ملاحظة	
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملية
			صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من اجل : - الاهتلاكات و الارصدة - تغير الضرائب المؤجلة - تغير المخزونات - تغير الزبائن و حسابات الدانية الاخرى - تغير الموردين و الديون الاخرى - نقص او زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار
			مسحوبات عن اقتناء تثبيات تخصيلات التنازل عن تثبيات تأثير تغيرات محيط الادماج تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار
			تدفقات اموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل
			الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) اصدار قروض تسديد قروض
			تدفقات اموال الخزينة المرتبطة من أنشطة التمويل
			تغير اموال الخزينة للفترة

			اموال الخزينة عند الافتتاح
			اموال الخزينة عند الاقفال
			تأثير تغيرات سعر العملات الاجنبية
			تغير اموال الخزينة

المصدر : (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 36)

الفرع الرابع : نموذج لجدول تغير الاموال الخاصة

الجدول رقم (21) : جدول تغير الاموال الخاصة

ملاحظة	رسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فرق اعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2					
تغير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الاخطاء الهامة					
اعادة تقييم التثبيات					
الارباح او الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
زيادة رأس المال					
صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N-1					
تغير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الاخطاء الهامة					
اعادة تقييم التثبيات					
الارباح او الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
زيادة رأس المال					
صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N					

المصدر : (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 37)
 الفرع الخامس : محتوى ملحق الكشف المالية (وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، صفحة 38)

الملحق وثيقة تلخيص ، يعد جزءا من الكشف المالية وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل ويتم كلما اقتضت الحاجة، المعلومات المفيدة لقارني الحسابات .

تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تشكل منها الكشف المالية .

يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية، متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشف المالية :

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشف مالية ؛
- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج ، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيرتها ؛
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيه.
- هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق :
- الطابع الملائم للإعلام ؛
- أهميته النسبية .

وفعلا فإن الملحق يجب ألا يشتمل إلا على المعلومات الهامة، الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية ونتيجتها.

المبحث الثالث: مصداقية القوائم المالية

تعد مصداقية القوائم المالية من الركائز الأساسية التي تقوم عليها الثقة بين المؤسسة ومستخدمي معلوماتها المالية، سواء كانوا مستثمرين أو دائنين أو جهات رقابية، فكلما كانت القوائم المالية صادقة، دقيقة، وشفافة، كلما زادت قدرتها على عكس الواقع المالي الحقيقي للمؤسسة، وبالتالي المساهمة في اتخاذ قرارات سليمة، وتتحقق هذه المصداقية من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة، وتطبيق مبادئ الحياد والموضوعية، إلى جانب دور المدقق الخارجي في التأكد من صحة المعلومات المعروضة.

المطلب الأول: ماهية مصداقية القوائم المالية

في بيئة الأعمال الحديثة، لا تقتصر أهمية القوائم المالية على مجرد عرض الأرقام والنتائج، بل تمتد إلى مدى مصداقيتها في تمثيل الواقع الاقتصادي للمؤسسة، فالمعلومة المالية لا تكون ذات قيمة ما لم تكن موثوقة وتعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة دون تحريف أو تضليل.

الفرع الأول : تعريف مصداقية القوائم المالية

المصداقية في اللغة جاءت من كلمة الصدق التي تعني صدق صدقا أخبر بالواقع، وصدق فلان أنباءه بالصدق، ومصداق الأمر :الدليل على صدقه، وتعني أن تعدد اللقوائم المالية وفق واقع المؤسسة المالي والإداري وكيفية إدارتها للموارد بناء على أدلة وقرائن موثوق بها وأن تقرير المدقق يفصح عن رأي صادق عن مدى مصداقية القوائم المالية. (ذياب احمد، 2011، صفحة 331)

و عرفت مصداقية المعلومات بأنها " إدراك المستثمرين لإمكانية تصديق معلومات محددة يفصح عنها"، وتعتبر المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيرا في اتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم كأداة بين الأهداف ومعايير القياس والاعتبار عند تكوين الإطار الفكري للمحاسبة. (علاق، 2019، صفحة 105)

الفرع الثاني : أسباب انخفاض الثقة بمصداقية القوائم المالية

نتيجة ضعف الإفصاح المحاسبي وانخفاض درجة الثقة بمصداقية القوائم المالية بالإضافة إلى ضعف الرقابة، أصبح بالضرورة الملحة على تطبيق آليات لتعيد الثقة للمستفيدين من هذه القوائم المالية ، لان الجميع أصبح في شك و قلق بسبب انتشار ظاهرة تلاعب الشركات في قوائمها المالية .

ويمكن القول أن أهم الأسباب التي أدت إلى انخفاض الثقة بمصداقية القوائم المالية للشركات تكمن في: (زبيدي و خليفاني، 2022، الصفحات 524-525)

- قيام الإدارة بإعداد قوائم مالية مضللة وغير متفقة مع المعايير المحاسبية الدولية وإعطاء نظرة مختلفة عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة أو تطبيق سياسات وطرق معينة لتحقيق أغراض خاصة بالإدارة؛
- ضعف المراجع الداخلي أمام الإدارة وعدم قدرته على التقييم والفحص واختبار مدى دقة المعلومات المالية والتشغيلية ومدى الالتزام بالقوانين والنظم المعمول بها؛
- تسيير الشركات من خلال مجالس إدارة ضعيفة غير مؤهلة وغير قادرة على تصميم نظم فعالة للرقابة مما يقلل من قدرة المجالس في مناقشة القوائم المالية قبل اعتمادها؛
- عدم استقلالية المراجع الخارجي وفشله في كشف التحريف والتزييف في القوائم المالية في بعض الشركات، وتواطئه في بعض الأحيان مع الإدارة على حساب الأطراف الأخرى؛
- الفساد المالي والإداري في الشركات؛

- ضعف آليات الرقابة الأخرى على إدارة الشركات والتي قد تقوم باستغلال إمكانيات الشركة لتحقيق مصالحها الخاصة على حساب مصالح الأطراف الأخرى؛
- وجود خلل في أخلاقيات وممارسات مهنتي المحاسبة والمراجعة وتدني أخلاقيات المهنيين بشكل ملحوظ؛
- ضعف القوانين المنظمة لعمل الشركات والعمليات التجارية والمالية والقانونية بشكل عام وعدم قدرتها على مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال في ظل العولمة و أسواق المال؛
- ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وعجزها عن تقديم تأكيدات معقولة بشأن رقابة العمليات وفعالية استخدام الموارد المالية ورقابة القوائم المالية؛
- المشاكل المالية التي تعرضت لها العديد من الشركات العالمية الكبرى والتي أدت إلى ظهور فضائح مالية ومحاسبية واكتشافات تلاعب الشركات في قوائمها المالية والتي ظهرت في بدايات القرن الحادي والعشرين؛
- كل ذلك أدى إلى ضرورة المطالبة بوجود مجموعة من الضوابط والأعراف والمبادئ الأخلاقية والمهنية لتحقيق الثقة والمصدقية في المعلومات الواردة في القوائم والمالية.

المطلب الثالث : آليات الإفصاح الصحيح و دورها في تعزيز مصداقية القوائم المالية

في ظل تنامي الحاجة إلى الشفافية والموثوقية في عرض المعلومات المالية، يبرز الإفصاح المحاسبي كأحد أهم العناصر التي تُسهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية، فالإفصاح الصحيح لا يقتصر فقط على تقديم البيانات الأساسية، بل يشمل أيضاً شرح السياسات المحاسبية، وتوضيح الظروف المحيطة بالنتائج المالية، وتقديم معلومات إضافية تساعد المستخدمين على الفهم الكامل للوضع المالي للمؤسسة، وبالتالي بناء ثقة أكبر بين المؤسسة والمستخدمين الخارجيين.

الفرع الاول : مؤشرات المصدقية في المعلومات المحاسبية (عيشور، 2017، صفحة 354)

- ضرورة التعبير بوضوح عن المركز المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة؛
- التطبيق السليم للمعايير المحاسبية وذلك في نطاق إعداد القوائم المالية؛
- الوصف الصحيح لسلامة العرض والإفصاح باستيفاء كافة متطلبات الإفصاح المحاسبي؛
- ضرورة الاختيار والتطبيق لسياسات المحاسبة مع العرض الملائم والموثوق فيه للمعلومات المحاسبية؛
- ضرورة الاختيار و التطبيق لسياسات المحاسبة مع العرض الملائم و الموثوق فيه للمعلومات المحاسبية؛
- الاعتراف بالمعلومات والأحداث عند وقوعها وقيدتها في سجلات المحاسبة وإظهارها في القوائم المالية للفترات المالية المتعلقة بها (مقابلة محاسبية بين الإيرادات والمصروفات)؛
- الثبات في العرض والتبويب للبنود المحاسبية ومعالجتها من فترة إلى أخرى.

الفرع الثاني : اثر الإفصاح الصحيح على مصداقية القوائم المالية

تشجع الحوكمة على أن يتم تجميع المعلومات سواءً بطرق إلزامية أو اختيارية وأن يتم نشر هذه المعلومات بطريقة تسمح بوصولها لكافة المستخدمين وبصفة سنوية ونصف سنوية وربع سنوية أو حتى لمرات أكثر في حال وجود تطورات مادية تؤثر بشكل جوهري في الشركة، ويعتبر وجود نظام إفصاح قوي يشجع على الشفافية أحد الملامح المحورية للإشراف والرقابة على الشركات. (زبيدي و خليفاني، 2022، صفحة 525)

ويعتبر الإفصاح أمر في غاية الأهمية لتحديد قدرة المساهمين في ممارسة حقوقهم على أسس مدروسة خاصة وأن الإفصاح أداة تلعب دوراً مهماً في التأثير على سلوك الشركات وقرارات المستثمرين ، فنظام الإفصاح القوي يساعد على زيادة رؤوس الأموال والمستثمرين والوصول إلى معلومات منتظمة وموثوقة تمكنهم من اتخاذ قرارات رشيدة، وتركز الحوكمة على ضرورة الإفصاح وفي الوقت المناسب، مما يدعم ثقة المستخدمين بالشركة. (زبيدي و خليفاني، 2022، صفحة 525)

ويمكن القول أن مبادئ الحوكمة تزيد من ثقة المستخدمين بمصداقية القوائم المالية التي تقدمها الشركات وذلك من خلال سعيها إلى تحسين بيئة الإفصاح والشفافية وذلك عن طريق تركيزها على النقاط التالية: (زبيدي و خليفاني، 2022، الصفحات 525-526)

- التركيز على أخلاقيات العمل والدقة المحاسبية والتي دفعت بالكثير من الشركات بتأمينها عن طريق اختيار الموظفين الأكفاء ذوي الخبرة والسمعة الحسنة؛
- إيجاد آليات تحت على العدالة والتفاني بالعمل وزيادة الدخل؛
- العمل على بناء بيئة مناسبة تمكن الموظفين من الإبلاغ عن التصرفات الخاطئة بدل السكوت عنها، أو الإبلاغ عن ذلك بعد فوات الأوان؛
- التركيز على المساءلة وربطها بالشفافية التي تعزز المساءلة عن طريق تسهيل المراقبة، والمساءلة توفر للمستخدمين الطمأنينة على اعتبار أن يتعرض كافة المشاركين في العمليات المالية والتقارير عنها للمساءلة وتبرير أفعالهم؛
- التركيز على تحسين فهم جمهور المستخدمين لهيكل ونواحي ونشاط الشركة وأدائها فيما يتعلق بالمعايير البيئية والأخلاقيات وفتح قنوات لتسهيل اتصال هؤلاء المستخدمين بالشركة؛
- إتباع معايير معترف بها دولياً عند إعداد القوائم المالية والإفصاح عنها، وضمان فهم هذه المعايير وحسن استخدامها والعدالة في تطبيقها؛
- الإفصاح الفوري عن المعلومات الحساسة والجوهرية وبث المعلومات على شبكة الانترنت وتحديثها بشكل فوري وضمان عدم أي تسريب للمعلومات قبل الإعلان عنها؛
- التركيز على جودة أعمال المراجع الخارجي وحماية استقلالته وإلزامه للعمل طبقاً لما تقتضيه الأصول المهنية. (زبيدي و خليفاني، 2022)

خلاصة الفصل :

في ختام هذا الفصل، يتبين أن اعتماد النظام المحاسبي المالي (SCF) شكّل نقطة تحول هامة في مسار إعداد القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، إذ أرسى هذا النظام أسسًا جديدة لإعداد وعرض المعلومات المالية وفقًا لمعايير دولية، الأمر الذي ساهم في تحسين جودة البيانات المحاسبية وتعزيز قابليتها للفهم والمقارنة، كما مكّن من توفير صورة أكثر واقعية وشمولية عن الوضعية المالية والأداء الاقتصادي للمؤسسة، بما يتماشى مع متطلبات الشفافية والمساءلة.

وقد أظهرت الدراسة أن القوائم المالية الخمس التي أقرها النظام (الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، و الملاحق " الإيضاحات ") تُعد مكتملة لبعضها البعض، وتشكل في مجموعها إطارًا مرجعيًا موحدًا للتقرير المالي، غير أن فعالية هذه القوائم تبقى مرتبطة بمدى التزام المؤسسة للمعايير عند إعدادها.

وعليه، فإن القوائم المالية وفق SCF لا تمثل فقط أداة للإعلام المحاسبي، بل تُعد كذلك وسيلة لتدعيم ثقة مختلف الأطراف المعنية، مما يجعلها أساسًا محوريًا لأي نظام رقابة وتدقيق مالي، سواء كان داخليًا أو خارجيًا، وهذا ما سيتم التوسع فيه في الفصول الموالية، خاصة فيما يتعلق بعلاقة هذه القوائم بالتدقيق الجبائي .

الفصل الثالث

التدقيق الجبائي للقوائم المالية من الاجراءات
الى النتائج

تمهيد :

تعتبر القوائم المالية من أبرز الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية لعرض نتائج نشاطها ووضعيتها المالية، حيث تمثل مرجعاً رئيسياً لمختلف المتعاملين من مستثمرين، دائنين، سلطات ضريبية وجهات رقابية، ونظراً للأهمية البالغة التي تكتسبها هذه القوائم في دعم القرارات الاقتصادية والمالية، فإن مصداقيتها وجودتها تمثلان أحد أهم التحديات التي تواجه المؤسسات، خاصة في بيئة تتسم بتعدد المخاطر المالية والضريبية وتشدد الرقابة الخارجية.

وفي هذا السياق، يبرز التدقيق الجبائي كآلية محورية تساهم في تدعيم الثقة في المعلومات المالية المنشورة، و بالتالي مصداقية القوائم المالية فإلى جانب دوره التقليدي في التحقق من مدى امتثال المؤسسة للواجبات الجبائية، فإن التدقيق الجبائي يساهم أيضاً في مراجعة مدى دقة المعالجة المحاسبية للمعاملات ذات الأثر الجبائي، وبالتالي تحسين موثوقية البيانات المحاسبية الواردة في القوائم المالية، ويزداد هذا الدور أهمية عندما يتم التدقيق الجبائي من طرف المؤسسة ، لما له من دور استباقي في كشف الأخطاء والاختلالات وتعديلها قبل عرض القوائم على الأطراف الخارجية.

وعليه، يهدف هذا الفصل إلى دراسة الكيفية التي يمكن من خلالها للتدقيق الجبائي، عند ممارسته من طرف المؤسسة، أن يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية، من خلال التركيز على مراحل التدقيق الجبائي لحسابات الميزانية و حسابات جدول حساب النتائج ثم التدقيق الجبائي لمختلف الضرائب و الرسوم ، كما سيتم التطرق إلى العقوبات و الغرامات الجبائية الممكن التعرض لها و بعض الامتيازات الجبائية الممكن الاستفادة منها .

وعليه، تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين رئيسيين :

- المبحث الأول: المراحل العملية للتدقيق الجبائي
- المبحث الثاني : النتائج المتحصلة من التدقيق الجبائي

المبحث الاول: المراحل العملية للتدقيق الجبائي

يسعى المدقق الجبائي الى التأكد من مدى احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية من جهة و استفادتها من كل الامتيازات الجبائية التي يقرها التشريع الجبائي من جهة اخرى ، فالتدقيق الجبائي ليس مطبق في الجزائر بصفة اجبارية عكس التدقيق المحاسبي المطبق بصفة اجبارية ، فهذه العملية تعتبر اضافة لسمعة المؤسسة و تدنئة لخطر قد تواجهه المؤسسة ، و في هذا المبحث سنقوم بعرض مختلف المراحل العملية التي يمر عليها المدقق الجبائي للوصول الى تحقيق الدف الذي تسعى اليه المؤسسة.

المطلب الأول: تدقيق القوائم المالية

إن الهدف من إجراء عملية التدقيق هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المستهدفين في البيانات المالية، ويتم تحقيق ذلك من خلال تعبير المدقق عن رأيه حول ما إذا كانت البيانات المالية معدة من كافة النواحي الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به، حيث يقوم المدقق بتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق من أجل الحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كانت البيانات المالية ككل خالية من الأخطاء الجوهرية، سواء كانت ناجمة عن احتيال أو خطأ ، و في حالة معظم اطر الاهداف العامة ، يكون رأي المدقق حول ما اذا كانت البيانات المالية معروضة بشكل عادل من كافة النواحي المهمة ، او ما اذا كانت تنقل وجهة نظر صحيحة و عادلة وفقاً لاطار العمل ، و ان عملة التدقيق مؤداة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية و متطلبات السلوك الاخلاقي ذات العلاقة تمكن المدقق من تكوين ذلك الرأي.

الفرع الاول : المراحل العملية للتدقيق الجبائي لحسابات الميزانية

يُكرّس المدقق الجبائي اهتماماً كبيراً لتدقيق الوثائق والمستندات المحاسبية، وذلك بسبب العلاقة الوثيقة بين البيانات المحاسبية والجبائية. في الواقع، تعتبر المحاسبة والجبائية عنصران متكاملان، حيث تعتمد مخرجات النظام المحاسبي بشكل مباشر على النظام الجبائي ، ويهدف المدقق الجبائي من مراجعته للوثائق المحاسبية للتأكد من : (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، صفحة 146)

- إن الحسابات المرتبطة بالتسيير ذات دلالة ومصادقية؛
- مدى إحترام قواعد التقييم؛
- التطابق بين البيانات المحاسبية والمبالغ المصرح بها جبائياً.

اولا : تدقيق حسابات رأس المال

الجدول رقم (22) : التدقيق الجبائي لحسابات رأس المال

119

■ التحقق من اكتمال الاكتتابات في رأس المال وتحريرها متطابق مع الحد الأدنى المقرر قانونا (20%). ■ التحقق من قواعد الشكل للأسهم (ترقيم الأسهم والحصص الاجتماعية). ■ التحقق من التقديمات العينية (التي لا يجب أن تقدر بأكثر من القيمة التي حددها محافظ المساهمات). ■ الاطلاع على تقارير محافظي الحسابات للدمج، ومحافظي المساهمات، والمحاضر المتعلقة بهذه العمليات. ■ التحقق من التسجيلات المحاسبية. ■ التحقق من دفع رسوم المساهمات. ■ تحليل الآثار غير المباشرة للدمج : أهمية المشاركات، تغيير في تقديم الحسابات.... ■ التحقق من احترام الأحكام القانونية فيما يتعلق : - بمساواة المساهمين. - بالنتائج القانونية لرؤوس الأموال الخاصة التي أصبحت أقل من نصف رأس المال الاجتماعي. ■ التحقق، في حالة شراء المؤسسة لأسهمها الخاصة من أن العملية: - قانونية وفقا لقانون التجاري. - قد تم إخضاعها للضرائب والرسوم المترتبة عليها.	
من بين التحقيقات الجبائية الرئيسية التي يجب على المدقق الجبائي إجراؤها: (KHELASSI، 2013، صفحة 429) ■ التأكد من أن العلاوات المرتبطة برأس المال، سواء كانت مساهمة أو اندماج، قد عولجت جبائيا بشكل جيد كمساهمات، سواء وقت تسجيلها في الميزانية أو وقت رسملتها أو تعويضها . ■ التحقق من تحرير العلاوات المرتبطة برأس المال (علاوة إصدار الأسهم) بالكامل وقت الاكتتاب. ■ التأكد من الإشارة إلى أصل الأقساط المرتبطة برأس المال (أقساط الأسهم أو الاشتراكات) في السند الذي يسجل رسملتها. ■ مراقبة استخدام، الإبداع والتسجيل المحاسبي للعلاوات المرتبطة برأس المال.	الحساب 103 العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة
بخصوص هذا الحساب يجب على المدقق الجبائي التأكد من عدم استخدام هذا الحساب : (KHELASSI، 2013، صفحة 429) ■ لتعويض أي خسائر السابقة ■ لم يضم في المبالغ الموزعة ■ لم يعد يظهر في حال تم بيع العنصر الذي يتوافق معه في الاصول	الحساب 105 فارق إعادة التقييم
يجب على المدقق الجبائي التحقق من تطبيق الإجراءات الجبائية الصحيحة المتعلقة بالاحتياطات (الاحتياطات القانونية، الأساسية، العادية، المقننة) بما في ذلك: (khelassi، 2013، صفحة 430) ■ التحقق من أن جميع التخصيصات لحسابات الاحتياطات، وخاصة الخصومات، قد تمت موافقتها من قبل الشركاء في إطار الجمعية العامة. ■ إعادة تكوين الاحتياطات القانونية على أساس جديد في حالة تحويل رأس المال، حيث يتوقف الالتزام بتخصيص هذا الاحتياطي عند الوصول إلى 10% من رأس المال. ■ التحقق من تسجيل تخصيص نتائج السنة المالية السابقة.	الحساب 106 الاحتياطات القانونية ، القانونية الأساسية ، العادية المقننة.

▪ فحص تسديد الأرباح وتحقق من: - مبالغ الأرباح الموزعة - دفع الضرائب المرتبطة بالتوزيعات	
يسجل الحساب 12 كرصيد حسابات أعباء وحسابات منتوجات السنة المالية، ويمثل رصيد الحساب 12 ربحاً (أو فائضاً) إذا كانت المنتوجات بمبلغ يفوق الأعباء رصيد دائن أو خسارة (أو عجزاً) في حالة العكس (رصيد مدين؛ يصفى الحساب 12 من الشركات حسب القرار القانوني لتخصيص النتيجة الذي يتخذه الجهاز المختص، أما في المؤسسات الفردية فإن الحساب 12 يحول إلى حساب رأس المال الفردي (الحساب 10) في اليوم الأول من افتتاح السنة المالية التي تلي سنة إنجازه. (F.chebli, 2010, p. 139) على المدقق الجبائي في الجانب الجبائي فحص ما يلي : (KHELASSI, 2013، الصفحات 430-431) ▪ التحقق من أن تاريخ نهاية الدورة المالية قد تم اختياره بشكل قانوني بناءً على الدورة الاقتصادية أو المالية للمؤسسة. ▪ التحقق من أن الضريبة المقتطعة على الأرباح، إذا كانت مستحقة، مرتبطة بالفعل بالربح الخاضع للضريبة للسنة المالية للدفع. ▪ مقارنة النتيجة الجبائية للمؤسسة مع تلك التي يمكن تحديدها من قبل الإدارة الجبائية. ▪ التحقق من استيفاء جميع الشروط لتوزيع الأرباح وفقاً للمادة 722 من القانون التجاري. ▪ التأكد من أن مبلغ المكافأة لا يتجاوز 10% من الأرباح القابلة للتوزيع وفقاً للمادة 728 من القانون التجاري.	الحساب 12 نتيجة الدورة
من بين أهم الأعمال التي يقوم بها المدقق الجبائي لتدقيق هذا الحساب هي : (khelassi, 2013، الصفحات 431-432) فحص الإعانات المالية: ▪ التحقق من مصدر الإعانات وطبيعة عمليات الاستحواذ الناتجة عنها، والذي يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تحديد الضريبة على العناصر الخاضعة للضريبة. ▪ التحقق من أن الإعانات تستخدم بالفعل للتجهيزات الظاهرة على الميزانية أو القوائم المالية (المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة). ▪ التحقق من تطبيق قواعد إعادة الإدماج للربح الخاضع للضريبة بشكل صحيح، مع مراعاة طبيعة الأصل المقدم كإعانة، حيث: - في حالة الأصول القابلة للإهلاك، يتم تسجيل مخصصات الإهلاك بانتظام حسب العمر الإنتاجي. - في حالة الأصول غير القابلة للإهلاك، يتم الإهلاك على النحو التالي: القيمة الأصلية على مدى 5 سنوات للممتلكات المنقولة و القيمة الأصلية على مدى 10 سنوات للممتلكات غير المنقولة ▪ التأكد من أن الشركة حصلت على جميع الإعانات الممكن الحصول عليها. ▪ الحصول على الوثائق الثبوتية للإعانات الجديدة والتحقق من التسجيل المحاسبي. ▪ التأكد من أن التثبيتات المالية الممولة بهذه الطريقة يتم تسجيلها دائماً كأصول في الميزانية.	الحساب 13 المنتجات و الاعباء المؤجلة

تساهم الديون التي يزيد استحقاقها عن عام واحد في حقوق الملكية لتغطية احتياجات التمويل المستدام للشركة، يضمن المدقق الجبائي الامتثال للمبادئ التي تحكم إصدار السندات ويفحص جداول استهلاك القروض، وكذلك الامتثال للوائح الصرف، وبالتالي يتحقق من أن الديون المقومة بالعملة الأجنبية يتم تقييمها في تاريخ إقفال كل سنة مالية وفقا لآخر سعر صرف وأن الفروق النسبية تؤخذ في الاعتبار عند تحديد الربح الخاضع للضريبة. (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 206)	الحساب 16 الاقتراضات و الديون المماثلة
يوضع الحساب 18 تحت تصرف الكيانات لكي تستقبل خلال السنة المالية العمليات التي تمت بين المؤسسات ومع الشركات المساهمة، ويجب تصفيته عند إقفال السنة المالية؛ يستخدم الحساب 188 حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة من أجل العمليات المنجزة بواسطة شركات مساهمة أو المائلة لها (تجمعات مقاولات...)، ويتم تجميع حسابات شركة المساهمة في المحاسبة التي يمسكها المسير المسؤول عن تسيير العمليات في هذا الحساب 188. (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 206) أما جبائيا فعلى المدقق الجبائي فحص : ■ التحقق على مستوى الافصاح الضريبي للميزانية من أن البنود المتعلقة بالشركات الأجنبية تمثل جزءا من الأصول الخاصة بالتسوية، وتظهر بشكل مستقل عن البنود الأخرى في الميزانية، حيث يجب أن يتم تفصيل هذه الحسابات المتعلقة بالشركات الأجنبية كجزء من الملاحق المرفقة . ■ التحقق من وجود اتفاقية جبائية بين الجزائر وبلد انتماء المنشأة والتحقق من تطبيقها . ■ فحص جدول الاستهلاك للقروض المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة.	الحساب 18 حسابات الارتباط بالمؤسسات و الشركات في شكل مساهمة

المصدر : من اعداد الباحثة بناءا على المراجع المذكورة في الجدول

ثانيا : تدقيق حسابات الاصول

الجدول رقم (23) : التدقيق الجبائي لحسابات الاصول

تدقيق جبائيا	الحساب
يقوم المدقق الجبائي بتدقيق هذا الحساب (204) باتباع الخطوات التالية : (khelassi، 2013، صفحة 436) ■ التحقق من أن القيم المسجلة في الأصول تمثل أصولاً غير مادية وليس نفقات. ■ التحقق من أن مصاريف التطوير للتبثبات تم تسجيلها بشكل صحيح خارج الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترداد، وأنها تم خصمها بانتظام وفقاً للمادة 41 من قانون الضرائب المباشرة. ■ الحصول على الوثائق التي تبرر تسجيل تكاليف البحث والتطوير كتبثبات. ■ التحقق من أن المصاريف الإعدادية تم تسجيلها كنفقات في السنة المالية التي تم فيها إنفاقها. ■ التحقق من وجود تبثبات تتوافق مع نفقات تتعلق بالسنة المالية.	الحساب 204 برمجيات المعلومات و ما شابهها.

■ التحقق من عدم وجود تثبيطات غير مبررة	
بالنسبة للحسابات 205، 207 و 208 يقوم المدقق الجبائي بالمهام التالية : (KHELASSI، 2013، صفحة 436) التحقق من دقة حسابات الأصول الثابتة: ■ التأكد من أن تكاليف الاقتناء تتوافق مع المبالغ التي تم حسابها لهذه الأصول الثابتة، مع أخذ الخصومات التجارية في الاعتبار. ■ التحقق من تكاليف إنتاج القيم غير المادية، بما في ذلك النفقات المباشرة في حالة إنشاء الشركة لهذه الأصول. ■ التأكد من استرداد الرسم على القيمة المضافة بشكل منتظم اثناء اقتناء هذه الأصول الثابتة ■ التحقق من أن شهرة المحلات التجارية المدرجة في الأصول الثابتة في الميزانية كانت نتيجة عمليات تبادل مع الأطراف الخارجية، وليست إنتاجاً لأصول من قبل المؤسسة لنفسها (المادة 165 من القانون التجاري). ■ التأكد من أن القيم المسجلة تحت هذا البند هي فعلاً أصول ثابتة وليست نفقات إنشاء. ■ التأكد من وجود الوثائق اللازمة لتسجيل الأصول التي تم الحصول عليها عن طريق أمر تكاليف للبحث والتطوير كأصول ثابتة.	■ الحساب 205 الامتيازات و الحقوق المماثلة و الرءاءات و الرخص و العلامات ■ الحساب 207 فارق الشراء ■ الحساب 208 تثبيطات معنوية اخرى
يقوم المدقق الجبائي بتدقيق الحسابات 211 ، 212 و 213 كما يلي : (KHELASSI، 2013، صفحة 437) ■ على المدقق قبل بدء عملية التدقيق التأكد من أن الأراضي ليست مصنفة كسلع حسب نشاط المؤسسة أي أن المؤسسة لا تقوم بنشاط بيع الأراضي ■ التحقق من توزيع السعر الإجمالي بين تكلفة الأرض وتكلفة البناء ؛ ■ التحقق من عدم تدني قيمة الأراضي؛ ■ يطلب من المدقق التأكد من أن رسوم التسجيل على التحولات في الأملاك المنقولة والعقارات قد تم تنفيذها بشكل صحيح وتم دفعها بالفعل إلى الخزينة وفقاً للأسعار والمواعيد المحددة.	■ الحساب 211 الاراضي ■ الحساب 212 عمليات ترتيب و تهيئة الاراضي ■ الحساب 213 البناءات
على المدقق الجبائي تدقيق الحسابين 215 و 218 كما يلي : (KHELASSI، 2013، صفحة 437) ■ التحقق من استرجاع الاغلفة . ■ التحقق من استرداد الرسم القيمة المضافة أثناء عملية الاقتناء إلا في حالة كون الأصل معفى من الرسم ؛ ■ التأكد من أن الممتلكات أو الحقوق الفعلية تمتلكها فعلاً المؤسسة؛ ■ التحقق من عدم إدراج التخفيضات والتزييلات والحسومات الممنوحة القابلة للاسترداد غير مدججة في قيمة التثبيطات المادية ■ التأكد من أن الأصول المسجلة لديها طبيعة التثبيطات العينية؛ ■ التأكد من وجود المعدات بشكل فعلي	■ الحساب 215 المنشآت التقنية المعدات و الادوات الصناعية ■ الحساب 218 التثبيطات العينية الاخرى

الحساب 23 التبittات الجاري إنجازها من بين اهم الاعمال التي يقوم بها المدقق الجبائي لتدقيق هذا الحساب هي : (KHELASSI، 2013، صفحة 438) ■ التحقق من عدم وجود تبittات في حالة استغلال في الحساب 23 ■ التحقق من عدم وجود في ح 419 (تسبيقات مستلمة) تسبيقات أو سلفات على التبittات الجاري إنجازها . ■ التحقق من الطرق والأساليب المستخدمة في حساب تكاليف التبittات الجارية. ■ التحقق من عدم تسجيل أي إهلاك بخصوص التبittات الجاري إنجازها ؛ (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 214) ■ التحقق من أن جميع التسبيقات والسلفات على طلبات السلع تم تقييدها في الجانب المدين لحساب 23 (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 214)	
الحساب 26 مساهمات و حقوق ملحقة بالمساهمات بالنسبة لهذا الحساب يقوم المدقق الجبائي ب : (KHELASSI، 2013، صفحة 441) ■ يمكن تحميل التكاليف الإضافية المتعلقة بشراء الحصص مباشرة في حساب النتائج؛ ■ فوائض القيم المحققة على الأسهم أو الحصص تظهر في حساب النتائج كإيرادات؛ ■ التخفيضات في القيمة ونواقص القيم على الأسهم والحصص لا تخصم جبائيا إلا في حالة تصفية المؤسسة التي يمتلك فيها المساهمين حصص وفي حدود الخسارة في رأس المال المحرر ممثل بمذة الاسم أو الحصص؛ ■ الاطلاع على الجدول المرفق بالميزانية الخاص بالمعلومات المتعلقة بالمؤسسات التابعة (الفروع)؛ ■ التحقق مما إذا كانت فرضية توزيع المداخل قابلة للتطبيق أو لا على القروض المقدمة من قبل مؤسسة تابعة إلى المؤسسة الأم؛ ■ التأكد من أن جميع الشروط المتعلقة بالاقتطاع الضريبي، عند الخيار على فوائد الحسابات الجارية المدفوعة للشركاء أو المسيرين تم استقائها ■ التأكد من أن الضريبة فوائض القيم القصيرة الأجل، التي أصبحت مستحقة في أقل من سنة، تم تحويلها بشكل صحيح من الحساب 106 إلى الحساب 26؛ ■ التأكد من أن الفوائد المدفوعة على الأموال المؤجرة لأكثر من سنة قابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة وفي حال وجود الحد الأقصى للخصم، يجب مراعاة إمكانية خصم الفوائد المدفوعة على حسابات الشركاء الجارية (C/455) عندما يكونون هم المقرضين؛	
الحساب 27 تبittات مالية أخرى أهم الاعمال التي يقوم بها المدقق الجبائي بالنسبة للحساب 27 هي : (khelassi، 2013، الصفحات 441-442) ■ تسجيل الأوراق المالية في جانب الاصول بقيمة مختلفة عن سعر الاقتناء ؛ ■ دمج مداخل سندات التوظيف في النتيجة الخاضعة بالنسبة للمؤسسات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات؛ ■ التحقق من أن مداخل سندات الاستثمار تم تحصيلها وتسجيلها بشكل صحيح؛ ■ التحقق من أن الفوائد التي لا يمكن خصمها ضريبيا تمت إعادة دمجها في النتيجة؛	

■ التحقق من الاقتطاع من المصدر للربوع على رؤوس الأموال المنقولة المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛ ■ التأكد من أن المؤسسة قد احترمت القواعد المنصوص عليها في تحديد الأطراف.	
يدقق هذا الحساب جبائيا كما يلي : (khelassi، 2013، صفحة 442) ■ التحقق من بداية احتساب الاهتلاكات اعتبارا من تاريخ دخول الأصل الخدمة (المادة 718 من القانون التجاري الجزائري) ■ التحقق من برنامج الاهتلاك ومدى تناسقه مع الجرد الفعلي والتخفيضات الاستثنائية الممكنة للجرد ■ التحقق من معاملات تطبيق الاهتلاك المتناقص ■ البحث عن حالات إمكانية تطبيق الاهتلاك الاستثنائي الأصول المؤجرة، السفن، التحسينات على أراضي الآخرين (المادة 174 من قانون الضريبة)؛ ■ التأكد من أن الأصول المباعة والتي لم ينتهي إهدائك الرسم على القيمة المضافة عليها تبعا لعمرها الانتاجي قد خضعت للتعديل فيما يخص الرصيد الغير مهتلك من الرسم القيمة المضافة وقد تم تحويله مباشرة إلى الخزينة ■ التأكد من أن الأصول المهتلكة محاسبيا وموجودة في الخدمة مؤشر عليها ؛ ■ التحقق من أن الاهتلاكات قد تم حسابها بانتظام وتملكها المؤسسة وأن معدل الإهلاك المطبق مسموح به من قبل الإدارة ■ التأكد، في حال الخسارة، من أن الاهتلاكات تم استبعادها بشكل منفصل لمعرفة مصدر الخسارة المادة 147 الضرائب المباشرة ■ التأكد في حالة إعادة تقييم التثبيتات من أن الفارق بين الإهلاك المعاد تقييمه الإهلاك العادي قد تمت إعادة تضمينه المادة 185 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)	الحساب 281 اهتلاك المنشآت التقنية المعدات و الادوات الصناعية
نلخص اهم الاعمال التي يقوم بها المدقق فيما يتعلق بالحساب 290 فيما يلي : (khelassi، 2013، صفحة 443) ■ مدى امتثال المؤسسة للشروط المحددة في القانون بخصوص إنشاء المؤونات لتخفيض قيمة هذه الأصول، مثل عدم وجود مخاطر فعلية أو تقدير غير صحيح للتخفيض؛ ■ التأكد من خصم المؤونات اللازمة من نفقات الاستغلال القابلة للخصم لتكون مدرجة في حساب النتيجة، وكذلك التأكد أن المؤونات لخسائر القيم التي أصبحت بلا جدوى تم تضمينها في الأرباح الخاضعة للضريبة.	الحساب 290 خسائر القيم عن التثبيتات
يكمن التدقيق الجبائي لحسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ كما يلي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 447-448) ■ التحقق من عدم تضمين النفقات التجارية والمالية في المخزون ■ التحقق من تكلفة العناصر المعرفة بالتكلفة الفعلية المبلغ خارج الرسم)؛ ■ تحليل طرق تقييم المخزون للعناصر غير المعرفة NIFO LIFO FIFO	■ الحساب 30 مخزونات البضائع ■ الحساب 31 المواد الاولية و اللوازم ■ الحساب 32 التموينات الاخرى

■ التأكد من التحفظ على الرسم على القيمة المضافة المسترجعة في حال السحب من المخزون الاحتياجات الشركة . ■ التحقق من تقييم المخزون وطريقة تسجيل المشتريات بالنسبة للرسم القيمة المضافة . ■ البحث عن المخزون القديم أو غير المطلوب لتقديره . ■ التأكد من وجود جرد مفصل ومقيم للمنتجات في المخزون في نهاية السنة المالية وأن الإجراءات تجعل هذا الجرد متوافقا مع متطلبات إجراء معاينة فعلية من قبل الادارة . ■ التحقق من مقبولة طرق التقييم التي اختارها الشركة من الناحية المحاسبية والجبائية . ■ فحص ما إذا كانت النفقات المكونة لتكلفة الإنتاج تأتي من نشاط طبيعي . ■ التحقق من أن الرسم على القيمة المضافة ذات الصلة قد تم تضمينها في الرسم على القيمة المضافة المحصلة للمخزون الذي تمت سرقة، وأن سعر الوحدة الخاص بالمخزون قد تم إعادة تضمينه في التكلفة . ■ التأكد من أن تكلفة المخزون في نهاية السنة المالية السابقة تعتبر تكلفة دخول في حسابات السنة المالية الحالية . ■ التأكد من أن جميع الفواتير المستلمة المتعلقة بالسنة المالية تم احتسابها . ■ التحقق من عدم وجود جرد فعلي . ■ التحقق من عدم انتهاك مبدأ الفصل بين الدورات بالنسبة للخروج .	■ الحساب 33 سلع قيد الانتاج ■ الحساب 35 مخزونات من المنتجات ■ الحساب 36 المخزونات المتأتمية من التثبيتات ■ الحساب 37 المخزونات في الخارج
يتم التدقيق الجبائي لحساب الموردون و الحسابات الملحقه (الحساب 40) و مختلف فروعه كالتالي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 449-450) ■ التأكد من أن جميع عمليات شراء السلع والخدمات المتعلقة بالسنة المالية المعنية قد تم احتسابها بشكل صحيح . ■ التأكد من أن أرصدة حسابات الموردين تعكس الواقع بشكل صحيح . ■ التحقق مما إذا كانت الفاتورة مصدرها مورد أجنبي، وجود عقد أو فاتورة شكلية ووثائق جمركية التسبيقات والدفعات المقدمة متماشية مع الشروط المحددة في العقد أو الفاتورة الشكلية، التسوية النهائية متسقة مع الوثائق الجمركية . ■ التحقق من أن الشركة استفادت بشكل صحيح من فرص التخفيضات المقدمة من الموردين وأن الرسم على القيمة المضافة قد تم تسويتها عند الضرورة . ■ التأكد في حالة الصفقات المغلقة من أن الفواتير المتعلقة بها قد تم احتسابها بشكل صحيح . ■ التحقق من أن التسبيقات والدفعات المقدمة قد تمت بدون أو مع الرسم على القيمة المضافة حسب الحالة . ■ التحقق من أن حساب الموردين قد تم إعدادده بملغ يشمل كل الرسوم . ■ وجود ديون للموردين لا تتطابق مع الواقع . ■ عدم تكوين مؤونات في حالة زيادة الديون بالعملات الأجنبية . ■ التحقق من العقود وجداول إهلاك القروض الخاصة بالأصول الثابتة . ■ التحقق من المبالغ المدفوعة لأطراف ثالثة كضمان لتنفيذ العقود وتحقيق الشرط المعلق	■ الحساب 401 موردو المخزونات و الخدمات ■ الحساب 403 موردون اوراق الدفع ■ الحساب 404 موردو التثبيتات ■ الحساب 405 موردو تثبيتات السندات ■ الحساب 408 موردو الفواتير ■ الحساب 409 الموردون المدينون (التسبيقات و المدفوعات على الحساب الواجب الحصول عليها و التخفيضات و التنزيلات و الحسومات

الوواجب الحصول عليها).	
- الحساب 411 الزبائن - الحساب 413 الزبائن و السندات المطلوب تحصيلها - الحساب 417 حسابات دائنة عن اشغال او خدمات جاري انجازها - الحساب 418 زبائن - المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد - الحساب 419 الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة RRR	نلخص اهم الاعمال التي يقوم بها المدقق الجبائي لحساب الزبائن و الحسابات الملحقه (الحساب 41) و مختلف فروعها كما يلي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 450-451) - التحقق من صحة الفواتير المتعلقة بالصفقات مع العملاء الأجانب؛ - التأكد من أن أرصدة حسابات العملاء تعكس الواقع بشكل صحيح - التحقق مما إذا كان تخلي المؤسسة عن حقوق مدينة لصالح عميل قد تمت إعادة تضمينه في الحساب الضريبي - التحقق من وجود ذمم غير مرتبطة بعمليات فعلية - مطابقة حساب العميل مع بيانات العملاء في نهاية السنة المالية - ينصح بإجراء فحص عشوائي لبعض الحسابات الفرعية لبعض العملاء، خاصة الأكبر أهمية - التحقق من تضمين الحسومات خارج الفواتير بشكل صحيح في التصريحات الجبائية
الحساب 425 المستخدمون - التسبيقات و المدفوعات على الحساب الممنوحة	يعمل المدقق الجبائي على تدقيق الحساب 425 كما يلي : (khelassi، 2013، صفحة 451) - التأكد من أن التسبيقات والدفعات المقدمة للموظفين لم يتم تسجيلها في الحساب 631 بدلاً من الحساب 425 . - التحقق من إدراج حسابات المستخدمين في المصاريف
الحساب 431 الضمان الاجتماعي	يعمل المدقق الجبائي على تدقيق الحساب 425 كما يلي : (khelassi، 2013، صفحة 451) التحقق من أن المؤسسة قد قامت بإدراج مصاريف أعباء المستخدمين لدى الهيئات الاجتماعية (حصة أرباب العمل في المصاريف القابلة للخصم للسنة المالية، ولكن لم يتم دفعها بعد عند انتهاء السنة المالية.
- الحساب 445 الدولة - الرسم على رقم الاعمال - الحساب 447 الضرائب الاخرى و الرسوم و التسديدات المماثلة	بالنسبة لهاذين الحسابين يكون التدقيق الجبائي الخاص بهما كما يلي : (KHELASSI، 2013، صفحة 452) - التأكد من إدراج الضرائب القابلة للخصم جبائياً والتي لم يتم تحصيلها بعد في نهاية السنة المالية ضمن النفقات القابلة للخصم (المادة 354 من قانون الضرائب). - التأكد من أن الفوائد المستحقة على الديون قد تم أخذها بعين الاعتبار في نتائج السنة المالية.

■ في مسائل ضريبة القيمة المضافة، يجب على المراجع التأكد، بالنسبة لتقديم الخدمات، من أن تاريخ استحقاق الضريبة يتوافق مع تاريخ استحقاق الفاتورة حتى لو تم تقديم الفاتورة للخصم. ■ يجب أن يتوافق رصيد ضريبة القيمة المضافة مع كشف (مستخرج) الحساب الصادر عن إدارة الضرائب ■ التحقق مما إذا كان نشاط الشركة يقع ضمن نطاق الضرائب المشاهدة لضريبة القيمة المضافة ■ المقارنة بين مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجعة وسجلات الشراء، وسجلات البنك، والصندوق، والحسابات البريدية، و التأكد من مطابقة المبالغ مع التصريحات الشهرية و ايضا التأكد من امكانية خصم هذه الرسوم . (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 222)	
فيما يخص الحساب 45 المجمع و الشركاء و مختلف فروع المذكورة يقوم المدقق بما يلي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 452-453) ■ التأكد من أن جميع العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية للمساهمين أو المسيرين هي قانونية؛ ■ التحقق التواريخ السابقة لتوزيع الأرباح واسترداد الأسهم، والتحقق إذا لزم الأمر، من أن المبالغ المتعلقة بالكبونات التي تجاوزت الحد الزمني للتقدم قد تم دفعها بالفعل من قبل المؤسسة . ■ مراجعة ما إذا كانت هناك حسابات جارية للمسيرين أو المساهمين قد تم دمجها في رأس المال . ■ إجراء تطابق بين التسجيلات في الحسابات الجارية للشركاء التصريحات الشهرية أو الفصلية) لرقم الاعمال ■ التحقق من عدم وجود عملية توزيع الأرباح وهمية.	■ الحساب 451 عمليات المجمع ■ الحساب 455 الشركاء - الحسابات الجارية ■ الحساب 456 الشركاء - العمليات رأس المال ■ الحساب 457 الشركاء - الحصص الواجب دفعها
يدقق الحساب 467 جبائيا كما يلي : (KHELASSI، 2013، صفحة 453) ■ التأكد من أن جميع عناصر بيان دخل الشركة تتعلق بالسنة المالية الأخيرة فقط، وذلك من خلال فحص تفاصيل إدخال التعديلات التي تم إجراؤها أثناء الجرد . ■ التحقق من صحة تطبيق الأنظمة المتعلقة بالرسوم المفروضة على العمليات التي تتم مع غير المقيمين .	الحساب 467
بالنسبة لهذا الحساب (491) يركز المدقق الجبائي على : (KHELASSI، 2013، الصفحات 453-454) ■ التحقق من إعادة تضمين خسائر القيم في النتيجة الجبائية للاختلافات في التحويلات ■ التحقق من قابلية الخصم من عدمه لخسائر القيم قصد تخفيض قيم حسابات العملاء ■ تشكيل خسائر القيم على الديون خارج القواعد المعمول بها مثل رفع دعوى قضائية ضد العميل المتعثر ■ الإبقاء على الذمم غير قابلة للتحويل في الميزانية وعدم استرجاع خسائر القيم المتعلقة بها ما لم يتم الفصل في تلك الذمم أمام الجهات القضائية	■ الحساب 491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن ■ الحساب 495 خسائر القيمة عن حسابات المجمع و الشركاء

	- الحساب 496 - خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين
مهام المدقق الجبائي تتمحور في : (KHELASSI، 2013، صفحة 455) - التأكد من احترام القواعد التي تحكم إصدار السندات، بما في ذلك القروض السندية . - التحقق من أن الضرائب المقتطعة على العوائد من السندات قد تم احتسابها بشكل صحيح وتم تسجيلها المادة 104 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).	- الحساب 501 - الحصص في المؤسسات المرتبطة - الحساب 506 - السندات ، قسائم الخزينة و قسائم الصندوق القصيرة الاجل
يقوم المدقق الجبائي بتدقيق الحسابات المالية التالية (511، 512 ، 517 و 518) كما يلي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 455-456) - فحص الارصدة وكشوفات الحساب المعني - التحقق من تحصيل الأوراق والتأكد من عدم وجود أوراق مزيفة في المحفظة تخفي الاختلاس - بالنسبة للفوائد المستحقة للتحصيل، يجب على المدقق التأكد من صحة حسابها وتخصيصها للسنة المالية الحالية - يجب على المدقق التحقق من أن تأثير نتائج عملية المقارنة قد تم تحليلها بشكل صحيح، وهذا يتضمن التحقق من عدم وجود مصاريف أو إيرادات مؤجلة - كما يتوجب عليه التحقق من أن الرسم القيمة المضافة قد تم فوترتها من قبل المؤسسات المالية لكي تتمكن المؤسسة من استردادها؛	- الحساب 511 - قيم التحصيل - الحساب 512 - بنوك الحسابات الجارية - الحساب 517 - الهيئات المالية الاخرى - الحساب 518 - الفوائد المنتظرة
يعمل المدقق الجبائي على تدقيق حساب الصندوق كما يلي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 456-457) التحقق من دقة العمليات المحاسبية: - التأكد من ترصيد حسابات التحويلات الداخلية عند الإغلاق. - التحقق من إجراء المؤسسة عمليات جرد فجائية.	الحساب 53 الصندوق

■ التحقق من مطابقة تقييم رصيد الحسابات التي تحسب بالعملات الأجنبية. ■ التأكد من ان الفوائد المستحقة قد تم احتسابها بشكل صحيح في نتيجة السنة المالية وفقا للمادة 179 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. ■ التحقق من الامتثال للتشريعات المالية: التحقق من عدم مخالفة التشريعات المتعلقة بالمصرفيات فيما يتعلق بالشيكات، وفقاً للمادة 472 من قانون الشركات. ■ التأكد من عدم وجود رؤوس اموال غير نشطة تتراكم في حساب بنكي لا يحمل فوائد. ■ التأكد من اعداد كشوفات حسابات البنوك بشكل صحيح وفقاً للمادة 716 من قانون الشركات ■ التأكد من إجراء جرد مادي للصندوق قبل إعداد الميزانية، لضمان دقة البيانات المالية. ■ التحقق من أن المصروفات التي تزيد عن حد معين (كحد اقصى) تم تحديده من قبل الشركة لم يتم سدادها نقداً.	
يعمل المدقق الجبائي على تدقيق هذا الحساب كما يلي : (KHELASSI، 2013، صفحة 457) ■ التأكد من شروط الفوترة بين الشركة الام و الشركات التابعة لها (الفروع) ، و انها لا تقدم نقل الارباح ■ التحقق من ان الديون مرتبطة بالسنة المالية التي تم فيها شراء المنتج ■ التأكد من ان التحويلات الداخلية قد تم ترصيدا لفترة زمنية كاملة (و يشمل ذلك التحويلات بين الشركة الام و فروعها) ■ التأكد من تبرير الدفع من خلال الاوراق المالية في حالة التحقيق المعمق (VASFE)	الحساب 588 تحويلات داخلية اخرى

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على المراجع المذكورة في الجداول

الفرع الثاني : المراحل العملية للتدقيق الجبائي لحسابات جدول حساب النتائج

يهدف التدقيق الجبائي الى قياس مدى امتثال المؤسسة للقواعد الضريبية و بالتالي اعادة النظر في النقائص ، الاخطاء و المخالفات الموجودة لتفادي العقوبات حسب نوع المخالفة ، و لذلك فالمدقق الجبائي ملزم من ان يتأكد من مختلف وثائق المؤسسة من أهمها حساب النتائج الذي ينقسم الى حسابات الاعباء و حسابات المنتوجات.

اولا : التدقيق الجبائي لحسابات الاعباء

تكون عادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة، وتصنف من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة وذلك حسب طبيعة إحتياجات المؤسسة، ولكن المؤسسات التي تقوم بإعداد حسابات النتائج حسب الوظيفة ، ينبغي عليها إعداد جداول ملحقة تبين فيها الأعباء حسب طبيعتها ، حيث يقوم المراجع بالتأكد من العمليات التالية :

الجدول رقم (24) : التدقيق الجبائي لحسابات الاعباء

الحساب	تدقيقه جبائيا
- الحساب 600 - مشتريات البضائع المباعة - الحساب 601 - المواد الأولية - الحساب 602 - التموينات الاخرى - الحساب 603 - تغيرات المخزونات - الحساب 604 - مشتريات الدراسات و الخدمات المؤداة - الحساب 605 - مشتريات المعدات و التجهيزات و الاشغال - الحساب 607 - المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات - الحساب 608 - مصاريف الشراء التابعة - الحساب 609 - التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها عن المشتريات	قبل البدء في التدقيق في مختلف حسابات الاعباء (عناصر النفقات) ، يجب على المدقق الجبائي التأكد من أن المؤسسة تلتزم بالشروط المطلوبة لخصمها وهي : (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 228) - يجب أن ترتبط النفقات بالتسيير العادي للاستغلال؛ - يجب أن تكون ملتزم بها في مصلحة المؤسسة؛ - يجب أن تؤدي إلى تقليل الأصول؛ - يجب ألا تستبعد من النتيجة الجبائية بموجب إجراء صريح من القانون - يجب تسجيلها خلال الفترة المحاسبية التي تتعلق بها ؛ - يجب أن تكون مبررة. المحاور الرئيسية للتحقيقات الضريبية المحتملة للحساب 60 المشتريات المستهلكة و مختلف فروعها هي : (KHELASSI، 2013، الصفحات 460-461) - التأكد من أن فواتير الشراء يتم التحقق منها بشكل جيد، خاصة على مستوى الرسم على القيمة المضافة (المادة 64 من قانون الضرائب). - التحقق مما إذا كانت الشركة تستفيد من إمكانية تسجيل الأدوات واللوازم التي قيمتها صغيرة كمصروفات قابلة للخصم. - التحقق من عدم وجود عناصر يجب تحويلها إلى أصول بين مشتريات الشركة. - مراجعة فواتير الشراء والاتفاقيات الرئيسية الموقعة، خاصة على مستوى الرسم على القيمة المضافة، والتحقق من الامتثال لشروط الشكل والقواعد الخاصة. - التحقق من أن المشتريات التي تتوافق مع المصروفات يتم ربطها بالفترة المالية التي نشأت فيها الديون، والتحقق من التسوية. - التحقق من أن المشتريات يتم تسجيلها خاضعة للضريبة على القيمة المضافة. - مقارنة حساب "الخصومات والخصومات والاستردادات" بالحسابات الرئيسية للمصروفات والتحقق من أنها مرتبطة بالفترة المالية التي تم الحصول عليها بشكل نهائي.
- الحساب 61 - الخدمات الخارجية - الحساب 62 - الخدمات الخارجية الاخرى	المحاور الرئيسية للتحقيقات الضريبية المحتملة: (KHELASSI، 2013، الصفحات 461-462) - التأكد من أن الإيجارات للمباني والمعدات لا تخفي عمليات خاصة بين المالكين والمستأجرين. - التأكد من أن الشركة تميز بشكل جيد بين النفقات: الاستثمارية، الصيانة، والإصلاح (المصروفات). - التحقق من أن إيجار الأراضي والمباني والمعدات يتم ربطه بالنشاط التجاري لكي يتم القبول بالخصم. - تسجيل مصروفات الصيانة كاستثمار.

■ التأكد من إعادة دمج الفائض من نفقات الاستقبال ، والترفيه، والهدايا من جميع الأنواع التي تتجاوز 1% من إجمالي المبيعات. - التحقق من دقة تسجيل النفقات الخارجية: (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جبابة)، 2023-2024، صفحة 229) ■ التأكد من أن جميع النفقات الخارجية بخلاف المشتريات تم تسجيلها في الحسابات المخصصة. ■ التحقق من أن هذه الحسابات تسجل جميع النفقات المتعلقة بنشاط المؤسسة. ■ التأكد من أن تكاليف المهمات والسفر والنقل للموظفين قابلة للخصم شريطة أن تكون قد تمت في مصلحة المؤسسة ولها صلة بنشاطها. ■ التحقق من تسجيل نفقات الإيجار بموجب عقود إيجار بسيطة في الحسابات المخصصة. ■ التحقق من تسجيل نفقات الإيجار بموجب عقود الإيجار ■ في حالة الهدايا المقدمة للعملاء، على المدقق القيام بمقارنة قائمة المستفيدين ومبالغ الأشياء المقدمة مجاناً. ■ التحقق من احترام الشروط الجبائية لخصم الهدايا والتبرعات. ■ التأكد من عدم وجود أتعاب وأجور الوسيط غير حقيقية. ■ التحقق من حدود القبول القانونية لمصاريف المهمات والتنقلات والاستقبالات التي حددتها الإدارة الجبائية.	
المحاور الرئيسية للبحث الضريبي: (KHELASSI, 2013، الصفحات 463-464) ■ التحقق مما إذا كانت الشركة تدفع رواتب مخفية أو ما إذا كانت بعض النفقات قد تُعتبر رواتب مخفية. ■ التحقق من تطبيق قاعدة عدم التراكم فيما يتعلق بنفقات المهمات. ■ التحقق مما إذا كانت استثمارات سداد نفقات السفر تشمل المبالغ التي يجب إعادة دمجها في الربح الصافي. ■ التحقق من أن سداد نفقات السفر والتنقلات التي قام بها جميع الموظفين يظهر بشكل صحيح في الملف الضريبي ■ مقارنة البيانات الموجودة في الملف الضريبي مع تلك الموجودة في المحاسبة. ■ التحقق، بشكل عام، من الرواتب و المكافآت المدفوعة للأشخاص الذين يغادرون الشركة. ■ التأكد من أن المزايا العينية يتم تسجيلها بشكل صحيح في المحاسبة، إما بشكل منفصل أو موزعة حسب الطبيعة أو المستفيد. ■ التأكد من أن المزايا العينية تم الإعلان عنها بشكل صحيح وتقييمها بشكل صحيح. ■ مقارنة الرواتب الخاضعة للضريبة المصرح بها في التصريحات الشهرية مع تلك المسجلة في يومية الاجر	الحساب 63 أعباء المستخدمين

■ التأكد من ان الرواتب المدفوعة لاشخاص اقامتهم خارج الجزائر قد تم اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي من المصدر.	
أعمال التدقيق التي يجب على المدقق الجبائي القيام بها هي : (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية)، 2023-2024، صفحة 230) ■ التأكد من أن هذا الحساب يسجل جميع الضرائب والرسوم التي تقع على عاتق المؤسسة؛ ■ التأكد من أنه إذا استفادت الشركة من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، قد أعادت استثمار جزء أو كل الأرباح المقابلة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في غضون المدة المحددة من تاريخ إغلاق السنة المالية اين النتيجة ستكون خاضعة لهذه النظام ؛ ■ في حالة الاستفادة من النظام المخفض التأكد من أن المؤسسة قد ذكرت في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي تم فرض ضريبة عليها بمعدل مخفض؛ ■ التأكد من الاسترجاع الكلي أو الجزئي للرسم على القيمة المضافة المفوترة على الذمم القابلة للتحصيل ؛ ■ فحص الاتفاقيات التي تخضع لرسوم التسجيل ؛ ■ فحص وصول التسديد الخاصة بالحقوق الجمركية ؛ ■ فحص التصريحات الشهرية الخاصة بالرسم على النشاط المهني، مع رقم الاعمال الخاضع ؛ ■ التأكد من أن المبلغ المصرح بها هي أرقام أعمال خالية من النواتج المالية.	الحساب 64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
بالنسبة للحساب 65 يقوم المدقق بالقيام بـ : (KHELASSI، 2013، صفحة 465) التحقق من دقة حسابات النفقات: ■ فحص مفصل لمحتويات حساب "الأعباء العملياتية الأخرى"، خاصةً مصروفات المؤسسة الاستثنائية. ■ التحقق السنوي من عدم وجود حد أقصى لإجمالي مبلغ النفقات العامة المعلن عنه في البيان الخاص، والتأكد من استخدام أي إمكانيات خصم لاحقة إذا كان ذلك ممكنًا. ■ التحقق من أن الرسوم المدفوعة للمديرين تتوافق مع المعايير المعتادة وتبررها الحاجة الفعلية للمؤسسة.	الحساب 65 الاعباء العملياتية الاخرى
مجاللات البحث الضريبي المحتملة هي: (KHELASSI، 2013، صفحة 466) ■ التحقق من أن الفائدة المدفوعة تتوافق مع ديون الشركة أثناء فحص العقود المتعلقة بالقروض الممنوحة ■ التحقق من أن الشركة نفي بجميع التزاماتها المتعلقة بالإبلاغ أو دفع الفوائد ■ التحقق من صحة الفائدة المعلنة من خلال فحص جداول استهلاك القروض والعقود المتعلقة بها ■ التحقق من أسعار الصرف في نهاية السنة المالية للتأكد من دقة خسائر الصرف المخصوصة ■ التحقق من الخسائر على الذمم المرتبطة بالمساهمات	الحساب 66 الاعباء المالية

على المدقق الجبائي القيام بـ : (KHELASSI, 2013, الصفحات 466-467) التحقق من الامتثال للقواعد الضريبية المتعلقة بقابلية خصم المصروفات الاستثنائية: ■ التأكد من أن المصروفات الاستثنائية لا تمثل أصولاً غير ملموسة. ■ التأكد من أن المصروفات تتعلق بنتائج السنة المالية الحالية وليس بدورات مالية سابقة. ■ التأكد من أن المصروفات تم إنفاقها في مصلحة الاستغلال ■ التحقق من مصداقية الأدلة في الملفات التي قد تعرقل ترتيب الخسائر المرتبطة بدورات مالية سابقة. ■ التحقق من اتساق الوثائق التي تبرر عدم قابلية الديون المنقولة للخسائر. ■ التحقق من أن جميع الأموال المدفوعة للهيئات ذات الطابع الاجتماعي في شكل إعانات مثبتة بواسطة وصل استلام المصاريف تتوافق مع الشروط التالية: - لا تمثل أصولاً غير ملموسة. - تتعلق بنتائج السنة المالية الحالية وليس بدورات مالية سابقة. - تم إنفاقها في مصلحة النشاط	الحساب 67 العناصر غير العادية -الاعباء-
يقوم المدقق بالتدقيق الجبائي للحساب 68 عن طريق : (KHELASSI, 2013, الصفحات 467-468) ■ التأكد من أن مخصص الضرائب المؤجلة قد تم حسابه بشكل صحيح ■ التحقق من التطبيق الصحيح للشروط العامة لقابلية خصم الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة ■ التأكد من حساب الاهتلاكات بنداً بنداً ■ تحقق من التطبيق الصحيح لقاعدة الحد الأدنى للإهلاك، حيث لا يمكن أن يكون الإهلاك التراكمي أقل من ذلك المحسوب باستخدام الاهتلاك الخطي ■ التحقق من صحة معدلات الاستهلاك وفتراته ومعاملاته في حالة الاهتلاك غير الخطي ■ التأكد من تعديل المخصصات بشكل صحيح سنوياً، كل بند على حدة ■ التأكد من أن خسائر الذمم المشكوك فيها تم إنشاؤها بشكل فردي لكل زبون. ■ التحقق من أن المؤونات وخسائر القيم تم إنشاؤها لمواجهة خسائر قابلة للخصم ضريبياً، بما يتوافق مع القواعد الضريبية المعمول بها	الحساب 68 مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المراجع المذكورة في الجدول

ثانيا : التدقيق الجبائي لحسابات المنتوجات

الجدول رقم (25) : التدقيق الجبائي لحسابات المنتوجات

الحساب	تدقيقه جبائيا
حسابات المنتوجات (7)	التدقيق الجبائي لحسابات الايرادات يقوم المدقق الجبائي بالعمليات التالية: ■ يجب إجراء عمليات المقارنة بين المبالغ الموجودة على الفواتير المرسلة والمبالغ المسجلة محاسبيا. ■ يجب التحقق من أن جميع الفواتير خارج (TVA) مرفقة بوثائق الإثبات الجمركية والجبائية. ■ يجب التأكد من أن نظام الفوترة الخاص بالمؤسسة يتماشى مع المتطلبات والالتزامات القانونية فيما يخص TVA ■ يجب التأكد من تسجيل جميع الايرادات المحققة خلال الدورة. ■ يجب التأكد من الإعانات لا تمثل أداء الخدمات مموهة او تكملة لسعر بيع خاص بـ (TVA) ■ يجب التأكد من وجود تطابق بين المبالغ الموجودة في الحاسبة والتصريحات الجبائية ■ يجب التأكد من أن المنتوجات الاستثنائية مثل تعويضات التأمين المحصلة قد ضمها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة. المحاور الرئيسية للبحث و التدقيق الجبائي لحسابات المنتوجات كالتالي : (KHELASSI، 2013، صفحة 476) ■ فحص معدلات الضريبة على القيمة المضافة المذكورة على فواتير المبيعات. ■ التأكد من أن الأسعار المطبقة وشروط الدفع مع الشركات ذات الصلة الأجنبية هي عادية. ■ في حالة فواتير الائتمان، التأكد من أن الضريبة على القيمة المضافة المتعلقة بها ■ مقارنة الإيرادات المعلنة على مستوى الضريبة على القيمة المضافة وعلى مستوى الضريبة على الشركات، وتبرير أي انحراف يظهر. ■ التحقق مما إذا كانت الشركة قد استفادت من فرصة الضريبة على القيمة المضافة للخدمات المستخدمة أو المستغلة خارج الجزائر في حالة الائتمان الضريبي. ■ التأكد من فحص المقبوضات الفعلية لاعانات الاستغلال ■ التأكد من ان الامتيازات العينية (التي تتمثل في استغلال المباني المستخدمة لاجراض خاصة او مجانا) تكون مدرجة في الايرادات العقارية الخاضعة للضريبة ، و تم التصريح بها على انها مزايا عينية للمستفيدين. (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جبائية)، 2023-2024، صفحة 235) ■ التأكد من ان الفواتير المرسلة تشتمل على المعلومات التالية الالزامية : (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جبائية)، 2023-2024، صفحة 233) - تحديد الزبون و عنوانه - تاريخ العملية - رقم التسجيل - تصنيف المنتج او الخدمة - المبلغ خارج الرسم

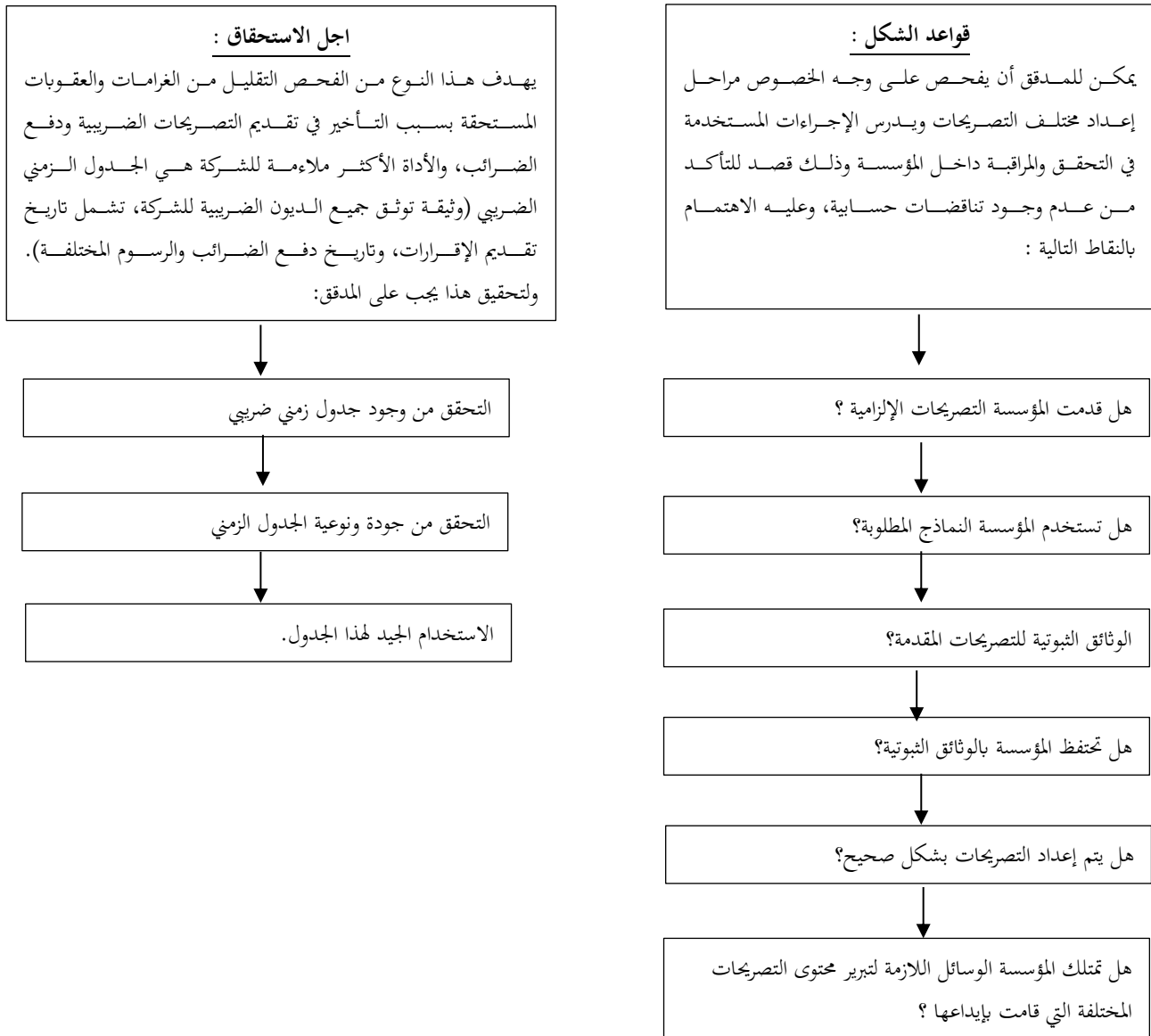
- معدل الرسم على القيمة المضافة	
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة	
- المبلغ متضمن جميع الرسوم	

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المراجع المذكورة في الجدول

المطلب الثاني: التدقيق الجبائي لمختلف الضرائب و الرسوم

يُعد التدقيق الجبائي أداة مهمة تعتمد عليها المؤسسة للتأكد من التزامها بالقوانين والتشريعات الجبائية، ويهدف هذا التدقيق إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية ، وضمان التحصيل العادل للضرائب والرسوم المستحقة للدولة، كما يُعتبر وسيلة لتقليل المؤسسة لمختلف العقوبات التي قد تتعرض لها ، حيث يقوم المدقق الجبائي بتدقيق التصريحات الجبائية من ناحية الشكل و اجل الاستحقاق (الشكل رقم "25") ثم ينتقل الى تدقيق مختلف الضرائب و الرسوم.

الشكل رقم (25) : تدقيق التصريحات الجبائية



المصدر : (رحماني، دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جبائية)، 2023-2024، الصفحات 188-189)

الفرع الاول : تدقيق الضريبة على ارباح الشركات

اولا : تدقيق الوعاء

تدقيق رقم الأعمال حيث يقوم المدقق في بداية الأمر بالتأكد من أن رقم الأعمال يعكس الحقيقة، وذلك باستعماله لتقنيات يتم من خلالها إعادة تكوين رقم الأعمال وهناك طريقتين : (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، الصفحات 126-127)

- الطريقة الأولى: إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتماداً على المداخل من أجل التأكد من المداخل التي حققتها المؤسسة فعلاً، فإن المدقق يقوم بإنشاء حساب مالي يتضمن المبالغ المدبنة الصندوق والأرصدة البنكية للمؤسسة، مع الأخذ بعين الاعتبار أرصدة بداية ونهاية المدة للزبائن والتسبيقات، وعندها يكون رقم الأعمال المعاد تكوينه كما يلي :

رقم الأعمال المعاد تكوينه = الصندوق + الحسابات البنكية + تسبيقات الزبائن في (01/01) + رصيد الزبائن في (12/31) - تسبيقات الزبائن في (12/31) - رصيد الزبائن في (01/01)

وعند الحصول على رقم الأعمال المعاد تكوينه يتم مقارنته برقم الأعمال المصرح به من أجل اكتشاف الأخطاء المحتملة، ولما يتبين عدم التطابق بينهما فعليه طرح الأسئلة على محاسبي المؤسسة لتبرير ذلك .

- الطريقة الثانية: إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتماداً على الفواتير : إن مصدر قاعدة احتساب الضرائب هو الفواتير، والفوترة المعاد تكوينها من طرف المدقق تعتمد على أرصدة تسبيقات الزبائن والتحصيلات والفواتير المصرح بها (أي استخراج رقم الأعمال المفوتر من خلال المقبوضات) ويكون ذلك كما يلي:

الفوترة المعاد تكوينها = التحصيلات المصرح بها - أرصدة الزبائن في (01/01) + تسبيقات الزبائن في (01/01) + أرصدة الزبائن في (31/12) - تسبيقات الزبائن في (31/12).

ثانيا : التحقق من وعاء حساب الضريبة :

وبالتحديد القيام بمقاربة بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية؛ (فتحة، 2017/2018، صفحة 155)

ثالثا : تدقيق تحديد النتيجة الجبائية

يمكن الحصول على النتيجة الجبائية بضم الإستردادات وتنحية التخفيضات من النتيجة المحاسبية ، وبعد مراجعة كيفية تحديد النتيجة المحاسبية ينبغي على المدقق أن يتأكد من أنه قد تم ضم بعض المصاريف وتمت كذلك الاستفادة من التخفيضات القانونية . (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، صفحة 128)

تتمثل الاستردادات في العناصر غير قابلة للخصم من الربح الجبائي، والتي أدرجت كتكاليف عند حساب النتيجة المحاسبية، إلا أنها من الناحية الجبائية مرفوضة إما لتجاوز الحد الأقصى المحدد في القانون الجبائي أو أنها مصاريف خارج الإستغلال ويتم معالجتها بإجراء بعض التسويات وطرحها من الربح الخاضع للضريبة (إضافتها للنتيجة المحاسبية) أما التخفيضات تتمثل في العناصر غير الخاضعة للضريبة، وهي تلك الأعباء المطروحة من الربح الخاضع للضريبة ولكن وفق القوانين الجبائية لا تعتبر أعباء، ويمكن معالجتها بإجراء بعض التعديلات عليها تم خصمها من الربح الخاضع للضريبة، وبما أنها جبائيا غير قابلة للخصم يجب إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة (طرحها من النتيجة المحاسبية). (قطيب و عنيشل، 2023، الصفحات 397-398)

1. المصاريف الواجب التأكد منها :

- الغرامات و العقوبات بمختلف انواعها (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، صفحة 128)
- الاهتلاك المتجاوز الحد القانوني والخاص بالسيارات السياحية اذا كانت لا تشكل أداة رئيسية لنشاط المؤسسة، فقاعدة حساب الاهتلاك المالي القابلة للخصم تحدد بقيمة (3 000 000 دج). (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (2024 ،
- تعتبر غير قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية حسب ما نصت عليه المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، الصفحات 59-60)

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهادي مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمسمائة ألف دينار (500.000) دج ؛
- الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار (4.000.000) دج؛
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة مليون دينار (1.000.000 دج) مع احتساب كل الرسوم. غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقدا في حساب بنكي او بريدي؛
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس؛

- غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج) ؛
- لا تكون قابلة للخصم على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي ، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية؛
- تشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات .

■ لا تكون قابلة للخصم :

- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر؛
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

2. التخفيضات الواجب التأكد من أن المؤسسة استفادت منها :

على المدقق التأكد من إستفادة المؤسسة من التخفيضات التالية : (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، الصفحات 130-131)

- الجزء غير الخاضع للضريبة من فائض القيمة الناتجة عن الإستثمارات، حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن نسبة هذا الجزء تكون كما يلي :

- (30 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم من عناصر مكتسبة منذ 3 سنوات أو اقل .
- (65 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، أي عند التنازل عن إستثمارات أكثر من ثلاث سنوات عن إكتسابها أو إنشائها .

- تأجيل العجز في الميزانية : في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما ، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفف من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية ، و اذا كان غير كاف فيمكن تغطيته الى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

رابعا : تدقيق المعدل المطبق :

يجب على المدقق التأكد من تطبيق المؤسسة للمعدل الصحيح لحساب الضريبة على ارباح الشركات كما نصت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، الصفحات

(53-52)

- 19 % أنشطة انتاج السلع؛
- 23 بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار ؛
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

خامسا : مراجعة الإنضباط في التصريح والتسديد (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، الصفحات 131-132)

يتأكد المراجع من أن التصريح السنوي بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة قد تم إيداعه في الآجال القانونية كآخر اجل يوم 30 أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية وإذا سجلت الشركة عجزاً يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط ، كما أنه على المراجع أن يتأكد من أن الشركة قامت بعملية تسديد الدفعات وكذا رصيد التصفية حيث أنها ملزمة بأداء ثلاث تسبيقات محددة زمنية كما يلي :

- التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس ؛
- التسبيق الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان ؛
- التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر .

يساوي مبلغ كل تسبيق (30%) من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ إستحقاقها (ربح الدورة الأخيرة المقفلة) ، أما بالنسبة للمؤسسات حديثة الإنشاء كل تسبيق يساوي (30%) من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدّر بنسبة (5%) من الرأسمال الإجتماعي المسخر .

أما رصيد التصفية الذي يمثل الفارق الموجب بين مبلغ الضريبة المستحق ومجموع الأقساط، فيتم دفعه دون إخطار مسبق في أجل أقصاه يوم إيداع التصريح السنوي (30 أفريل). وعندما تستفيد الشركة من تمديد أجل إيداع التصريح السنوي و ذلك في حالة وجود قوة قاهرة يمكن تمديد آجال إيداع التصريح السنوي بناء على قرار المدير العام للضرائب غير أن ذلك لا يمكن ان يتجاوز ثلاثة أشهر، يمدد كذلك أجل تسوية رصيد التصفية.

الفرع الثاني : التدقيق الجبائي للرسم على النشاط المهني TAP

يقوم المراجع الجبائي فيما يخص الرسم على النشاط المهني : (khelassi، 2013، صفحة 481)

- التحقق من الحدث المنشئ للرسم: حيث:
- بالنسبة لعمليات البيع: يتكون الحدث المنشئ من التسليم القانوني او المادي للبضاعة؛
- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن ؛

- مراجعة الوعاء: حيث يقوم المراجع بالتأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني مكون من رقم الأعمال الإجمالي أو مبلغ الإيرادات المهنية الإجمالية المحققة دون احتساب الرسم على القيمة المضافة؛
- مراجعة التخفيضات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة حسب الحالات التي نصت عليها المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الثالث : التدقيق الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA

يكون تركيز المدقق الجبائي على : (فتحة، 2018/2017، الصفحات 156-157)

- التأكد من الحدث المنشئ للرسم: الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة اتجاه الخزينة، ويختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة :
 - بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
 - بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
 - بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كانت طبيعة العملية سواء أكانت تسبيقات، دفعات أو تسديدات لتصفيات ؛
 - بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد ؛
 - وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند انتهاء الأشغال، فيتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة؛
 - بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
 - عند الاستيراد: يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك)؛
 - عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير؛
- التأكد من رقم الأعمال الخاضع للرسم؛
- التأكد من المعدلات المطبقة (المعدل العادي 19 % المعدل المخفض 9%)؛

- التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحقوق في خصم الضريبة على القيمة المضافة؛
- التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- التحقق من كيفية معالجة التنزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (حيث يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حال الفوترة التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض)؛
- الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الآجال المحددة قانوناً؛
- التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

الفرع الرابع: التدقيق الجبائي للضريبة على الدخل الاجمالي الخاص بالاجور

على المدقق ان يقوم بتدقيق وعاء الضريبة و التصفية و التسديد كما يلي : (حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، 2019، صفحة 143)

- يجب على المدقق التأكد من ان وعاء الضريبة يحتوي على العناصر التالية :
 - الرواتب و التعويضات و الاعتاب و الاجور و المنح و الربوع العمرية ؛
 - المبالغ الملحقه للرواتب والأجور كعلاوات المردودية والمكافئات التي تمنح لفترات غير الشهرية بصفة إعتيادية من قبل المستخدمين ؛
 - التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم ؛
 - الإمتيازات العينية الخاصة بالتغذية والمسكن والألبسة التدفئة و الانارة ؛
 - المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين وذلك بصفة مؤقتة ؛
- كما يجب على المراجع الجبائي التحقق من عدم ضم العناصر التالية إلى الوعاء الضريبي:
 - الإمتيازات العينية المتمثلة في التغذية والمسكن الممنوحة للعاملين في المناطق الواجب ترقيةها ؛
 - التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة ؛
 - التعويضات عن المناطق الجغرافية ؛
 - المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة ؛
 - التعويضات المؤقتة ومنح الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو ذوي حقوقهم ؛
 - المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي ؛
 - تعويضة التسريح.

- مراجعة التصفية والتسديد: يقوم المراجع الجبائي بالتأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور قد تم احتسابها على أساس السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب، وتمت وفقاً للشروط المنصوص عليها في المواد 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما يتعين عليه مراجعة التصريحات المقدمة إلى الإدارة نموذج G50 بأنه تم إعدادها بصورة لائقة من حيث الشكل والمضمون وفقاً للتشريعات السارية المفعول.

المبحث الثاني: النتائج المتحصلة من التدقيق الجبائي

يُعد التدقيق الجبائي من الآليات الحديثة التي تعتمد عليها المؤسسات لتقييم مدى امتثالها للواجبات الضريبية والتأكد من صحة وشفافية تعاملاتها الجبائية، ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى تحليل السجلات والمعاملات المحاسبية من منظور ضريبي، بغرض الكشف عن الأخطاء أو الإغفالات التي قد تُعرض المؤسسة لمخاطر مالية أو قانونية في حال خضوعها لتفتيش ضريبي رسمي، فالمدقق الجبائي عند انتهائه من مهمة التدقيق الجبائي يتحصل على مجموعة من النتائج تساعد الإدارة في اتخاذ قرارات تصحيحية وتحسينية، بما يُعزز من مصداقية المؤسسة ويقلل من احتمالات النزاع مع الإدارة الضريبية. ومن هذا المنطلق سنقوم بتسليط الضوء على أهم النتائج التي يمكن أن تتمخض عن عملية التدقيق الجبائي داخل المؤسسة.

المطلب الأول: العقوبات و الغرامات الجبائية الممكن التعرض لها

الجدول رقم (26) : الزيادات المتعلقة بالتأخر أو عدم إيداع التصريحات الجبائية والزيادات المتعلقة بالنقص في التصريح

■ تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %. - تخفيض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322 - إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوماً اعتباراً من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35 %. ■ يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة، أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها . - في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائياً ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25% ■ يترتب على عدم الاكتتاب أو الاكتتاب غير الكامل أو غير الدقيق في الأجل المحدد للتصريح السنوي لأسعار التحويل المنصوص عليه في المادة (151 مكرر 2) من هذا القانون تطبيق غرامة جبائية تساوي خمسة عشر مليون دينار (15.000.000) دج ■ تفرض غرامة جبائية بنسبة 25% تحسب على النتيجة الجبائية المصرح بها، دون أن تتعدى هذه الغرامة مبلغ 1.000.000 دج - تطبق على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الذين لم يكتبوا الكشف التلخيصي السنوي عن بعد في الأجل المنصوص عليه في الفقرة الأولى من المادة 151 مكرر : 1) - وفي حالة تسجيل عجز في النتيجة الجبائية المصرح بها، تطبق غرامة قدرها 10.000 دج . - تطبق على هذه الغرامة الجبائية زيادة بنسبة 35% عندما لا يكتب المكلفون بالضريبة المعنيون الكشف التلخيصي السنوي بعد انقضاء أجل ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ استلام الإخطار الرسمي .	الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه
--	---

تفرض على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادتين 18 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الذين اكتتبوا كشفًا تلخيصيًا سنويًا يحتوي على بيانات مختلفة عن تلك الواردة في التصريح السنوي للنتائج والكشوف المرفقة، غرامة جبائية بمبلغ 10.000 دج لكل بيانات غير مطابقة، دون أن يتعدى إجمالي مبلغ الغرامات الجبائية المطبقة 100.000 دج.	
- عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة : - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج. - عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. - يمكن أن يصحح تلقائياً تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة للتنظيم الإقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة. وفي هذه الحالة، تطبق الزيادات المقررة في المقطع الأول أعلاه، على الحقوق المطابقة للزيادة. - كما تطبق الزيادات المقررة في هذه المادة وفي المادة 192 في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة	الزيادات بسبب نقص في التصريح

المصدر : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، الصفحات 68-70)

الجدول رقم (27) : الغرامات الجبائية

- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون . - تخضع الشركات والأشخاص المعنويون الآخرون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يدفعون إما مباشرة أو عن طريق الغير المبالغ المذكورة في هذه المادة، إلى أشخاص لا يكشفون عن هويتهم ضمن الشروط المقررة في المادة 176، لدفع غرامة جبائية تحسب بتطبيق ضعف النسبة القصوى للضريبة على الدخل الإجمالي على المبالغ المدفوعة أو الموزعة. - يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50% من مبلغ كل عملية مصرح بها بمقتضى المادتين 176 و 183 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: - المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل إنجاز هذه العمليات، بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية وأرقام التعريف الجبائي لشركائهم التجاريين - المكلفون بالضريبة الذين لا يقدمون عند كل طلب من مفتش الضرائب الوثائق المحاسبية والإثباتات المنصوص عليها بموجب نفس هذه المواد . - يعاقب بغرامة جبائية قدرها 500.000 دج عند عدم الامتثال للالتزامات المنصوص عليها في المادتين 153 مكرر و 161 من هذا القانون . - تطبق على المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بإرفاق التصريح السنوي للنتيجة بالكشف المنصوص عليه في المادة 183 مكرر 2 من هذا القانون ، غرامة جبائية محددة بمعدل 2% من رقم الأعمال السنوي للسنة المعنية . - يترتب على الإيداع المتأخر لكشف الزبائن تطبيق الغرامات الآتية :	الغرامات الجبائية
---	--------------------------

- 30.000 دج، عندما تكون مدة التأخر أقل من شهر واحد أو تساوي شهرا واحدا . - 50.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا أو يقل عن شهرين(02) - 80.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين (2). ■ يترتب على الأخطاء أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن والمنصوص عليه في المادة 183 مكرر 2 أعلاه، تطبيق غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج، كل مرة ثبتت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة . ■ دون المساس بالعقوبات التأديبية المذكورة في المادة 303 من هذا القانون يعاقب بغرامة جبائية من 5.000 دج إلى 50.000 دج، كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أو ردها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن، بمناورات التملص من الوعاء أو من تصفية الضريبة . ■ يتعرض المكلفون بالضريبة الذين لم يقدموا للمصلحة الجبائية المعنية، في الأجل المحدد، الكشف المنصوص عليه في المادة 3-76 من هذا القانون، لغرامة جبائية يحدد معدلها بـ 5% من الكتلة السنوية للأجور. ■ تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار (600.000 دج)، و ذلك مهما كان نظام الإخضاع الضريبي . يرفع هذا المبلغ إلى مليون ومائتي ألف دينار (1.200.000 دج) في حالة تجاوز رقم الأعمال عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، يتجاوز عتبة 8.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقا، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و 156 و 158 من قانون الإجراءات الجبائية . إذا تعرض المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة العقوبات الأسباب أخرى، فإن هذه العقوبات تتعلق بمخالفات مختلفة عن تلك المنشئة للتلبس الجبائي. ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعزل عن الغرامة المالية المنصوص عليها في هذه المادة.	
--	--

المصدر : (وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، الصفحات 70-71)

المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية الممكنة الاستفادة منها

الفرع الاول : التسهيلات في دفع الضرائب (وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، 2023)

1. طلب جدول السداد :

- يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يجدون انفسهم غير قادرين على تسديد دينهم الجبائي في دفعة واحدة تقديم لقاوض الضرائب طلب جدول السداد؛
- تحدد الفقرة 1 من المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية أن منح جدول السداد يخضع لطلب مقدم من المكلف بالضريبة. يمكن تقديم هذا الطلب ؛
- يمكن تقديم هذا الطلب الذي لا يخضع لأي شرط شكلي كتابيا أو شفهيًا؛

- في حالة طلب كتابي ، يجب أن يرفق هذا الاخير بوثائق تبرر الصعوبات التي تعرض لها المكلف بالضريبة وهذا بغية دعم الطلب. يجب أن يحتوي هذا الطلب أيضًا على اقتراحات لآجال ومبلغ المساهمة الأولية.
- 2. جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية :
 - يمكن لهذه المؤسسات الاستفادة من جدولة ديونها الجبائية لمدة قد تصل إلى مدة 36 شهر دون تسديد تسبيق أولي مع إعفاء مسبق لغرامات الوعاء و التحصيل؛
 - على الشركات التي تختار هذا النظام تقديم طلب غير مقيد بآجال او بنموذج مقدم من مكتب الضرائب المختص؛
 - يجب أن يحتوي الطلب على المعلومات اللازمة لتحديد الدين وأن يكون مصحوبًا بالعناصر والمستندات الداعمة التي توضح صراحة الصعوبات التي تواجه الشركة؛
 - يجب أن تكون المستندات المقدمة مدعومة بتقرير من محافظ حسابات الشركة يوضح الصعوبات المالية، كما هو موضح في البيانات المحاسبية للشركة.
- 3. تطهير الديون الجبائية التي تعدى تاريخ استحقاقها أكثر من اربع (04) سنوات :
 - جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين تقع على عاتقهم ديون جبائية تعدى تاريخ استحقاقها أربع (04) سنوات، أن أحكام المادة 15 من قانون المالية التصحيحي لسنة 2023، نصت على الإعفاء من دفع غرامات التحصيل المتعلقة بهذه الديون، في حالة ما إذا تم تسديد المبلغ الأصلي الإجمالي للدين، دفعة واحدة أو بالتقسيط في أجل أقصاه 31 ديسمبر 2024؛
 - في هذا الإطار، يقصد بالديون الجبائية التي تعدى تاريخ استحقاقها أربع (04) سنوات، تلك التي يرجع تاريخ تحصيلها إلى ما قبل 01 جانفي 2020.
 - الديون المعنية بهذا النظام، هي تلك الناتجة عن:
 - الضرائب والرسوم المتأتية من الجباية العادية والجباية المنجمية والجباية البيئية، بما في ذلك المصرح بها بواسطة سلسلة ج رقم 50 بدون تسديد مبالغها؛
 - الرسوم شبه الجبائية والحقوق غير الضريبية؛
 - الغرامات القضائية.

الفرع الثاني : المزايا الجبائية الممنوحة لشركات القرض الإيجاري (وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، 2023)

1. في مجال حقوق التسجيل :

- تعفى من حقوق التسجيل عمليات نقل ملكية التجهيزات أو العقارات المهنية التي أعاد المقرض المؤجر التنازل عنها لصالح المقرض المستأجر عند استعمال هذا الأخير حق الخيار بعنوان إعادة التنازل عن طريق قرض الإيجار لفائدة المستفيد منها عند رفع خيار الشراء من طرف هذا الأخير بموجب عملية إعادة التنازل

- تستفيد الإقتناءات العقارية المحققة في إطار الإستثمار المعني التي ينجزها المقرضون الإيجاريون في إطار عقد البيع الإيجاري المالي المبرم مع المقاول المستفيد من الامتيازات المنصوص عليها في الأمر المتعلق بتطوير الاستثمار من الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل (قانون المالية 2012).

2. في مجال رسم الاشهار العقاري :

- تعفى من رسم الإشهار العقاري العقود المتعلقة باقتناء العقارات المنجزة من قبل البنوك و المؤسسات المالية الخاضعة لأحكام الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 و المتعلق بالنقد والقرض، في إطار الإيجاري العقاري، أو أي قرض عقاري مشابه له وموجه لتمويل الاستثمارات المنجزة من قبل المتعاملين الاقتصاديين، للاستعمال التجاري أو الصناعي أو الفلاحي أو لممارسة مهنة حرة.

3. في مجال الضريبة على الدخل الاجمالي :

- يتم تطبيق تخفيض يقدر ب 60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد الاعتماد الإيجاري الدولي، لأشخاص غير مقيمين بالجزائر (قانون المالية 2001) ؛
- يتم حساب الاهتلاك في إطار عقد القرض الإيجاري على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري.

4. في مجال الضريبة على ارباح الشركات :

- يتم تطبيق تخفيض يقدر ب 60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد الاعتماد الإيجاري الدولي لأشخاص غير مقيمين بالجزائر (قانون المالية 2001) ؛
- يتم حساب الاهتلاك في إطار عقد القرض الإيجاري على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري.

5. في مجال الرسم على القيمة المضافة :

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات الاقتناء التي قامت بها البنوك و المؤسسات المالية في إطار عمليات قرض الإيجار (قانون المالية 2008) و إيجارة منتهية بتمليك،
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للإيجار المدفوع كقرض إيجار على التجهيزات الفلاحية و المتعلقة بالقطاع الفلاحي، المصنعة في الجزائر (قانون المالية التكميلي 2009)

6. في مجال الرسم على النشاط المهني :

- لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم على النشاط المهني الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقود القرض الإيجاري المالي.

7. في مجال فوائض القيمة الناتجة عن التنازل :

- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الايجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة (قانون المالية 2008) ؛
- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر للمقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة. (قانون المالية 2008).

8. في مجال الاهتلاكات :

- البنوك، المؤسسات المالية و الشركات التي تقوم بعمليات قرض ايجاري يسمح لها مطابقة الإهلاك الجبائي للسلع المقتناة في اطار قرض الايجار على الاهتلاك المالي للقرض؛
- المادة 53 من قانون المالية 2014 ينص على المحافظة على المعالجة الجبائية للاهتلاكات للسلع المقتناة في اطار عقود قرض الايجار ، المطبقة قبل تدخل النظام المحاسبة المالية.

9. مزايا اخرى :

- مماثلة عمليات الاستيراد و/أو التصدير للتجهيزات على شكل عقد ايجاري بعمليات الدفع المؤجلة، و عليه، تخضع لشروط التوطن و الدفع المطبقة على هذه العمليات؛
- تمنح مزايا جبائية و جمركية لإقتناء التجهيزات المحققة من طرف المستاجر في اطار عقد الايجار المالي المبرم مع مرفي عقاري مستفيد من مزايا جبائية المنصوص عليها في الامر المتعلق بتطوير الاستثمار، كما يلي :
- اعفاء حقوق جمركية للسلع غير المستثناة، المستوردة و المندرجة مباشرة في انجاز الاستثمار؛
- اعفاء من حقوق النقل بمقابل لكل الاقتناءات العقارية التي تمت في اطار الاستثمار المعني.

الفرع الثالث: المزايا الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات (وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، 2023)

1. الاعفاء من حقوق التسجيل بالنسبة لـ :

- للعقود التي تثبت نقل الأملاك بين الشركات الأعضاء ؛
- للعقود التي تثبت تحويل الشركات قصد إدماجها في التجمعات.

2. الاعفاء من الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة :

- تعفى العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع من الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

3. اعفاء فوائض قيم التنازل :

- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم المحققة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع.

4. خصم الرسم على القيمة المضافة :

- يمكن للمدينين بالرسم على القيمة المضافة الذين يجمعون حساباتهم على مستوى الشركة الأم وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، أن يقوموا بخصم حسب نفس الشروط ، الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع و الخدمات المقتناة بنفس الشروط من طرف أو لفائدة مختلف شركات أعضاء التجمع (المادة 18 من ق.م.ت 2009).

5. بالنسبة الضريبة على ارباح الشركات :

- نسبة الضريبة على أرباح الشركات المطبقة على الربح المجمع في حالة ما إذا كان نشاط شركات الأعضاء التجمع يخضع لنسب مختلفة من هذه الضريبة؛
- في حالة ما إذا كانت الأنشطة الممارسة من طرف شركات أعضاء التجمع خاضعة لمعدلات مختلفة للضريبة على أرباح الشركات، يخضع الربح المتأني من هذا التجميع للضريبة لمعدل 19% في حالة ما إذا كان رقم الأعمال تابعا لهذا المعدل المتفوق. و في الحالة العكسية، يسمح بتوحيد الأرباح تبعا لصنف رقم الأعمال (19% و 23% و 26%) (المادة 38 من قانون المالية 2022).

الفرع الرابع : أجهزة المساعدة على التشغيل (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة) (وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، 2023)

1. ما هي الإستثمارات المعنية؟

تستفيد الاستثمارات التي تتضمن إنشاء و/أو توسيع النشاط الذي يقوم به أصحاب المشاريع والمؤهلين للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة من المزايا التالية:

2. المزايا الجبائية الممنوحة أثناء مرحلة الإنجاز :

- من حيث حقوق التسجيل :

- الإعفاء من حقوق تحويل الملكية بعوض بمعدل 5 % لعمليات اقتناء العقارات التي يقوم بها المقاولون الشباب والمخصصة لإنشاء أنشطة صناعية؛

- الإعفاء من حقوق التسجيل بالنسبة للعقود التي تتضمن تأسيس شركات.

- فيما يخص الرسم على القيمة المضافة : يمنح إعفاء من الرسم على القيمة المضافة لـ:
 - عمليات اقتناء سلع التجهيزات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار المتضمن إنشاء أو توسعة نشاط ؛
 - عمليات اقتناء المركبات السياحية التي تعد الوسيلة الرئيسية للنشاط.
 - بعض الخدمات ذات الصلة بإنجاز الاستثمار، مثل القروض البنكية والتأمين والتهيئة.

وتجدر الإشارة إلى أن الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة يُمنح للشركات التي تقوم بشراء سلع وخدمات تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار المتضمن إنشاء أو توسعة نشاط.
 - فيما يخص الحقوق الجمركية :
 - تطبيق معدل مخفض للحقوق الجمركية بنسبة 5 % على سلع التجهيزات المستوردة المخصصة لإنجاز الاستثمار. تستفيد أيضاً من هذه الميزة المركبات السياحية، عندما تكون الوسيلة الرئيسية لنشاطكم.
3. متطلبات الاستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة أثناء مرحلة الإنجاز
- للاستفادة من المزايا الجبائية أثناء إنجاز الاستثمار، يتعين على أصحاب المشاريع المؤهلين للاستفادة من أجهزة الدعم احترام الإجراءات المذكورة أدناه :
- تقديم طلب للحصول على وضعية جبائية لدى مفتشية الضرائب التي تتبعون لها إقليمياً ؛
 - تقديم طلب إصدار شهادة إعفاء من الرسم على القيمة المضافة لاقتناء سلع التجهيزات الموجهة لإنجاز العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

4. ما هي المزايا الجبائية الممنوحة خلال مرحلة استغلال المشروع الاستثماري

■ بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي

تستفيد الأنشطة التي ينفذها أصحاب المشاريع المؤهلين لأجهزة المساعدة على التوظيف (الوكالة الوطنية للدعم و تنمية المقاولاتية)

التي يتبعون النظام الحقيقي، من إعفاء كلي من:

- الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي أو الرسم على النشاط المهني خلال فترة (03) سنوات من بداية النشاط. إذا تم تنفيذ هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، يتم تمديد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات من تاريخ بدء الاستغلال (تحدد المناطق التي يجب ترقيتها بموجب مرسوم وزاري مشترك صادر في 9 أكتوبر 1991). يتم تمديد هذه الفترات لمدة سنتين (2) عندما يتعهد أصحاب المشاريع بتوظيف على الأقل ثلاثة (3) موظفين لمدة غير محددة؛

- عندما تقع الأنشطة المنجزة في منطقة تستفيد من المساعدة من "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، يتم تمديد فترة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات من بدء الاستغلال (المادتين 2 و 4 من قانون المالية لسنة 2014).

■ بالنسبة للرسم العقاري :

- الإعفاء من الرسم العقاري لمدة ثلاث (03) سنوات من تاريخ إتمام البناء المستخدم لممارسة النشاط؛
- تكون مدة الإعفاء ست (6) سنوات عندما يتم تنصيب هذه البنايات وملحقات البنايات في مناطق يجب تطويرها؛
- تمتد فترة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات، عندما تكون هذه البنايات وملحقات البنايات المستخدمة للأنشطة التي يقوم بها أصحاب المشاريع الاستثمارية المؤهلين للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، متواجدة في مناطق تستفيد من "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"؛
- تمتد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، عندما تكون هذه البنايات وملحقات البنايات المستخدمة للأنشطة التي يقوم بها أصحاب المشاريع الاستثمارية المؤهلين للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، متواجدة في مناطق تستفيد من "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الهضاب العليا" (المادة 10 من قانون المالية لسنة 2014).

■ بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي copy :

تستفيد الأنشطة التي ينفذها أصحاب المشاريع المؤهلين لأجهزة المساعدة على التوظيف (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة)، التي يتبعون النظام الحقيقي، من إعفاء كلي من:

- الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي أو الرسم على النشاط المهني خلال فترة (03) سنوات من بداية النشاط. إذا تم تنفيذ هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، يتم تمديد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات من تاريخ بدء الاستغلال (تحدد المناطق التي يجب ترقيتها بموجب مرسوم وزاري مشترك صادر في 9 أكتوبر 1991). يتم تمديد هذه الفترات لمدة سنتين (2) عندما يتعهد أصحاب المشاريع بتوظيف على الأقل ثلاثة (3) موظفين لمدة غير محددة؛

- عندما تقع الأنشطة المنجزة في منطقة تستفيد من المساعدة من "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، يتم تمديد فترة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات من بدء الاستغلال (المادتين 2 و 4 من قانون المالية لسنة 2014).

5. متطلبات الاستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة أثناء مرحلة الاستغلال

يشترط الاستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة أثناء استغلال الاستثمارات الالتزام بالإجراءات التالية:

- اكتتاب التصريح بالوجود في غضون 30 يومًا من بدء النشاط (الاستغلال) ؛
- تقديم طلب للحصول على مزايا جبائية إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو المركز الجوازي للضرائب لمكان التواجد، والذي ينبغي أن يرفق بنسخة من قرار الاعتماد الصادر عن الوكالة؛

6. المزايا الجبائية الممنوحة لأصحاب المشاريع

- في إطار أجهزة المساعدة على الاستثمار وجهاز المساعدة على التشغيل، تمنح المزايا بما يتناسب مع معدل ادماج المنتجات المصنعة محليًا؛

- تحدد شروط تطبيق هذا التدبير عن طريق التنظيم (المادة 74 من قانون المالية لسنة 2014).

7. إعادة استثمار جزء الأرباح الموافق للإعفاءات أو التخفيضات

- يُطلب من المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاءات أو التخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، الممنوحة خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار، إعادة استثمار 30 % من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في غضون أربع (04) سنوات من تاريخ نهاية السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام الأفضلية. يجب إنجاز إعادة الاستثمار لكل سنة مالية أو لعدة سنوات متتالية؛
- في حالة تراكم السنوات المالية، يتم احتساب الفترة المذكورة أعلاه من تاريخ اختتام السنة المالية الأولى؛
- يؤدي عدم الامتثال لهذه الأحكام إلى سداد الامتياز الجبائي وتطبيق الغرامة الجبائية المنصوص عليها في مثل هذه الحالة؛
- يتم تحديد شروط تطبيق هذه الأحكام حسب الاقتضاء، بقرار مشترك من الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالصناعة.

الفرع الخامس : المزايا الخاصة بالوكالة الجزائرية لتطوير الإستثمار (وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، 2023)

1. ما هي الإستثمارات المعنية؟

الإستثمارات المعنية بالمزايا الممنوحة في إطار جهاز الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار (AAPI)، هي الإستثمارات في النشاطات الاقتصادية لانتاج السلع و الخدمات المحققة من طرف الاشخاص الطبيعيين و المعنويين الوطنيين و الاجنبيين المقيمين و غير المقيمين. يتعلق الأمر بالإستثمارات المنجزة من خلال :

- إقتناء الأملاك المادية و غير المادية المدرجة مباشرة في أنشطة أنتاج السلع و الخدمات في اطار انشاء نشاطات جديدة، توسيع و/أو إعادة تأهيل قدرات الانتاج؛
- المشاركة في رأس مال الشركة على شكل مساهمات نقدية أو نقدية؛
- نقل النشاطات من من الخارج الى داخل الوطن.

2. الأنظمة التحفيزية للوكالة الجزائرية لدعم الإستثمار (AAPI)

ثلاث أنظمة تحفيزية تم وضعها لتشجيع الإستثمارات في الجزائر و ضمان الشفافية والمساواة في التعامل و تكريس مبدأ حرية الإستثمار لكل شخص طبيعي أو معنوي، وطنيا كان أو أجنبيا، مقيم أو غير ، و المتمثلة في :

- نظام القطاعات : المؤهلون لنظام القطاعات ، الإستثمارات التي تندرج في مجال النشاطات التالية:
 - المناجم و التنقيب؛
 - الزراعة، التربية المائية و الصيد البحري؛
 - الصناعة، الصناعة الغذائية، الصناعة الصيدلانية و الكيميائية؛
 - الخدمات و السياحة؛
 - الطاقات الجديدة و المتجددة؛
 - اقتصاد المعرفة و تكنولوجيا المعلومات و الاتصال.
- نظام المناطق : هذا النظام يخص المناطق التي توليها الدولة اهتماما خاصا ، المؤهلون للإستفادة من من نظام المناطق هم :
 - المناطق التابعة للهضاب العليا ، الجنوب و الجنوب الكبير؛
 - المناطق حيث التطوير يحتاج مرافقة خاصة من الدولة؛
 - المناطق التي تتوفر على إمكانيات من موارد طبيعية لتنميتها.

■ نظام الاستثمارات المهيكلية

الإستثمارات المؤهلة لنظام نظام الاستثمارات المهيكلية، هي الاستثمارات ذات الامكانيات العالية لخلق الثروة و التشغيل قادرة لزيادة جاذبية التراب الوطني و انشاء نمو للنشاط الإقتصادي من أجل تنمية مستدامة

3. شروط التأهيل لجهاز الوكالة الجزائرية لدعم الإستثمار (AAPI)

■ رقم التعريف الجبائي

يشترط تحصلكم على رقم التعريف الجبائي للإستفادة من المزايا الممنوحة في اطار الوكالة الجزائرية لدعم الإستثمار (AAPI)

■ التسجيل المسبق

للإستفادة من المزايا المنصوص عليها في القانون رقم 22-18 ، الصادر ب 22 جويلية 2022 المتعلق بالإستثمار:

- يشترط تسجيل المشاريع على مستوى الشباك الموحد المختص؛
- يتم تسجيل المشاريع الاستثمارية الكبرى وكذلك الاستثمارات الأجنبية في الشباك الوطني الموحد AAPI، أو عبر المنصة الرقمية للمستثمر وإصدار شهادة التسجيل و ذلك قبل بداية الإنجاز ؛
- يقصد بالمشاريع الكبرى، الاستثمارات التي يزيد قيمتها عن ملياري دينار (2.000.000.000) دج ؛
- يقصد بالاستثمارات الأجنبية، الاستثمارات التي يحتفظ برأسمالها كلياً أو جزئياً أشخاص طبيعيين أو اعتباريون أجانب يستفيدون من ضمان تحويل رأس المال المستثمر والدخل الناتج عنه.

■ استلام شهادة المزايا الممنوحة في إطار جهاز الوكالة الجزائرية لدعم الإستثمار (AAPI)

- شهادة تسجيل الإستثمار في الشباك الوطني الموحد يتم تسليمها مع قائمة السلع و الخدمات المؤهلة للاستفادة من المزايا ، تسمح للمستثمر باستغلالها بقرب الإدارات و الهيئات المعنية.

4. ما هي المزايا الجبائية الممنوحة ؟

■ مرحلة الإنجاز

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للسلع والخدمات المستوردة أو المكتسبة محلياً ، والتي تدخل مباشرة في تحقيق الإستثمار؛
- الإعفاء من حقوق التحويل ، بالمقابل ، و الرسم على الإشهار العقاري، لجميع عمليات اقتناء العقارات التي تتم في إطار الإستثمار المعني؛

- الإعفاء من حقوق التسجيل المستحقة على عقود تأسيس الشركة وزيادة رأس المال؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل و الرسم على الإشهار العقاري، و مبالغ الأملاك العقارية المبنية و الغير مبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة عشر (10) سنوات من تاريخ الإقتناء.
 - مرحلة الإستغلال
- الإعفاء من ضريبة دخل الشركات (IBS) ؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.(TAP) .

خلاصة الفصل :

في ضوء ما تم تناوله في هذا الفصل، يتضح أن للتدقيق الجبائي دوراً محورياً في دعم مصداقية القوائم المالية، عندما يُمارس من طرف المؤسسة بشكل منظم ووفق منهجية واضحة، فالتدقيق الجبائي لا يُعنى فقط بالتحقق من الالتزام الضريبي، بل يُعد أداة رقابية تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تصحيح الأخطاء، كشف التجاوزات، وتعزيز الشفافية في معالجة العمليات المالية ذات الطابع الجبائي.

وقد بيّنت الدراسة أن اعتماد المؤسسة على التدقيق الجبائي من شأنه أن يعزز من الثقة في القوائم المالية المقدمة، سواء من قبل الإدارة العليا أو من قبل الأطراف الخارجية كالإدارة الضريبية، المستثمرين والممولين، كما أن هذا النوع من التدقيق يُسهم في تقليص المخاطر المرتبطة بالتقييم الضريبي المفاجئ أو العقوبات الجبائية، مما ينعكس إيجاباً على سمعة المؤسسة واستقرارها المالي.

وعليه، يمكن التأكيد على أن التكامل بين الوظيفة الجبائية والرقابة الداخلية يشكل عاملاً أساسياً في تحسين مصداقية القوائم المالية، وهو ما يستدعي من المؤسسات تعزيز كفاءتها الداخلية في هذا المجال، وتبني ثقافة التدقيق الوقائي كخيار استراتيجي، لا كاستجابة ظرفية لضغوط خارجية، و تُعد هذه الرؤية التمهيدي الطبيعي لتحليل العلاقة العملية بين نتائج التدقيق الجبائي و درجة موثوقية الإفصاح المالي.

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة

لضمان مصداقية القوائم المالية

أصبحت مسألة مصداقية القوائم المالية تحتل موقعًا محوريًا ضمن اهتمامات مختلف الأطراف المعنية بالشأن المالي والاقتصادي، لا سيما في ظل تصاعد التحديات المرتبطة بالشفافية والامتثال الضريبي، ويعد التدقيق الجبائي من بين الآليات الرقابية الفعالة التي تساهم في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية والمالية ، من خلال التأكد من احترام المؤسسة للالتزامات الجبائية وتقييم مدى التزامها بالأنظمة والتشريعات السارية.

في هذا السياق، سنحاول من خلال هذا الفصل الإحاطة بواقع التدقيق الجبائي وأبعاده التطبيقية، باعتباره وسيلة داعمة لمصداقية القوائم المالية، وسنستهل ذلك بعرض مقابلة مع خبير جبائي ممارس لمهام التدقيق الجبائي في عدد من المؤسسات، بهدف تقديم نظرة ميدانية حول طبيعة هذا النشاط وأهميته و إبراز أهمية دور الخبير الجبائي في تقليل العبء الضريبي عن طريق ممارسته لمهام التدقيق الجبائي ، ثم سنتناول دراسة حالة تطبيقية للتدقيق الجبائي في ثلاث مؤسسات مختلفة، مع إبراز العديد من الأخطاء و الاختلالات الجبائية التي تقع فيها المؤسسات، نتيجة غياب الدقة او ضعف الرقابة الداخلية مما يؤدي الى تصحيحات و عقوبات مالية تثقل كاهلها بشكل ملحوظ، كما سيتم إدراج نموذج لعقد تعيين مدقق جبائي، إلى جانب نموذج التقرير النهائي الذي يصدره المدقق. وفي إطار دعم وتطوير وظيفة التدقيق الجبائي داخل المؤسسة، سنقترح آلية لتفعيل هذه الوظيفة داخليًا بما يضمن استمرارية الرقابة الوقائية والامتثال المستمر، ويختتم الفصل بتقييم شامل لأثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية، اعتمادًا على المعطيات النظرية والتطبيقية المطروحة.

على هذا الاساس تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث رئيسية :

- المبحث الأول: عرض و تحليل مقابلة ميدانية ؛
- المبحث الثاني: دراسة حالة لبعض المؤسسات محل التدقيق الجبائي ؛
- المبحث الثالث: التفعيل العملي لوظيفة التدقيق الجبائي ودوره في تحسين المصداقية المالية داخل المؤسسات الاقتصادية.

المبحث الأول: عرض و تحليل مقابلة ميدانية

للقيام بالدراسة التطبيقية قمنا باختيار مكتب الخبير الجبائي 'ن.ق' حيث قمنا بطرح العديد على من الاسئلة التي تساعدنا في حل مشكلتنا المطروحة 'ماهو واقع التدقيق الجبائي في مؤسسات الجزائر ؟

المطلب الأول: عرض المقابلة الميدانية

لتقييم واقع التدقيق الجبائي في المؤسسات الجزائرية قمنا بطرح العديد من الاسئلة على الخبير الجبائي 'ن.ق' ، و ذلك يوم 20-08-2023 على الساعة 11:00 ، صباحا قسمنا هذه الاسئلة على 3 مجموعات :

- أسئلة حول مؤهلات و كفاءات المراجع الجبائي؛
- أسئلة حول تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- أسئلة حول تدقيق العمليات ذات الطابع الجبائي.

الجدول رقم (28) : مؤهلات و كفاءات المدقق الجبائي

أسئلة حول مؤهلات و كفاءات المدقق الجبائي		
الرقم	البيان	الخبير الجبائي
01	اسم و لقب الخبير الجبائي	- ن. ق
02	ما هي عدد سنوات العمل في المجال ؟	- 37 سنة
03	هل يستطيع الخبير الجبائي ان يكون مدقق جبائي ؟	نعم، قد يقوم الخبير الجبائي بمهام التدقيق الجبائي، لكن يجب التمييز بين مهام الخبير الجبائي ومهمة المدقق الجبائي. - فالخبير الجبائي يقدم استشارات للمؤسسة بهدف تحسين وضعها الجبائي والامتثال للتشريعات. - أما التدقيق الجبائي فهو عملية تقييم داخلية أو استباقية تقوم بها المؤسسة لتحليل مدى امتثالها للواجبات الجبائية، واكتشاف الأخطاء أو الثغرات التي قد تشكل خطرًا جبائيًا عند حدوث رقابة جبائية. إذا توفرت لدى الخبير الجبائي المهارات التقنية اللازمة وفهم عميق للقوانين الجبائية، يمكنه بالتأكيد أن يؤدي مهمة مدقق جبائي داخلي أو خارجي.
04	كيف تم تعيينك من قبل المؤسسة ؟	المؤسسة تحدد أنها بحاجة إلى تقويم وضعها الجبائي لتفادي الغرامات أو لتكون جاهزة لأي تحقيق من طرف إدارة الضرائب. يتم تعييني من قبل المؤسسات بناء على مقاييس و شروط منها : - خبرتي في المجال ، المؤهلات الاكاديمية ، الاستقلالية ، الامام بالتشريعات الجبائية ، القدرة على تحليل الوضع الجبائي للمؤسسة الخ

05	هل تقوم بالاطلاع على القوانين الجبائية باستمرار؟	اكيد اقوم بالاطلاع كل دقيقة لان عملي يتطلب ذلك، اذا لم يكن المدقق الجبائي على اطلاع دائم و مستمر هذا يؤدي الى اصدار قرار من طرفه مبني على نصوص قديمة و هذا ما قد يشكل خطرا على المؤسسة.
06	هل ساهم اطلاعكم في تحديد خيارات جبائية لم تكن المؤسسة تستغلها؟ كيف؟	اكيد ، انا ارافق المؤسسات و اساعدهم من خلال اتفاقيات مع كل مؤسسة. مثلا قانون المالية التكميلي سنة 2022 غير النظام الجبائي للمهن الحرة (القانون لا يكون بأثر رجعي) هذا القانون لم يرضي فئة من المهن الحرة و احتجت عليه و امتنعت عن تسديد الضريبة ، اصبحت الادارة الجبائية بالضرورة ان تصدر قانون تصحيجي بدأ سيرانه في اوت مع التطبيق بأثر رجعي. على المؤسسات هنا استغلال هذا الامر.
07	هل ساهم اطلاعكم في تفادي عقوبات و غرامات مستقبلية؟	نعم ، و دوري هنا اعلام المؤسسة بذلك فكلما كانت درجة الاكتشاف عالية كلما كان التصريح يتناسب مع الواقع الجبائي و بالتالي تفادي العقوبات و الغرامات التي قد تفرضها الادارة الجبائية على المؤسسة .
08	هل ساهم اطلاعكم في تحقيق وفر ضريبي؟	نعم ، هناك حالات وجدناها و تم الاستفادة منها مثال على ذلك: عدم تطبيق تخفيض 50% على TAP عند بيع الأدوية بالتجزئة تنص المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (CIDTA) على أن عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالأدوية المصنفة موادًا استراتيجية تستفيد من تخفيض 50% على TAP ، شرط: - أن تكون الأدوية معنية ومصنفة وفق التشريع والتنظيم الساري؛ - أن يتراوح هامش الربح بالتجزئة بين 10% و 30%. خلال تدقيق جبائي لصيدلية خاصة، لاحظت أنها تصرّح وتدفع TAP بنسبة كاملة (2%) على كامل رقم أعمالها، بما فيه بيع الأدوية المصنفة "مواد استراتيجية"، رغم أن هامش ربحها كان مضبوطاً قانوناً في حدود 20%. بعد مراجعة الفواتير وقائمة الأدوية، تأكدت من: أن جزءاً هاماً من المبيعات يتعلق بأدوية استراتيجية (مدرجة في قائمة وزارة الصحة) و أن هامش الربح يتراوح فعلاً بين 10% و 30% ، وبالتالي، كان من حق المؤسسة الاستفادة من تخفيض بنسبة 50% من TAP على هذا الجزء من النشاط ، تم تصحيح التصريحات الجبائية، واعتماد التخفيض ، وتحقيق وفر ضريبي فوري.
09	ما هي الامتيازات الجبائية التي استفادت منها المؤسسة؟	؛ TVA و TAP هناك بعض المزايا الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات مثل الاعفاء من - بالنسبة للمزايا الخاصة بالوكالة الجزائرية لتطوير الإستثمار الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للسلع والخدمات المستوردة أو المكتسبة محلياً ، والتي تدخل مباشرة في تحقيق الإستثمار... الخ
10	باعتباركم تملكون خبرة في المجال الجبائي ، هل ساعدك ذلك على اداء مهامك الحالية؟	نعم ساعدتني كثيرا ، فانا تخرجت من مركز التكوين الاداري بصفتي ملحق اداري ثم تكونت بعد ذلك و حولت الى ادارة المالية "مفتش ضرائب سنة 1977" ثم مفتش رئيسي ثم مفتش مركزي. كنت محقق في المحاسبة و الجبائية ثم رئيس مكتب التحقيقات الجبائية ثم مدير فرعي للرقابة الجبائية (تم تعييني من طرف وزارة المالية للضرائب)

11	ما هي الضرائب و الرسوم التي تقوم بتدقيقها؟	بعد تحديد نشاط المؤسسة تتحدد الضرائب المفروضة عليها. في الغالب كل الضرائب المنصوص عليها قانونيا تخضع للتدقيق من ضرائب على الدخل الاجمالي او ضرائب على ارباح الشركات ، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ... و غيرها من الضرائب الاخرى .
12	ماهو الهدف من هذه المهمة ؟	اغلب المؤسسات هدفها التحكم و تدنئة الخطر الجبائي (اي تفادي الغرامات و العقوبات)
13	كيف يتم التخطيط لهذه المهمة ؟	يتم التخطيط للتدقيق الجبائي بناءا على معلومات المؤسسة . و ما تم جمعه من وثائق و تصريحات تخص كل مؤسسة

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المقابلة الشفهية

من خلال الاسئلة المطروحة على الخبير الجبائي ن. ق تبين أن لديه خبرة كبيرة في المجال 37 سنة ، من مفتش ضرائب الى مفتش رئيسي ثم مفتش مركزي ، و كان محقق في المحاسبة و الجبائية ثم رئيس مكتب التحقيقات الجبائية ثم مدير فرعي للرقابة الجبائية هذا ما ساعده في مهامه الحالية ، فهو يرافق المؤسسات و يساعدهم من خلال اتفاقيات مع كل مؤسسة .

كما تبين من خلال المقابلة أنه إذا توفرت لدى الخبير الجبائي المهارات التقنية اللازمة وفهم عميق للتشريعات الجبائية، فإنه قادر على أداء مهام المدقق الجبائي سواء داخل المؤسسة أو بصفة خارجية، مما يتيح له تقديم قيمة مضافة في مجال تقييم الامتثال والكشف المبكر عن المخاطر الجبائية.

و في الختام لاحظنا أنه يقوم بالاطلاع على القوانين و كل المستجدات الجبائية و هذا ما ساعد المؤسسات في تحديد خيارات جبائية لم تكن المؤسسة تستغلها، بالإضافة الى تفادي عقوبات و غرامات مستقبلية و تحقيق امتيازات جبائية و بالتالي تحقيق الامن الجبائي .

الجدول (29) : تقييم نظام الرقابة الداخلية

أسئلة حول تقييم نظام الرقابة الداخلية		
الرقم	البيان	الخبير الجبائي
01	كيف يتم اعداد برنامج للتدقيق الجبائي ؟	أول مرحلة هي التعرف على المؤسسة و نشاطها و قانونها الداخلي و الاطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بها و كل تعاملاتها ، ثم نقوم بالتدقيق في مختلف الاعمال الجبائية و تقييم نظام الرقابة الداخلية .
02	كيف تتم عملية الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية للمؤسسة ؟	- يكون ذلك بمراقبة النظام الخاص بالمؤسسة أي مراقبة كل صادر و وارد و مقارنته بالموجود فعلا أ. الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية تبدأ بتقييم شامل للأنظمة والعمليات الجبائية داخل المؤسسة لضمان الامتثال التام للقوانين الضريبية المعمول بها ؛ ب. نقوم أيضًا بتقييم الهيكل التنظيمي داخل المؤسسة للتأكد من أن المسؤولين عن الأمور الجبائية يمتلكون الصلاحيات والقدرات اللازمة لضمان الالتزام بالقوانين ؛ ج. أخيرًا، يتم تقديم التوجيهات والملاحظات للإدارة لتصحيح أي أوجه قصور أو تعزيز النظام الضريبي الداخلي بما يضمن الامتثال في المستقبل.

03	كيف يتم معرفة ان المؤسسة لديها قوة وسلامة في نظامها الرقابي؟	هناك عدة مؤشرات توحى بوجود نظام عمل محكم من بينها : صرامة التسيير في المؤسسة ، الأنظمة الالكترونية المستخدمة في المؤسسة ، انتظام التسيير الجبائي ، خزينة المؤسسة ، ديون المؤسسة ، الصحة المالية للمؤسسة ميزانية المؤسسة ، النتيجة الجبائية الخ
04	هل يتم فحص العمليات المحاسبية ذات الأثر الجبائي بشكل دوري؟	التدقيق الجبائي يتم غالبًا بعد إعداد التصريحات، وليس أثناء الاعداد، من الأفضل اعتماد مراجعة دورية خاصة للعمليات المؤثرة جبائياً كالمشتريات ، وتسويات نهاية السنة... الخ
05	ما مدى توفر المستندات والوثائق الجبائية داخل المؤسسة؟ وهل يسهل الرجوع إليها؟	الوثائق الجبائية محفوظة ورقياً بشكل تقليدي، مع ضعف في الأرشفة الإلكترونية، عملية البحث عنها خلال المراقبة الجبائية تستغرق وقتاً طويلاً، أنصح باعتماد نظام رقمي لحفظ الوثائق الجبائية مربوط بالسجلات المحاسبية.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المقابلة الشفهية

من خلال الاسئلة المطروحة على الخبير الجبائي " ن. ق " حول تقييم نظام الرقابة الداخلية تبين لنا أنه قبل تنفيذ المهمة لا بد من تحضير برنامج أو خطة و ذلك للاستدلال بها في مختلف مراحل تنفيذه للمهمة بالاضافة الى التعرف على المؤسسة و نشاطها و قانونها الداخلي و الاطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بها و كل تعاملاتها ، ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية أي مراقبة النظام الخاص بالمؤسسة (مراقبة كل صادر و وارد و مقارنته بالموجود فعلا عملية) ، و اخيرا تأتي مرحلة التنفيذ و التي يقوم فيها بتدقيق مختلف الأعمال الجبائية .

بينت لنا هذه المقابلة مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية فهي تبدأ بتقييم شامل للأنظمة والعمليات الجبائية داخل المؤسسة لضمان الامتثال التام للقوانين الضريبية المعمول بها ؛ ثم تقييم الهيكل التنظيمي داخل المؤسسة للتأكد من أن المسؤولين عن الأمور الجبائية يمتلكون الصلاحيات والقدرات اللازمة لضمان الالتزام بالقوانين ؛ و أخيراً، يتم تقديم التوجيهات والملاحظات للإدارة لتصحيح أي أوجه قصور أو تعزيز النظام الضريبي الداخلي بما يضمن الامتثال في المستقبل.

كما تعرفنا على مؤشرات قوة و سلامة النظام الرقابي للمؤسسة منها صرامة التسيير في المؤسسة ، الأنظمة الالكترونية المستخدمة في المؤسسة ، انتظام التسيير الجبائي...، بالاضافة الى ان توفر المستندات و الوثائق الجبائية داخل المؤسسة بطريقة يسهل الرجوع اليها يعتبر نقطة قوة للمؤسسة ، اقترح المستشار الجبائي باعتماد نظام رقمي يحفظ جميع الوثائق الجبائية.

أسئلة حول تدقيق العمليات ذات الطابع الجبائي		
الرقم	البيان	الجواب الجبائي
01	كيف يتم تدقيق مختلف ضرائب و رسوم المؤسسة ؟	التدقيق الاساسي يكون في الوعاء الضريبي (اي العناصر المكونة له) و أن يكون هذا الوعاء قد خضع لقاعدة اليقين و الملائمة و المساواة الجبائية، و في المعدل و في الحدث المنشئ اي كل ما يتعلق بالضريبة او الرسم ، ثم مقارنة رقم الاعمال مع تصريحات المؤسسة و مع فواتير الشراء و البيع و التأكد من النتيجة... الخ، و مقارنة تصريحات المؤسسة بتصريحات متعامليلها، و تقوم ايضا بمراجعة السجلات المحاسبية كدفاتر اليومية و كشوف الحسابات... الخ
02	هل يتم الاستدلال ببرنامج العمل لاداء المهمة ؟	نعم ، يتم الاطلاع على ما ورد في البرنامج أو الخطة الواجب اتباعها و تنفيذ ما ورد فيها .
03	هل لديك مساعدين ؟	نعم ، لدي 3 مساعدين
04	ما هي التصريحات الجبائية المفروضة على المؤسسة ؟	على المكلفين بالضريبة أن تقديم التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي الى ادارة الضرائب منها : التصريح بالوجود ، التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب و الرسوم و أيضا التصريحات السنوية و قد تكون تصريحات اخرى مثلا التصريح بتوقف المؤسسة .
05	هل تقوم المؤسسة بايداع تصريحاتها الجبائية في الوقت المناسب؟	بعض المؤسسات تقدم التصريحات في الاجال الممنوحة و البعض الاخر قد يكون لديهم بعض التأخير و هذا ينجم عنه خطر جبائي و بالتالي عقوبات و غرامات جبائية.
06	هل اكتشفت من خلال عملية التدقيق اخطاء او اهمالات ؟	نعم نكتشف ذلك من خلال المقارنة مع الوثائق الثبوتية ، و من خلال المقارنة بالمعلومات من الخارج من خلال ارسال طلب معلومات للمتعاملين من المؤسسة مثل الزبائن و الموردين.
07	مثال على ذلك ؟	ان المؤسسة قامت بالتصريح في G50 برقم اعمال معين ، ثم تبين من خلال التدقيق انه غير مطابق لرقم الاعمال في كشوفات الحساب، اي ان هناك ايرادات غير مسجلة او غير مصرح بها.
08	ماهو العواقب الممكن ان تحدث في حالة عدم اكتشافك للخطأ؟	تراكم المخاطر الجبائية ، تطبيق غرامات و فوائد التأخير ، فقدان المصداقية في التصريحات ، الحرمان من الامتيازات الجبائية ، التعديل الجبائي (اعادة تقييم ادارة الضرائب للضرائب المستحقة)، تشويه سمعة المؤسسة امام متعامليلها... الخ
09	هل تقوم بتقديم نصائح للمؤسسة ؟ مثال على ذلك ؟	نعم ، قد تكون ذات طابع علاجي او تكون ذات طابع وقائي - طلب الاستشارة قبل كل عملية توسع او تغيير لضمان استفادة المؤسسة لكل امتياز قد تستحقه.

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المقابلة الشفهية

من خلال الأسئلة المطروحة على الخبير الجبائي " ن. ق " حول فحص العمليات ذات الطابع الجبائي تبين لنا أن التدقيق الاساسي من الناحية الجبائية يكون في الوعاء ، و في المعدل و في الحدث المنشئ اي كل ما يتعلق بالضريبة او الرسم ، ثم مقارنة رقم الاعمال الفعلي مع تصريحات المؤسسة ، و التأكد من فواتير الشراء و البيع و التأكد من النتيجة ... الخ ، و مقارنة تصريحات المؤسسة بتصريحات متعاملاتها ، و نقوم ايضا بمراجعة السجلات المحاسبية كدفاتر اليومية و كشوف الحسابات ... الخ ، بالاضافة الى أن التدقيق الجبائي يشمل كل التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي ، كما يلاحظ أن التدقيق الجبائي يساعد على اكتشاف الاخطاء أو الاهمالات في الوقت المناسب قصد تصحيحها ، كما تم تبيان العواقب الممكن ان تحدث في حالة عدم اكتشاف الاخطاء ، و ان المدقق يقوم بتقديم نصائح للمؤسسة قد تكون ذات طابع علاجي او تكون ذات طابع وقائي .

المطلب الثاني : تحليل المقابلة الميدانية

الأستاذ " ن. ق " خبير جبائي الا أن له دور كبير في الدفاع عن المؤسسات و تجنبها المخاطر المحيطة بها ، باعتباره خبير في مجال الضرائب كونه موظف سابق في ادارة الضرائب و لديه كم هائل من المعلومات حول الضرائب مما يجعله يدرك المخاطر الجبائية للمؤسسة ، من خلال تدقيقه لمختلف وثائق المؤسسة و التأكد من مدى التزامها بالقوانين الجبائية ، و سلامة تصريحاتها الجبائية . فمن خلال دراستنا للموضوع تبين لنا أن على المؤسسات الاقتصادية الاستعانة بمدقق جبائي سواء بصفة دائمة أو دورية قصد تشخيص الوضعية الجبائية و ذلك قبل التعرض للرقابة الجبائية ، فحسب أقوال الخبير الجبائي " ن. ق " ، الذي قام بمهمة التدقيق الجبائي لبعض المؤسسات ، انه يقوم بدراسة شاملة للموقف الضريبي للمؤسسة و كل الضرائب المفروضة على المؤسسة و نتج عن ذلك اكتشاف العديد من الاخطاء أو الاهمالات التي قد تضر المؤسسة من الناحية المادية أو الناحية المعنوية (سمعة المؤسسة) ، بالاضافة الى أن له دور في زيادة الوعي الضريبي للمؤسسة باعتباره ملم بمختلف القوانين و مطلع على كل المستجدات الضريبية . مما سبق نستنتج ان تشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة بواسطة خبير جبائي متخصص ليس ترفاً إدارياً، بل ضرورة إستراتيجية تمكّن المؤسسة من:

- تحسين امتثالها الضريبي؛
- تقليص الأخطار الجبائية؛
- تعزيز مصداقيتها الجبائية؛
- تحسين سمعة المؤسسة امام متعاملاتها؛
- وتفادي الأضرار المحتملة التي قد تنشأ عن رقابة جبائية ... الخ

لذلك، فإن تبني هذا التشخيص بشكل دوري يجب أن يكون جزءاً من حوكمة المؤسسة، لا مجرد رد فعل ظرفي.

المبحث الثاني : دراسة حالة واقع التدقيق الجبائي لبعض المؤسسات في الجزائر

تندرج دراسة الحالة ضمن المنهج التطبيقي لهذا البحث، وتهدف إلى تسليط الضوء على واقع التدقيق الجبائي كما يُمارس فعليًا في الميدان، من خلال تحليل حالات واقعية لعدد من المؤسسات الاقتصادية، وقد تم اختيار هذه المؤسسات بناءً على معايير محددة بغرض الحصول على نتائج تحليلية أكثر شمولية ودقة.

لقد تم الحصول على المعطيات والمعلومات المالية والجبائية الخاصة بهذه المؤسسات من مصادر رسمية وموثوقة، تمثلت في محافضي الحسابات الذين يشرفون على مراقبة حساباتها المالية، إضافة إلى المعلومات المستقاة من المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث التابعة للإدارة الجبائية، والتي ساهمت بشكل فعال في توفير الوثائق والمعطيات ذات الصلة.

أما بخصوص تنفيذ التدقيق الجبائي، فقد تم القيام به ميدانيًا وبشكل عملي، وذلك بمساعدة محافضي الحسابات المعنيين، والذين أتاحوا الوصول إلى تفاصيل دقيقة حول الوضعية المالية والجبائية للمؤسسات المدروسة، كما تم الاستفادة من خبرة رئيس وأعوان مصلحة المراقبة والبحث، الذين قدّموا الدعم التقني والمعرفي اللازم، مما مكّن من التعرّف عن كشف أوجه القصور والامتثال في التطبيق الجبائي.

المطلب الاول : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL A

تم إجراء عملية تدقيق جبائي على مستوى مؤسسة SARL A ، وهي شركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال إنتاج مواد البناء ، يبيع منتجاتها من مواد البناء للمقاولين ، الأفراد، وشركات الإنشاءات ، و خدمات النقل للمنتجات إلى مواقع البناء عبر الولايات، وذلك في إطار تقييم مدى احترامها للالتزامات الجبائية والتنظيمية المنصوص عليها في القانون الجبائي والمحاسبي الجزائري.

لقد تم الحصول على المعلومات والمعطيات اللازمة حول هذه المؤسسة SARL A من طرف محافض حساباتها، بالإضافة إلى الاستفادة من البيانات المتوفرة لدى مصلحة المراقبة والبحث، مما أتاح إعداد تصور شامل ودقيق عن وضعيتها الجبائية، كما تم تنفيذ عملية التدقيق بمرافقة ومساهمة محافض الحسابات و الاستفادة من خبرة القائمين على مصلحة المراقبة و البحث، لضمان الموضوعية والمصداقية في تحليل المعطيات وتقييم مدى مطابقة التصريحات الجبائية للواقع الفعلي لنشاط المؤسسة.

وقد تم تسجيل عدد من الاختلالات الجوهرية التي من شأنها أن تُعرض الشركة لمخاطر جبائية، سواء من حيث العقوبات المالية إن هذه النقائص تستدعي التدخل العاجل من أجل تسوية الوضعيات المحاسبية والجبائية محل الملاحظة، عبر مراجعة التصنيفات استكمال الوثائق القانونية، وضبط جداول تفصيلية تسمح بمراقبة دقيقة لمجمل العمليات.

يهدف هذا التدقيق إلى تحديد مكان الخلل الجبائي والمحاسبي في تسيير شركة SARL A، مع تقديم توصيات عملية تساعد على تصحيح الوضعية الحالية، وتفادي أي منازعات جبائية مستقبلية قد تنجم عن هذه الاختلالات.

الفرع الاول : تقديم المؤسسة SARL A

الجدول رقم (31) : تقديم عام للمؤسسة SARL A

اسم المؤسسة	SARL A
الشكل القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة
النشاط	مؤسسة صناعية تجارية خدماتية - إنتاج مواد البناء؛ - بيع منتجاتها من مواد البناء للمقاولين ، الأفراد، وشركات الإنشاءات؛ - خدمات النقل للمنتجات إلى مواقع البناء عبر الولايات.
تاريخ بداية النشاط	2015-03-03
رقم التعريف الجبائي	00254369874****
رقم المادة الضريبية	A0143520001
رقم السجل التجاري	16B*****/04

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة SARL A

في إطار تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية لمؤسسة SARL A ، تم إجراء قائمة استقصاء يهدف إلى الوقوف على مدى نجاعة النظام المعتمد في مراقبة الالتزامات الجبائية، والوقوف على مكامن القوة والخلل في تطبيق التشريعات الضريبية المعمول بها. وقد تمت هذه المقابلة مع:

- مصلحة الجبائية التابعة للمؤسسة، التي تشرف على التصريحات الجبائية والمعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.
- تم خلال هذه القائمة طرح مجموعة من الأسئلة المنهجية التي تمحورت حول مدى احترام المؤسسة لواجباتها الجبائية، طرق تقديم التصريحات ، كفاءة الموظفين، مدى الإلمام بالتشريعات الجبائية، وآليات التنسيق مع المستشارين الجبائيين الخارجيين... الخ
- الجدول رقم (32) : قائمة استقصاء للمؤسسة SARL A 'تقييم نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي' :

الرقم	الاسئلة	الاجابة	
		نعم	لا
01	هل يوجد ضمن هيكل المؤسسة قسم مخصص لإدارة وتسيير و تدقيق العمليات الجبائية؟		✓
02	هل لدى القسم المكلف بالجبائية (اعداد التصريحات الجبائية) معرفة كافية بالآثار الجبائية المترتبة عن مختلف العمليات والعقود التي تبرمها المؤسسة ؟	✓	
03	هل يتم عرض العمليات ذات الإشكاليات الجبائية على مختص جبائي للفصل فيها قبل تسجيلها محاسبياً؟	✓	

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

04	هل تتعامل المؤسسة مع مستشار أو خبير جبائي خارجي للمساعدة في الحالات المعقدة أو لضمان الدقة و الصحة في التصريحات ؟	✓
05	هل توجد إجراءات داخلية واضحة لضمان صحة ودقة التصريحات الجبائية المقدمة للإدارة الضريبية؟	✓
06	هل يتم تحديث الإجراءات الداخلية بشكل منتظم بما يتماشى مع التغيرات القانونية والتنظيمية؟	✓
07	هل يتم مراجعة التصريحات الجبائية من قبل أكثر من شخص قبل تقديمها لمصلحة الضرائب؟	✓
08	هل يتم إعداد التصريحات الجبائية ومراقبتها من قبل موظفين ذوي كفاءة وخبرة في المجال الجبائي؟	✓
09	هل الموظفون الذين يقومون بإعداد التصريحات الجبائية و المحاسبين لهم دورات تكوينية لاستحداث معلوماتهم بشكل دوري؟	✓
10	هل توجد آليات واضحة لتقييم الأداء الفردي والجماعي داخل المؤسسة؟	✓
11	هل أتم مطلعون على مستجدات قوانين الضرائب و قانون المالية؟	✓
12	هل تمتلك مؤسستكم مراجع ورقية أو إلكترونية متخصصة في قوانين الضرائب والرسوم؟	✓
13	هل تحتفظ المؤسسة بالوثائق والسجلات المتعلقة بالضرائب بطريقة منظمة تضمن سهولة التتبع والمراجعة؟	✓
14	هل كانت جباية مؤسستكم من قبل موضوعا للتحقيق من طرف إدارة الضرائب؟	✓

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات من المؤسسة SARL A

تمت الاجابة على الاسئلة السابقة من طرف موظفين في مصلحة الجبائية في المؤسسة و هذا بغرض تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة من الجانب الجبائي ، و اعتمادا على الاجوبة السابقة الذكر تمكنا من الوصول الى تحديد نقاط القوة و نقاط الضعف المتمثلة في :

اولا : نقاط القوة

- يوجد لدى القسم المكلف بالجبائية (اعداد التصريحات الجبائية) معرفة كافية بالآثار الجبائية المترتبة عن مختلف العمليات والعقود التي تبرمها المؤسسة؛
- تقوم المؤسسة بعرض العمليات ذات الإشكاليات الجبائية على مختص جبائي للفصل فيها قبل تسجيلها محاسبياً؛
- تتعامل المؤسسة مع مستشار أو خبير جبائي خارجي للمساعدة في الحالات المعقدة أو لضمان الدقة و الصحة في التصريحات الجبائية المقدمة؛
- يتم داخل مصلحة الجبائية مراجعة التصريحات الجبائية من قبل أكثر من شخص قبل تقديمها لمصلحة الضرائب؛
- يتم إعداد التصريحات الجبائية ومراقبتها من قبل موظفين ذوي كفاءة وخبرة في المجال الجبائي ؛
- تبين ان القسم المكلف بالجبائية على اطلاع دائم بالمستجدات الجبائية منها قوانين المالية؛

- المؤسسة تمتلك مراجع ورقية أو إلكترونية متخصصة في قوانين الضرائب والرسوم ، مما يسمح للموظفين الرجوع إليها في اي وقت و الاجابة عن التساؤلات المحتملة؛
- المؤسسة تحتفظ بالوثائق والسجلات المتعلقة بالضرائب بطريقة منظمة تضمن سهولة التتبع والمراجعة.
- ثانيا : نقاط الضعف :
- لا يوجد ضمن هيكل المؤسسة قسم مخصص لإدارة وتسيير و تدقيق العمليات الجبائية ، هذا ما قد يؤدي بالمؤسسة الى احتمال وقوعها في اخطاء و بالتالي فرض عقوبات و غرامات جبائية عليها بالاضافة الى تهديد سمعتها امام متعامليلها داخليا و خارجيا؛
- لا توجد إجراءات داخلية واضحة لضمان صحة ودقة التصريحات الجبائية المقدمة للإدارة الضريبية، لان المؤسسة لا تملك قسم خاص بتدقيق التعاملات الجبائية.
- لا تحديث الإجراءات الداخلية بشكل منتظم بما يتماشى مع التغيرات القانونية والتنظيمية؛
- لا تقوم المؤسسة بتنظيم دورات تكوينية لاستحداث معلومات الموظفين الذين يقومون بإعداد التصريحات الجبائية و المحاسبين بشكل دوري؛
- لا توجد داخل المؤسسة آليات واضحة لتقييم الأداء الفردي والجماعي داخل المؤسسة.

الفرع الثالث : تدقيق التصريحات الجبائية لمؤسسة SARL A

يعتبر التدقيق الجبائي من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية لضمان الامتثال الكامل للقوانين واللوائح الضريبية ولتفادي الوقوع في مخالفات قد تعرضها لمخاطر جبائية متعددة، وفي هذا السياق، يأتي التدقيق الجبائي لمؤسسة SARL A كخطوة استراتيجية لضمان الشفافية والدقة في التصريحات الجبائية المقدمة للسلطات الضريبية.

من بين التصريحات الجبائية على مستوى مؤسسة SARL A التصريح الشهري GN50، الذي يشمل التصريحات المتعلقة بعدد من الضرائب الهامة، سنقوم بتدقيق البعض منها لتوفر المعلومات الخاصة بها و هي:

- الرسم على النشاط المهني (TAP)
 - الرسم على القيمة المضافة (TVA)
 - الضريبة على ارباح الشركات (IBS)
1. تدقيق الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA) : تم تدقيق الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة للمؤسسة SARL A للسنتين 2019 و 2020 كالتالي :
- الجدول رقم (33) : تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL A لسنة 2019

الرسم على النشاط المهني 2019					
الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	المعدل	الرسم الواجب الدفع
جانفي	14.700.000	-	14.700.000	% 01	147.000
فيفري	-	-	-	% 01	-
مارس	-	-	-	% 01	-
افريل	-	-	-	% 01	-
ماي	9.969.081	678.356	9.290.725	% 01	92.907
جوان	8.265.798	-	8.265.798	% 01	82.657
جويلية	9.247.563	-	9.247.563	% 01	92.475
اوت	-	-	-	% 01	-
سبتمبر	24.440.000	17.108.000	7.332.000	% 01	73.320
اكتوبر	23.250.925	-	23.250.925	% 01	232.509
نوفمبر	16.576.387	-	16.576.387	% 01	165.673
ديسمبر	15.529.600	-	15.529.600	% 01	155.296
المجموع	<u>121.979.354</u>	-	<u>104.192.998</u>	-	<u>1.041.837</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على النشاط المهني (TAP) لمؤسسة SARL A لسنة 2019 استنادا للاسس التالية :

- التحقق من الحدث المنشئ للرسم ، و التحقق من معدل الرسم على النشاط المهني؛
- التأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني (TAP) مكون من رقم الأعمال الإجمالي المحقق فعلا ؛
- التحقق من التخفيضات التي يمكن للمؤسسة الاستفادة منها .

من خلال المعطيات التي تم تقديمها، تبين أن المكلف باعداد التصريحات الجبائية في المؤسسة قام باحتساب الرسم على النشاط المهني وفقاً لأحكام قانون المالية والنظام الجبائي الجزائري، دون خرق للتشريعات الضريبية المعمول بها، كما تم تقديم التصريحات الجبائية ضمن الآجال القانونية المحددة، مما يساهم في تقليل احتمالية وقوع مخاطر جبائية.

الجدول رقم (34) : تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL A لسنة 2020

الرسم على النشاط المهني 2020					
الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	المعدل	الرسم الواجب الدفع
جانفي	15.782.750	-	15.782.750	% 01	157.827
فيفري	17.950.695	-	17.950.695	% 01	179.506
مارس	12.927.605	-	12.927.605	% 01	129.276
افريل	-	-	-	% 01	-
ماي	9.957.002	-	9.957.002	% 01	99.570
جوان	12.790.651	-	12.790.651	% 01	127.906
جويلية	13.104.958	-	13.104.958	% 01	131.049
اوت	-	-	-	% 01	-

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

سبتمبر	-	-	-	01 %	-
أكتوبر	-	-	-	01 %	-
نوفمبر	-	-	-	01 %	-
ديسمبر	22.119.572	-	22.119.572	01 %	221.195
المجموع	<u>104.633.233</u>	-	<u>104.633.233</u>	-	<u>1.046.329</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على النشاط المهني (TAP) المؤسسة SARL A لسنة 2020 استنادا للاسس التالية :

- التحقق من الحدث المنشئ للرسم ، و التحقق من معدل الرسم على النشاط المهني ؛
 - التأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني (TAP) مكون من رقم الأعمال الإجمالي المحقق فعلا ؛
 - التحقق من التخفيضات التي يمكن للمؤسسة الاستفادة منها .
- من خلال المعطيات التي تم تقديمها، تبين أن المكلف باعداد التصريحات الجبائية في المؤسسة قام باحتساب الرسم على النشاط المهني وفقاً لأحكام قانون المالية والنظام الجبائي الجزائري، دون خرق للتشريعات الضريبية المعمول بها، كما تم تقديم التصريحات الجبائية ضمن الآجال القانونية المحددة، مما يساهم في تقليل احتمالية وقوع مخاطر جبائية.

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

الجدول رقم (35) : تلخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2019

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع 19 %	الرسم على القيمة المضافة 19 %	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (السلع)	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (التثبيات)	الرصيد السابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	14.700.000	-	14.700.000	2.793.000	2300.000		-	493.000	-
فيفري	-	-	-	-			-	-	-
مارس	-	-	-	-			-	-	-
افريل	-	-	-	-			-	-	-
ماي	9.969.081	-	9.969.081	1.894.125	3.990.500	245.000	-	-	2.341.375
جوان	8.265.798	-	8.265.798	1.570.502	800.000		2.341.375	-	1.570.873
جويلية	9.247.563	-	9.247.563	1.757.037	4.500.000		1.570.873	-	4.313.836
اوت	-	-	-	-			4.313.836	-	4.313.836
سبتمبر	24.440.000	-	24.440.000	4.643.600		1.650.000	4.313.836	-	1.320.236
أكتوبر	23.250.925	-	23.250.925	4.417.676	1.550.946		1.320.236	1.546.494	-
نوفمبر	16.576.387	-	16.576.387	3.149.514			-	3.149.514	-
ديسمبر	15.529.600	-	15.529.600	2.950.624	1.654.888		-	1.295.736	-
المجموع	<u>121.979.354</u>	-	<u>121.979.354</u>	<u>23.176.077</u>	<u>899.500</u>	<u>1.895.000</u>	<u>13.860.156</u>	<u>6.484.743</u>	<u>13.860.156</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) لمؤسسة SARL A لسنة 2019 استنادا للاسس التالية :

- التأكد من الحدث المنشئ للرسم
 - التأكد من رقم الأعمال الخاضع للرسم؛
 - التأكد من المعدلات المطبقة (المعدل العادي 19 % المعدل المخفض 9%)؛
 - التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحق في خصم الضريبة على القيمة المضافة؛
 - التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
 - التحقق من كيفية معالجة التنزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (حيث يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حال الفوترة التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض)؛
 - الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الآجال المحددة قانونا؛
 - التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.
- بناءً على التصريحات المقدمة والتي تمت مراجعتها، تبين أن جميع المبالغ المصرح بها صحيحة، و ذلك لوجود رقابة على التصريحات الجبائية، مما يُسهم في حماية الشركة من التعرض للمخاطر الجبائية.

الجدول رقم (36) : تلخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2020

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع 19 %	الرسم على القيمة المضافة 19 %	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (السلع) (التبittات)	الرصيد السابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	15.782.750	-	15.782.750	2.998.723	5.455.000	-	-	2.456.278
فيفري	17.950.695	-	17.950.695	3.410.632	-	2.456.278	954.355	-

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

مارس	12.927.605	-	12.927.605	2.456.245	-	-	-	2.456.245	-
أفريل	-	-	-	-	-	2.781.225	-	-	2.781.225
ماي	9.957.002	-	9.957.002	1.891.830	1.033.579	-	2.781.225	-	1.922.974
جوان	12.790.651	-	12.790.651	2.430.224	-	-	1.922.974	507.250	-
جويلية	13.104.958	-	13.104.958	2.489.942	-	-	-	2.489.942	-
أوت	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سبتمبر	-	-	-	-	-	-	-	-	-
أكتوبر	-	-	-	-	-	-	-	-	-
نوفمبر	-	-	-	-	7.690.300	-	-	-	7.690.300
ديسمبر	22.119.572	-	22.119.572	4.202.719	-	-	-	-	3.487.581
المجموع	<u>104.633.233</u>	-	<u>104.633.233</u>	<u>19.880.314</u>	<u>16.960.104</u>	-	<u>14.850.776</u>	<u>6.407.792</u>	<u>18.338.357</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) لمؤسسة SARL A لسنة 2020 استنادا للاسس التالية:

- التأكد من الحدث المنشئ للرسم؛
- التأكد من رقم الأعمال الخاضع للرسم؛
- التأكد من المعدلات المطبقة (المعدل العادي 19 % المعدل المخفض 9%)؛
- التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحق في خصم الضريبة على القيمة المضافة؛

- التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
 - التحقق من كيفية معالجة التنزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة؛
 - التحقق من الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الآجال المحددة قانوناً؛
 - التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.
- بناءً على التصريحات المقدمة والتي تمت مراجعتها، تبين أن جميع المبالغ المصرح بها صحيحة، و ذلك لوجود رقابة على التصريحات الجبائية مما يُسهم في حماية الشركة من التعرض للمخاطر الجبائية.

2. تدقيق الضريبة على ارباح الشركات (IBS) :

الهدف من عملية تدقيق الضريبة على أرباح الشركات هو التأكد من صحة التصريحات الجبائية المتعلقة بالأرباح، ومدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية المعمول بها، وذلك لتفادي الأخطاء أو المخالفات التي قد تؤدي إلى تعديلات أو غرامات ضريبية ، خاصة الاخطاء التي تحدث عند الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، فيما يلي تدقيق الضريبة على ارباح الشركات للمؤسسة SARL A :

يتم حساب النتيجة الجبائية وفق العالقة التالية :

$$\text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{استردادات} - \text{خصومات} - \text{خسارة جبائية مرحلة (عز)}$$

(مرحل)

سنة 2019 :

من خلال تحليل حسابات النتائج يتبين ان الشركة حققت خلال سنة 2019 نتيجة محاسبية ايجابية قدرها : 11.567.200 دج

أ. الاستردادات :

الجدول رقم (37) : استردادات المؤسسة SARL A خلال سنة 2019

المبلغ	مصلريف غير قابلة للخصم
650.000	غرامات و عقوبات
00	الاعانات و التبرعات
00	الهدايا الاعلانية غير القابلة للخصم
350.000	فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الاصول

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

78.900	اعباء خارج الاستغلال غير قابلة للخصم
45.000	اهتلاك السيارة السياحية
(- 550.000)	ضرائب مؤجلة اصول
573.900	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ب. الخصومات : في سنة 2019 لم تقم المؤسسة باي خصم اي ان الخصومات منعدمة

ج. خسارة جبائية مرحلة (عجز مرحل) : 2018 عجز بقيمة 2.450.600

$$\begin{aligned} \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} &= \text{النتيجة المحاسبية} + \text{استردادات} - \text{خصومات} - \text{خسارة جبائية مرحلة (عجز مرحل)} \\ \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} &= 11.567.200 + 573.900 - 2.450.600 \\ \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} &= 9.690.500 \text{ دج} \end{aligned}$$

أظهرت الحسابات الجبائية لسنة 2019 أن المؤسسة سجلت نتيجة جبائية موجبة، ما يدل على وجود أرباح صافية خاضعة للضريبة خلال السنة المالية، هذا الوضع يلزم المؤسسة بدفع الضريبة على أرباح الشركات (IBS) وفقاً للنسب المنصوص عليها في القانون الجبائي، وتُعد هذه النتيجة مؤشراً على نشاط مربح، غير أنه من الضروري التأكد من أن كافة الأعباء المخصومة قد تم تبريرها بوثائق قانونية وأن التصريحات الجبائية أُعدت بدقة، لتفادي أية تعديلات أو منازعات ضريبية مستقبلية.

$$\begin{aligned} \text{الضريبة على ارباح الشركات (IBS)} &= \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} \times 19\% \\ \text{الضريبة على ارباح الشركات (IBS)} &= 9.690.500 \times 19\% \\ \text{الضريبة على ارباح الشركات (IBS)} &= 1.841.195 \text{ دج} \end{aligned}$$

سنة 2020 :

من خلال تحليل حسابات النتائج يتبين ان الشركة حققت خلال سنة 2020 نتيجة محاسبية سالبة قدرها : -11.890.140 دج

أ. الاستردادات :

الجدول رقم (38) : استردادات المؤسسة SARL A خلال سنة 2020

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

المبلغ	مصاريف غير قابلة للخصم
301.739	غرامات و عقوبات
438.164	الاعانات و التبرعات
335.265	الهدايا الاعلانية غير القابلة للخصم
867.066	فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الاصول
3.237.049	اعباء خارج الاستغلال غير قابلة للخصم
201.159	اهتلاك السيارة السياحية
00	ضرائب مؤجلة اصول
5.380.442	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ب. الخصومات : في سنة 2020 لم تقم المؤسسة باي خصم اي ان الخصومات منعدمة

ج. خسارة جبائية مرحلة (عجز مرحل) : 00

$$\begin{aligned}
 & \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{استردادات} - \text{خصومات} - \text{خسارة جبائية مرحلة (عجز مرحل)} \\
 & \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} = 11.890.140 + 5.380.442 - 0 - 0 \\
 & \text{النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة} = 6.509.698 - \text{دج}
 \end{aligned}$$

أظهرت الحسابات الجبائية لسنة 2020 أن الشركة سجلت عجزًا ماليًا قدره 6.509.698 دج، أي أن مصاريفها فاقت إيراداتها خلال سنة 2020 .

من خلال مراجعة الأعباء المحاسبية، تبين أن هناك بعض المصاريف التي لم يتم خصمها أو التصريح بها ضمن التصريحات الجبائية هذا الخلل قد يؤدي إلى عدم دقة التصريحات الجبائية، مما يعرض الشركة لمخاطر جبائية مثل فرض غرامات، تصحيحات جبائية، أو حتى مراجعة معمقة من قبل مصالح الضرائب، وهو ما قد يؤثر سلبيًا على الوضعية المالية للمؤسسة.

بناءً على هذه الملاحظات، من الضروري أن تعتمد المؤسسة رقابة محاسبية وجبائية دورية وشاملة قبل تقديم أي تصريح سنوي، لضمان صحة المعلومات والتقليل من احتمال التعرض لمخالفات أو تعديلات جبائية مستقبلاً.

الفرع الرابع : تدقيق رقم الاعمال للمؤسسة SARL A

سنقوم بتدقيق رقم الاعمال و التأكد من دقة وصحة هذا الاخير و ذلك بمقارنة رقم الاعمال المصرح به في G50 و رقم الاعمال في كشف الحساب المصرفي و الرصيد النقدي (الصندوق) من أجل التأكد من أن المؤسسة قد قامت بالتصريح الضريبي الصحيح ، و أنها لن تكون عرضة لعقوبات ناتجة عن عدم التصريح بشكل صحيح.

إجمالي المقبوضات = حساب بنك CPA + حساب بنك البدر + إجمالي الرصيد النقدي (الصندوق)

إجمالي الخصومات = تحويلات الأموال + رد المخصصات + الإلغاءات

صافي المقبوضات بما في ذلك الضرائب = إجمالي الإيصالات - إجمالي الخصومات

رقم الأعمال المعاد تشكيله المتضمن الرسم = صافي المقبوضات بما في ذلك الضرائب + الزبائن في 12/31 - الزبائن في 01/01

الفروقات = رقم الأعمال الاجمالي المعاد تشكيله (HT) - رقم الأعمال المصرح به (HT)

الجدول رقم (39) : تدقيق رقم الاعمال للمؤسسة SARL A

البيان	2019	2020	2021
حساب CPA	51.280.495	57.478.894	49.703.870,2
حساب البدر	49.512.198	45.565.745	34.744.114,3
إجمالي الرصيد النقدي (الصندوق)	36.768.297	39.286.061	37.116.171,5
اجمالي المقبوضات	137.560.990	141.330.700	121.564.186
تحويلات الأموال	1.150.000	242.304	4.257.530
رد المخصصات	00	745.382	1.237.720
الإلغاءات	1.332.200	496.921	3.495.250
إجمالي الخصومات	2.482.200	1.484.607	8.990.500
صافي المقبوضات بما في ذلك الضرائب	135.078.790	139.846.093	112.573.686
الزبائن في 12/31	18.980.600	2.107.300	8.520.000
الزبائن في 01/01	750.000	970.382	1.840.200
رقم الأعمال المعاد تشكيله المتضمن الرسم	153.309.390	140.983.011	119.253.486

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

رقم الأعمال الاجمالي المعاد تشكيكه (HT)	124.180.606	114.196.239	96.595.324
رقم الأعمال المصرح به (HT)	121.979.354	104.633.233	96.595.324
الفرق الغير مصرح بيه	2.201.252	9.563.006	00

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول السابق، وبناءً على عملية تدقيق لرقم أعمال المؤسسة "SARL A"، تبين وجود فروقات معتبرة بين رقم الأعمال الحقيقي ورقم الأعمال المصرح به لإدارة الضرائب، وذلك خلال سنتي 2019 و2020، في حين سجل تطابق في رقم الاعمال لسنة 2021.

تم التوصل إلى هذه الفروقات من خلال مقارنة الأرقام المصرح بها في نماذج التصريح الشهري G50، مع المعطيات الفعلية المستخرجة من كشوفات الحسابات البنكية والرصيد النقدي (الصندوق)، مما أظهر تبايناً واضحاً يعكس عدم دقة التصريحات خلال السنتين الأوليين. هذا الوضع يثير الشكوك حول مدى مصداقية المعالجة المحاسبية السابقة، وقد يُعرض المؤسسة لمخاطر جبائية محتملة، مثل فرض غرامات أو مراجعة معمقة من قبل مصالح الضرائب، كما يدل على وجود ثغرات في نظام الرقابة الداخلية، سواء في تسجيل المبيعات أو في مراقبة التصريحات الجبائية قبل تقديمها.

على المؤسسة في هذه الحالة مراجعة منهجية تسجيل رقم الأعمال، وضمان التوافق التام بين البيانات المحاسبية والتصريحات الجبائية من خلال تدقيق دوري مستمر، وتعزيز التنسيق بين مصلحة المحاسبة والجبائية.

الفرع الخامس : تدقيق رقم حسابات الميزانية للمؤسسة SARL A

الجدول رقم (40) : الاصول غير الجارية لسنة 2019 و 2020

2020/12/31	2019/12/31	الاصول
الصافي	الصافي	
أصول غير جارية		
	-	العنتوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
2.817.037	2.364.020	تأجيلات معنوية
2.504.033	7.493.750	تأجيلات غير معنوية
4.695.063	3.782.432	الاراضي

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

المباي	8.037.669	9.703.130
تأمينات عينية أخرى 34	11.742.905	10.642.143
تأمينات ممنوع امتيازها	-	
تأمينات يجري إنجازها	3.309.628	939.012
تأمينات مالية	-	
سندات موضوعة موضع معادلة	-	
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها	-	
سندات أخرى مؤمنة	-	
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية	-	
ضرائب مؤجلة على الأصل	550.000	
مجموع الأصل غير الجاري	37.280.404	31.300.418

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تم تنفيذ اعمال التدقيق استنادا للاسس التالية :

- التأكد من الجرد المادي للاصول الثابتة؛
 - التحقق من وثائق الشراء والفواتير الخاصة بالتأمينات؛
 - التأكد من ان التأمينات المعنوية و تأمينات تحت الإنجاز موثقة بعقود رسمية و فواتير سليمة ، ذلك ما يضمن مصداقيتها و قانونيتها؛
 - التأكد من ادراج جميع الادوات و الاثاث الموجودة فعليا في الحسابات ؛
 - التأكد من جميع العقود القانونية المتعلقة بالقروض .
- نوصي المؤسسة بضرورة توثيق جميع التأمينات بفواتير وعقود رسمية، والتأكد من مطابقة الجرد المادي مع السجلات المحاسبية، وإدراج كل الأدوات والأثاث الفعلي في الحسابات، كما يجب تدعيم التأمينات المعنوية وتحت الإنجاز بوثائق قانونية تبرر قيمتها، وضمان أن جميع القروض مقيدة بعقود سليمة توضح الشروط والفوائد لتفادي أي رفض أو إعادة تقييم من قبل الإدارة الجبائية.

الجدول رقم (41) : الاصول الجارية لسنة 2019 و 2020

2020/12/31	2019/12/31	الاصول
الصافي	الصافي	
أصول جارية		
13.806.891	11.716.206	مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
		حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
2.107.300	18.980.600	الزبائن
1.030.365	1.152.260	المدينون الآخرون
824.292	1.076.130	الضرائب و ما شابهها
		حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
		الموجودات و ما شابهها
		الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
2.885.022	2.945.810	الخزينة
20.653.870	35.871.006	مجموع الأصول الجارية

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تم تنفيذ اعمال التدقيق استنادا للاسس التالية :

- التأكد من وجود وثائق تثبت عملية الدخول و الخروج من المخازن ، مثل وصلات التسليم و الاستلام
- التأكد من تحديث بطاقات المخزون
- التأكد من تحكم المؤسسة في تكلفة المنتجات
- التأكد من حسابات الخزينة و المدينون الآخرون انها ليست ارصدة وهمية او متضخمة

نوصي المؤسسة بضرورة توفر وصلات التسليم والاستلام كأدلة على حركة المواد من وإلى المخازن، مع الحرص على تحديث بطاقات المخزون بانتظام لضمان دقة الكميات والتقييم، كما نؤكد على أهمية تحكم المؤسسة في تكلفة الإنتاج ، مع التدقيق في حسابات الخزينة والمدينين الآخرين لتفادي تضخيم الأرصدة أو تسجيل مبالغ غير واقعية لا تعكس الوضع المالي الحقيقي، وجود مثل هذه النقائص يؤدي بالمؤسسة الى زيادة التكاليف الجبائية نظرا لعدم وجود نظام فعال لتسيير المخزون ، لان المؤسسة قد تعجز عن تحديد القيم الدقيقة للمواد الخام و السلع المخزنة ، هذا ما يؤدي الى تقديرات غير دقيقة للارباح و الخسائر.

الجدول رقم (42) : رؤوس الأموال الخاصة لسنة 2019 و 2020

31/12/2020	31/12/2019	الخصوم
رؤوس الأموال الخاصة		
14.590.860	15.467.928	رأس مال تم إصداره
		رأس مال غير مستعان به
1.740.600	1.894.032	احتياطيات مدمجة -علاوات و احتياطيات
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
- 11.890.140	11.567.200	أنتيجة صافية /نتيجة صافية
1.580.766	2.841.048	ترحيل من جديد /رؤوس أموال خاصة أخرى
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
6.022.086	31.770.208	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تم تنفيذ اعمال التدقيق استنادا للاسس التالية :

- التحقق من عدم وجود أي إخفاء أو نقص في قيمة المساهمات التي قد تؤدي إلى تعديلات ضريبية
 - التحقق من أن العجز الجبائي المرحل لم يتم فقده في حالة تقليص رأس المال لتصفية الخسائر، وأن يرحل إلى السنوات المالية الموالية
 - التحقق من سداد الشركة للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأرباح الموزعة عن طريق توزيع الأرباح أو الاحتياطيات.
- أسفرت أعمال التدقيق عن توصيات تدعو المؤسسة إلى التأكد من التصريح الكامل والصحيح بجميع المساهمات لتفادي أي تعديل ضريبي محتمل، مع ضرورة احترام القواعد الجبائية المتعلقة بترحيل العجز، كما يُوصى بالتحقق من تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي المرتبطة بالأرباح أو الاحتياطيات الموزعة، امتثالاً للتشريعات الجبائية المعمول بها.

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

الجدول رقم (43) : الخصوم غير الجارية لسنة 2019 و 2020

31/12/2021	31/12/2020	الخصوم
الخصوم غير الجارية		
19.026.844	19.144.780	قروض و ديون مالية
1.641.141	1.851.582	مؤجلة و مرصود لها - ضرائب
3.230.856	1.388.686	ديون أخرى غير جارية
1.614.428	694.343	مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
25.513.269	23.079.391	مجموع الخصوم غير الجارية

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تم تنفيذ اعمال التدقيق استنادا للاسس التالية :

- التأكد من ان الخصوم فعلا غير جارية (تتجاوز مدتها 12 شهرا) ؛
 - التأكد من وجود عقد القرض و التوقيع فيه من الاطراف المعنية ؛
 - التأكد من تسديد المؤسسة للقروض البنكية في الآجال القانونية عن طريق مراجعة الكشوفات البنكية او سندات الدفع ؛
 - التأكد من وجود عقود قانونية و مراقبة الفوائد .
- نوصي المؤسسة بالتأكد من أن الخصوم المصنفة كغير جارية فعلاً تفوق مدتها 12 شهراً، مع توفر عقود قروض قانونية موقعة من جميع الأطراف المعنية، كما نشدد على أهمية مراجعة الكشوفات البنكية أو سندات الدفع للتحقق من التزام المؤسسة بتسديد القروض في آجالها القانونية، مع مراقبة الفوائد المترتبة والتأكد من مطابقتها للعقود تفادياً لأي مخاطر جبائية.

الجدول رقم (44) : الخصوم الجارية لسنة 2019 و 2020

31/12/2021	31/12/2020	الخصوم
الخصوم الجارية		
12.467.239	10.660.322	موردون و حسابات ملحقه
3.239.578	3.113.199	ضرائب
4.712.116	4.528.290	ديون أخرى
		خزينة سائلة

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

20.418.933	28.301.811	مجموع الخصوم الجارية
------------	------------	----------------------

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تم تنفيذ اعمال التدقيق استنادا لالاسس التالية :

- التأكد من ارسدة حسابات الموردين تعكس الوضعية الحقيقية للمديونية ؛
- التأكد من الاحتساب السليم لجميع عمليات الشراء المتعلقة بالسنة المالية ؛
- التحقق من مطابقة المبالغ المسجلة في الحسابات مع ما هو مسجل في التصريحات الشهرية ؛
- اجراء مقارنة بين مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجعة ، و سجلات الشراء ، الصندوق ، كشفات الحسابات البنكية لضمان مطابقة المعطيات المحاسبية و الجبائية.

المطلب الثاني : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL T

تم إجراء عملية تدقيق جبائي على مستوى مؤسسة SARL T ، وهي شركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال تحويل و تغليف و تعليب و تخزين المنتجات الفلاحية و الغذائية، وذلك في إطار تقييم مدى احترامها للالتزامات الجبائية والتنظيمية المنصوص عليها في القانون الجبائي والمحاسبي الجزائري.

وقد تم تسجيل عدد من الاختلالات الجوهرية التي من شأنها أن تُعرض الشركة لمخاطر جبائية، سواء من حيث العقوبات المالية أو الرفض الجزئي أو الكلي لاسترجاع بعض الضرائب.

إن هذه النقائص تستدعي التدخل العاجل من أجل تسوية الوضعيات المحاسبية والجبائية محل الملاحظة، عبر مراجعة التصنيفات، استكمال الوثائق القانونية، وضبط جداول تفصيلية تسمح بمراقبة دقيقة لمجمل العمليات.

يهدف هذا التدقيق إلى تحديد مكان الخلل الجبائي والمحاسبي في تسيير شركة SARL T، مع تقديم توصيات عملية تساعد على تصحيح الوضعية الحالية، وتفادي أي منازعات جبائية مستقبلية قد تنجم عن هذه الاختلالات.

الفرع الاول : تقديم المؤسسة SARL T

الجدول رقم (45) : تقديم عام للمؤسسة SARL T

اسم المؤسسة	SARL T
الشكل القانوني	ش.ذ.م.م
النشاط	تحويل و تغليف و تعبيل و تخزين المنتجات الفلاحية و الغذائية - صنع معلبات الفواكه و الخضر - تحويل و تصدير الخضر و الفواكه - تحويل المنتجات الغذائية - تخزين السلع - توضيب و تغليف المنتجات و المواد الغذائية - انتاج المياه المعدنية و المشروبات المختلفة غير الكحولية - عصر و تصفية الزيوت النباتية
تاريخ بداية النشاط	2018 / 02/20
الضرائب و الرسوم الخاضعة لها	الرسم على التكوين المهني ، الرسم على التمهين ، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على ارباح الشركات
رقم التعريف الجبائي	00180502257****
رقم المادة الضريبية	05050402051
رقم السجل التجاري	** ب 0225747 – 00/00**

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة SARL T

في إطار تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية لمؤسسة SARL T ، تم إجراء مقابلة تقييمية ميدانية تهدف إلى الوقوف على مدى نجاعة النظام المعتمد في مراقبة الالتزامات الجبائية، والوقوف على مكان القوة والخلل في تطبيق التشريعات الضريبية المعمول بها.

وقد تمت هذه المقابلة مع:

- محاسب المؤسسة ؛
- محافظ الحسابات الخارجي، الذي يُمثل المدقق الجبائي للمؤسسة، والذي تم تعيينه من طرف إدارة المؤسسة من أجل تعزيز الرقابة وتفادي الأخطاء والمخاطر الجبائية المحتملة.
- تم خلال هذه المقابلة طرح مجموعة من الأسئلة المنهجية التي تمحورت حول مدى احترام المؤسسة لواجباتها الجبائية، طرق تقديم التصريحات، مراقبة الفواتير، مدى الإلمام بالتشريعات الجبائية، وآليات التنسيق مع المستشارين الجبائيين الخارجيين.

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

الجدول رقم (46) : تحليل عناصر الضعف في نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بمؤسسة SARL T :

هل لديكم بطاقة متابعة مفصلة لكل استثمار (تشمل اسم المورد، مبلغ الاستثمار، TVA، تاريخ الاستغلال)؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': لدينا معلومات عامة محفوظة في الفواتير، ولا نقوم بإعداد بطاقات استثمار بشكل منهجي، لكن هذا لا يؤثر على التتبع.
هل يتم التأكد من التوجيه المحاسبي السليم للفواتير (تمييز بين المواد، الخدمات، الاستثمارات)؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': في العادة يتم مراجعة الفواتير . هناك عدة حالات توجيه خاطئ، منها تسجيل مواد كمصاريف خدمات، واستثمارات كمصاريف تشغيلية، مما أثر على صحة التصريحات الجبائية.
هل هناك تمييز بين TVA القابلة للاسترجاع المتعلقة بالمشتريات وتلك الخاصة بالاستثمارات؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': نعم، نميز بينهما ونعالج التصريحات تبعاً لذلك. التمييز غير واضح، وهناك خلط في عدة فواتير، ما يؤثر على استرجاع الضريبة.
هل تم تسجيل جميع الفواتير خاصة تلك الخاصة بالموردين غير المعتادين (الفلاحين، الاستيراد، الخ)؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': كل الفواتير تم تسجيلها، ونحرص على استلام كل الوثائق القانونية . تم رصد (غياب الطابع الجبائي، غياب طريقة الدفع، أو نقص في الوثائق مع الموردين ، مما يُعرض المؤسسة لرفض استرجاع TVA.

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على المعلومات المقدمة من المحاسب و من مدقق المؤسسة الخارجي

الجدول رقم (47) : تحليل عناصر القوة في نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بمؤسسة SARL T :

هل يتم تقديم التصريحات الجبائية (G50، IBS، TAP، ...) بانتظام وداخل الآجال؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': نعم، يتم تقديم جميع التصريحات في الوقت المحدد، ولا توجد أي تأخيرات تذكر. لم يتم رصد تأخيرات.
نقطة قوة: تقديم التصريحات الجبائية (G50، IBS، TAP، ...) بانتظام وداخل الآجال	
هل تستعين الشركة بمستشار جبائي مختص؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي': نعم، لدينا مستشار جبائي نلجأ إليه في الحالات المعقدة ، خصوصاً في إعداد التصريحات السنوية وتفسير المستجدات القانونية. وجود المستشار الجبائي ساعد في تصحيح بعض التوجيهات الجبائية وتقليص الأخطاء في التصريحات المعقدة.
نقطة قوة: دعم خارجي مستمر من مختص يُقلل من المخاطر القانونية والجبائية.	

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

هل لدى الشركة أرشيف منظم للفواتير والوثائق الجبائية؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي':
نعم، نحفظ جميع الفواتير في ملفات سنوية، مع نسخ رقمية مؤرشفة على النظام الداخلي.	أثناء التدقيق، توفرت أغلب الفواتير المطلوبة، مما سهّل التحقق والمطابقة مع التصريحات.
نقطة قوة: توفر وثائق محاسبية وجبائية منظمة يسهل الرجوع إليها.	
هل هناك معرفة بالقوانين الجبائية الأساسية داخل مصلحة الجبائية؟	
مصلحة الجبائية:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي':
لدينا دراية بالقوانين الأساسية مثل TVA، IBS، TAP، ونقوم بمتابعة المستجدات الكبرى.	رغم بعض الثغرات، إلا أن الفريق لديه إلمام بالقواعد العامة ويستوعب أهمية المطابقة الجبائية.
نقطة قوة: قاعدة معرفية مقبولة تُشكل أساساً لتكوين فريق متخصص في المستقبل.	
هل يتم التفاعل مع ملاحظات التدقيق الجبائي؟	
مصلحة الجبائية:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي':
بالتأكيد، نرحب بكل ملاحظات المدقق ونقوم بتصحيح الاختلالات التي يتم كشفها.	لمست تعاوناً كبيراً من مصلحة الجبائية واستجابة لتوصياتي بتصحيح بعض الفواتير والتوجيهات
نقطة قوة: توفر روح التعاون والانفتاح على التصحيح والتحسين المستمر.	
هل توجد محاولات أولية لمراقبة الفواتير ومراجعتها داخلياً؟	
المحاسب:	المدقق الجبائي للشركة 'مدقق خارجي':
نقوم بمراجعة الفواتير قبل تسجيلها.	رغم غياب مسار رقابي مكتمل، هناك خطوات أولية لمراجعة الفواتير تدل على وعي بأهمية الرقابة.
وجود نواة نظام رقابة يمكن تطويرها بتدابير إضافية.	

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على المعلومات المقدمة من المحاسب و من مدقق المؤسسة الخارجي

يعتبر التدقيق الجبائي من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية لضمان الامتثال الكامل للقوانين واللوائح الضريبية ولتفادي الوقوع في مخالفات قد تعرضها للمخاطر الجبائية المتعددة، وفي هذا السياق، يأتي التدقيق الجبائي لمؤسسة SARL T كخطوة استراتيجية لضمان الشفافية والدقة في التصريحات الجبائية المقدمة للسلطات الضريبية.

التصريحات الجبائية على مستوى مؤسسة SARL T تمثلت في التصريحات الشهرية المتعلقة بالسلسلة GN50 ، التي تشمل التصريحات المتعلقة بعدد من الضرائب الهامة، والتي هي:

- الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور ، حق الطابع
 - تمكنا من اجراء تدقيق الرسم على النشاط المهني(TAP) ، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، و حق الطابع (Droit de Timbre)، في حين تعذر علينا تدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور بسبب عدم توفر المعلومات و الوثائق الكافية .
- الجدول رقم (48) : تلخيص G50 فيما يخص (TAP) لمؤسسة SARL T لسنة 2023

الرسم على النشاط المهني 2023					
الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	المعدل	الرسم الواجب الدفع
جانفي	NEANT	-	-	-	-
فيفري	NEANT	-	-	-	-
مارس	NEANT	-	-	-	-
افريل	NEANT	-	-	-	-
ماي	NEANT	-	-	-	-
جوان	NEANT	-	-	-	-
جويلية	NEANT	-	-	-	-
اوت	NEANT	-	-	-	-
سبتمبر	NEANT	-	-	-	-
أكتوبر	NEANT	-	-	-	-
نوفمبر	NEANT	-	-	-	-
ديسمبر	NEANT	-	-	-	-
المجموع	NEANT	-	-	-	-

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على النشاط المهني (TAP) لمؤسسة SARL T لسنة 2023 استنادا للاسس التالية :

- التحقق من الحدث المنشئ للرسم، و التحقق من معدل الرسم على النشاط المهني ؛
- التأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني (TAP) مكون من رقم الأعمال الإجمالي المحقق فعلا ؛
- التحقق من التخفيضات التي يمكن للمؤسسة الاستفادة منها .

نلاحظ من خلال الجدول السابق ان المؤسسة لم تقم بالتصريح برقم الأعمال ، و هذا ما قد يخلف آثار خطيرة على الرسم على النشاط المهني ، فالادارة الضريبية قد تلجأ الى تقدير رقم الاعمال تلقائيا بالاعتماد على معلومات خارجية ، و غالبا ما يكون التقدير مرتفع مقارنة بالواقع و هذا ما يؤدي الى فرض عقوبات و غرامات (غرامة التأخير في التصريح ، غرامة عدم التصريح فوائد التأخير) ، و من جهة اخرى عدم التصريح برقم الاعمال قد يعتبر مؤشرا للتهرب الضريبي و بالتالي اخضاع المؤسسة للرقابة الجبائية و حرمانها من بعض الامتيازات الجبائية .

الجدول رقم (49) : تليخيص G50 فيما يخص (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2023

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع 19 %	الرسم على القيمة المضافة 19 %	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (السلع)	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات (التثبيات)	الرصيد السابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
فيفري	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
مارس	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
افريل	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
ماي	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
جوان	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
جويلية	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-
اوت	NEANT	-	-	-	-	-	-	-	-

4.229.567	-	-	167.006	4.062.561	-	-	-	NEANT	سبتمبر
5.521.073	-	-	34.200	5.486.873	-	-	-	NEANT	أكتوبر
5.824.841	-	-	34.200	5.790.641	-	-	-	NEANT	نوفمبر
6.306.608	-	-	363.123	5.943.485	-	-	-	NEANT	ديسمبر
<u>21.882.089</u>	-	-	<u>598.529</u>	<u>21.283.560</u>	-	-	-	NEANT	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة G50

تم تنفيذ اعمال تدقيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) لمؤسسة SARL T لسنة 2023 استنادا للاسس التالية :

- التأكد من الحدث المنشئ للرسم
- التأكد من رقم الأعمال الخاضع للرسم؛
- التأكد من المعدلات المطبقة (المعدل العادي 19 % المعدل المخفض 9%)؛
- التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحق في خصم الضريبة على القيمة المضافة؛
- التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- التحقق من كيفية معالجة التنزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (حيث يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حال الفوترة التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض)؛
- الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الآجال المحددة قانونا؛
- التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

يتضح من خلال الجدول أن المؤسسة قامت خلال سنة 2023 بعمليات شراء هامة، خاصة فيما يتعلق بـ:

- مواد التغليف: مما يدل على وجود نشاط إنتاجي أو تجاري فعلي.
 - مشتريات (تجهيزات) استثمارية: مما يعكس نية في تطوير النشاط أو توسيعه.
- غير أن غياب التصريح برقم الأعمال خلال نفس السنة، يطرح إشكالية عدم تطابق المعطيات الجبائية مع الواقع الاقتصادي للنشاط مما قد يُفسر من طرف الإدارة الجبائية كإخفاء للمعاملات التجارية وتفادي للتصريح بالضريبة على القيمة المضافة المستحقة بالإضافة إلى ذلك، فإن عدم ترحيل الضرائب القابلة للاسترجاع الناتجة عن المشتريات، يؤثر سلباً على المؤسسة، هذا الوضع يُعزز احتمال إخضاع المؤسسة لرقابة جبائية معمقة، خاصة في ظل وجود مؤشرات تدل على وجود نشاط فعلي غير مصرح به.

الفرع الثالث : ملاحظات حول الاختلالات الجبائية للمؤسسة SARL T :

يُعد احترام الالتزامات الجبائية من بين الجوانب الحساسة التي قد تؤثر بشكل مباشر على الوضعية المالية والقانونية للمؤسسة، وفي هذا الإطار، يبرز عدد من الملاحظات المتعلقة بتسيير مؤسسة SARL T لجوانبها الجبائية، لاسيما فيما يتعلق بعدم ترحيل الضرائب القابلة للاسترجاع، والتصريحات الجبائية غير المطابقة للنشاط الفعلي، خاصة في ظل شراء كميات معتبرة من مواد التغليف كما أن التمييز بين أنواع الضريبة على القيمة المضافة، سواء كانت مرتبطة بالاستثمار أو بالمواد الأولية، يبقى عنصراً جوهرياً في التقييم الجبائي السليم، توضح هذه النقاط أهمية المتابعة الدقيقة والمنتظمة للمعاملات الجبائية من أجل تفادي المخاطر والعقوبات المحتملة.

فيما يخص الجانب الجبائي، فإن غياب ترحيل الضرائب القابلة للاسترجاع يمكن أن يؤثر سلباً على متابعة الاقتطاع الجبائي، خاصة متابعته عبر نظام JIBAYATIC كذلك، فإن عدم التصريح برقم الأعمال رغم وجود مشتريات كبيرة من مواد التغليف يمكن أن يسبب ضرراً للمؤسسة SARL T من الناحية الجبائية، من الضروري أيضاً التمييز بين الضريبة على القيمة المضافة المتعلقة بالاستثمار وتلك المتعلقة بالمواد الأولية.

الشرح التفصيلي:

- غياب ترحيل الضرائب القابلة للاسترجاع: عندما تشتري الشركة سلعة وتدفع عليها ضريبة قيمة مضافة (TVA)، يحق لها استرجاع هذه الضريبة، إذا لم يتم تسجيل هذه الضرائب "للاسترجاع" وترحيلها إلى الفترات التالية، فإن الشركة تخسر هذا الحق مما يؤثر على حساباتها ويزيد من التكاليف غير الضرورية.
- متابعة الاقتطاع الجبائي عبر نظام: "JIBAYATIC" : نظام JIBAYATIC هو نظام معلوماتي لتسيير الضرائب، إذا لم تكن الضرائب المسددة أو القابلة للاسترجاع مُسجلة بطريقة صحيحة في هذا النظام، فإن ذلك يُعقّد عملية المراقبة والمتابعة من طرف الإدارة الجبائية.

■ عدم التصريح برقم الأعمال رغم وجود مشتريات كبيرة من مواد التغليف: الشركة تشتري الكثير من مواد التغليف، مما يدل على وجود نشاط اقتصادي وبيع للمنتجات ، لكن إذا لم تُصرَّح الشركة برقم أعمالها (المبيعات)، فإن ذلك يثير الشبهات لدى مصلحة الضرائب، لأنه من غير المنطقي شراء كميات كبيرة من المواد الأولية دون تحقيق مبيعات ، هذا قد يُعرِّض الشركة لرقابة جبائية .

■ التمييز بين TVA على الاستثمار و TVA على المشتريات من المواد الأولية : الضريبة على القيمة المضافة يمكن أن تُطبق على نوعين من المشتريات:

✓ TVA على الاستثمار: مثل شراء آلات أو معدات تُستخدم على المدى الطويل ؛

✓ TVA على (المشتريات): مثل المواد الأولية أو أدوات الإنتاج التي تُستهلك بسرعة.

هذا التمييز مهم لأن لكل نوع معاملة محاسبية وضريبية مختلفة.

الفرع الرابع : مخاطر الاختلال الجبائي الناتج عن اخطاء التسجيل المحاسبي للمشتريات في الشركة SARL T

هناك بعض الملاحظات المتعلقة بالتسجيلات المحاسبية، وهي كالتالي:

- يجب تسجيل فواتير سونلغاز في الحساب 607 (مشتريات غير قابلة للتخزين) ؛
- مراجعة تسجيل فواتير SARL ALGÉIE CHIMIE: تتعلق بمادة وليس بخدمة ؛
- لكل اقتناء لمعدات، من الضروري فتح بطاقة استثمار (راجع نموذج PC COMPTA) ؛
- ضرورة التمييز بين TVA الخاصة بالمشتريات من المواد الأولية وتلك الخاصة بالاستثمارات (راجع التصريح G50) ؛
- تسوية التسجيل المحاسبي للفاتورة 23/07 الخاصة بـ: SARL EMS MOBILIER تعتبر استثماراً ؛
- تصحيح تسجيل الفاتورة 23-86 الخاصة بـ: EURL STRM: مادة وليست خدمة، وأيضاً الفاتورة رقم 2023-405 بقيمة 189.210 دج ؛
- مراجعة تسجيل الفاتورة 200388 الخاصة بـ: EURL BOUZIDI HAMID هي تجهيز كهربائي وليست استثماراً (ونفس الشيء ينطبق على الفاتورة 202397) ؛
- الفاتورة رقم 62 لـ: SARL CITOP INFO تصحيح التسجيل، فهي تخص لوازم مكتبية ؛
- مراجعة فاتورة فندق KOURTEL: ينقصها الطابع الجبائي ؛
- مراجعة تسجيل الفاتورة رقم 82 لـ: EURL ARTPAP ليست استثماراً ؛
- الفاتورة رقم 20230548 لـ: HYPROTECH: تتعلق بتجهيز وليس بخدمة ؛
- الفاتورة 23-09 لـ HADJI MOBILIER يجب تسجيلها في الحساب 2180 (أثاث مكتبي)، مع استرجاع TVA الخاصة بالاستثمار وفتح بطاقة لكل قطعة أثاث ، نفس الشيء للفاتورة 23-10 لـ HADJI MOBILIER ؛
- الفاتورة 23-02 لـ: AFNES PROJECT: تتعلق باستثمارات، تم تسجيلها بالخطأ في الحساب 611 ، ويجب تصحيحها إلى 2150 ، نفس الشيء للفاتورة 23-3 لـ: AFNES PROJECT ؛

- الفاتورة رقم 24/01 ل: EURL DHIRAR استثمار تم تسجيله في الحساب 611، يجب تصحيحه ؛
- الفاتورة رقم 23-01 ل: SNC CHOUAR تتعلق بالتغليف، لم تُسجل TVA، يجب تسويتها ؛
- تسوية فواتير الفلاحين MADAOUي و DEROUICHE تنقصها الطابع الجبائي و TVA ؛
- فاتورة ناقصة ل: EURL BOUZIDI HAMID بقيمة 2.054.360 دج ؛
- فاتورة ناقصة ل: AURES EMBALLAGE بقيمة 443.391,41 دج: تم تسجيلها بالخطأ كاستثمار، ويجب تصحيحها.

الشرح التفصيلي:

هذه النقاط تشير إلى وجود عدة أخطاء محاسبية متعلقة بتسجيل الفواتير، ومن أهم الملاحظات:

- تسجيل غير دقيق للمصاريف: مثل تسجيل فواتير مواد كخدمات، أو استثمارات كمصاريف تشغيلية، ما يؤدي إلى أخطاء في الحسابات والضرائب ؛
- غياب الوثائق والمعلومات الكاملة: بعض الفواتير ناقصة، أو تنقصها عناصر ضرورية مثل الطابع الضريبي أو TVA، ما يعرض المؤسسة لمخاطر ؛
- الفصل بين أنواع المشتريات: من الضروري الفصل بين المواد الأولية، الاستثمارات، الخدمات، والمصاريف التشغيلية ؛
- أخطاء في TVA: احتسابها، عدم تسجيلها ؛
- عدم فتح يومية استثمار: ما يصعب تتبع الأصول وتقييم استهلاكها.
- عدم التوافق الأسماء بين من قدم الخدمة ومن صدرت باسمه الفاتورة: وهذا يثير الشكوك حول المصداقية.

الفرع الخامس : تدقيق حسابات الميزانية لمؤسسة SARL T

الجدول رقم (50) : تدقيق حسابات الميزانية لمؤسسة SARL T

الاصول غير الجارية	
بعد تدقيق الاصول الغير الجارية تمكنا الى ان المؤسسة :	من خلال ما تم التوصل اليه على المؤسسة ان تقوم ب :
- تقوم الشركة بالجرد مادي للأصول الثابتة وفقاً للقانون التجاري الجزائي، لكن هذا الجرد يحتاج إلى تحسين.	تحسين عملية الجرد المادي للأصول الثابتة: يجب على الشركة تحسين عملية الجرد المادي للأصول الثابتة لضمان تطابق السجلات المحاسبية مع الواقع الفعلي، يُوصى بإجراء جرد دوري ومنظم، مع توثيق شامل ودقيق لكل الأصول.
- أن الجرد المحاسبي لم يشمل بعض المعدات والأدوات المكتبية، مما يصعب التعرف عليها فعلياً.	تضمن كافة المعدات والأدوات المكتبية في الجرد المحاسبي: من الضروري أن يتضمن الجرد المحاسبي جميع المعدات والأدوات المكتبية التي تمتلكها المؤسسة، يُوصى بإجراء مراجعة دقيقة للتأكد من أن كل الأصول الظاهرة في الجرد المادي يتم إدراجها في السجلات المحاسبية بشكل صحيح.
الاصول الجارية	
بعد تدقيق الاصول الجارية تمكنا الى ان :	من خلال ما تم التوصل اليه على المؤسسة ان تقوم ب :
- لا يوجد يومية للصندوق أو أي سجل تتبع مستقل ؛	- إنشاء يومية للصندوق وسجلات تتبع مستقلة ؛

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

- التسوية بين الرصيد المحاسبي وكشف الحساب البنكي ؛ - استرجاع إشعارات الخصم المتعلقة بالتحويلات المالية ؛ - استرجاع ضريبة القيمة المضافة (TVA) المتعلقة بالتحويلات المالية.	- رصيد الصندوق في نهاية السنة بلغ: 6.417.111,16 دج؛ هذا الرصيد المرتفع يتطلب تغطيته بتأمين ضد مخاطر التلاعب والنقل النقدي ؛ - هناك فرق بين الرصيد المحاسبي وكشف الحساب، مما يستوجب تسوية فورية ؛ - تم رصد ثلاث عمليات مصرفية مرقمة (5086-5225-5622) تخص تحويلات مالية مؤقتة لم يتم تحديد طبيعتها، ويجب : ✓ استرجاع إشعارات الخصم الخاصة بها؛ ✓ استرجاع TVA المتعلقة بها إن وُجدت.
الخصوم غير الجارية	
من خلال ما تم التوصل اليه على المؤسسة ان تقوم بـ : بتصحيح التصنيف المحاسبي للمعاملات البنكية التي تم تسجيلها كاستثمارات بدلاً من دفعات سداد القروض، يجب التأكد من أن جميع دفعات تسديد القروض تُسجل بشكل صحيح تحت الحسابات الخاصة بالخصوم (القروض البنكية) وليس تحت الأصول أو الاستثمارات.	بعد تدقيق الخصوم غير الجارية تمكنا من التوصل الى ان : فيما يخص القروض البنكية: قرض أول: 227.600.000 دج، بدأ السداد في مارس 2023 قرض ثانٍ: 71.000.000 دج، بدأ السداد في يونيو 2022 تم تسجيل بعض التحركات البنكية على أنها استثمارات، في حين أنها في الواقع دفعات تسديد قروض.
الاموال الخاصة	
	بعد تدقيق الاموال الخاصة تمكنا من التوصل الى ان : جميع الحسابات تتوافق مع السجلات المحاسبية والقوانين المعمول بها.
الخصوم الجارية	
	تم ذكر الاختلالات الموجودة في الضرائب في العناصر السابقة

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

في الختام، حدد تدقيق حسابات الميزانية لمؤسسة SARL T بعض المجالات التي تحتاج إلى تحسينات ، من خلال اتباع التوصيات المقترحة، ستمكن المؤسسة من تحسين دقة حساباتها وضمان الامتثال الكامل للقوانين الجبائية.

الفرع السادس : تدقيق حساب المبيعات لمؤسسة SARL T

الجدول رقم (51) : تدقيق حساب المبيعات لمؤسسة SARL T

الشهر	فواتير البيع	المصرح به	الفروقات
أكتوبر	1.200.000	00	1.200.000
نوفمبر	980.000	00	980.000
ديسمبر	3.580.600	00	3.580.600

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على فواتير البيع

في تدقيق حساب المبيعات من البضاعة لمؤسسة SARL T، تبين أنه لم يتم التصريح بأي مبيعات خلال الفترة المحددة، يعد هذا الأمر مخالفاً للقوانين المحاسبية والضريبية، حيث ان عدم التصريح بالمبيعات يعرض المؤسسة لمخاطر ضريبية كبيرة، مثل فرض غرامات أو تعديل جبائي من قبل الإدارة الضريبية، كما أن ذلك يضر بمصداقية القوائم المالية .

المطلب الثالث : دراسة واقع التدقيق الجبائي في المؤسسة SARL M

يُعد التدقيق الجبائي أحد الأدوات الرقابية الفعالة التي تهدف إلى التأكد من مدى احترام المؤسسة للتشريعات الجبائية المعمول بها، والكشف عن أي اختلالات أو تجاوزات قد تؤثر على الوضعية الجبائية للمؤسسة، وفي هذا الإطار، تم اختيار مؤسسة تنشط في قطاع الإنتاج SARL M كمجال لتطبيق دراسة حالة، بالنظر إلى خصوصية هذا القطاع من حيث تعدد المعاملات وتنوع الأعباء الجبائية المرتبطة به.

لقد تم الحصول على المعلومات والمعطيات اللازمة حول هذه المؤسسة SARL M من طرف محافظ حساباتها، بالإضافة إلى الاستفادة من البيانات المتوفرة لدى مصلحة المراقبة والبحث، مما أتاح إعداد تصور شامل ودقيق عن وضعيتها الجبائية، كما تم تنفيذ عملية التدقيق بمرافقة ومساهمة محافظ الحسابات و الاستفادة من خبرة القائمين على مصلحة المراقبة و البحث، لضمان الموضوعية والمصداقية في تحليل المعطيات وتقييم مدى مطابقة التصريحات الجبائية للواقع الفعلي لنشاط المؤسسة.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية، وتحليل النقاط التي يمكن أن تشكل مصادر خطر جبائي، مع تقديم توصيات عملية لتحسين الامتثال الجبائي مستقبلاً.

الفرع الاول : تقديم عام حول المؤسسة SARL M و اهم تصريحاتها الجبائية

1. التعريف بالمؤسسة SARL M :

الجدول رقم (52) : تقديم عام لمؤسسة SARL M

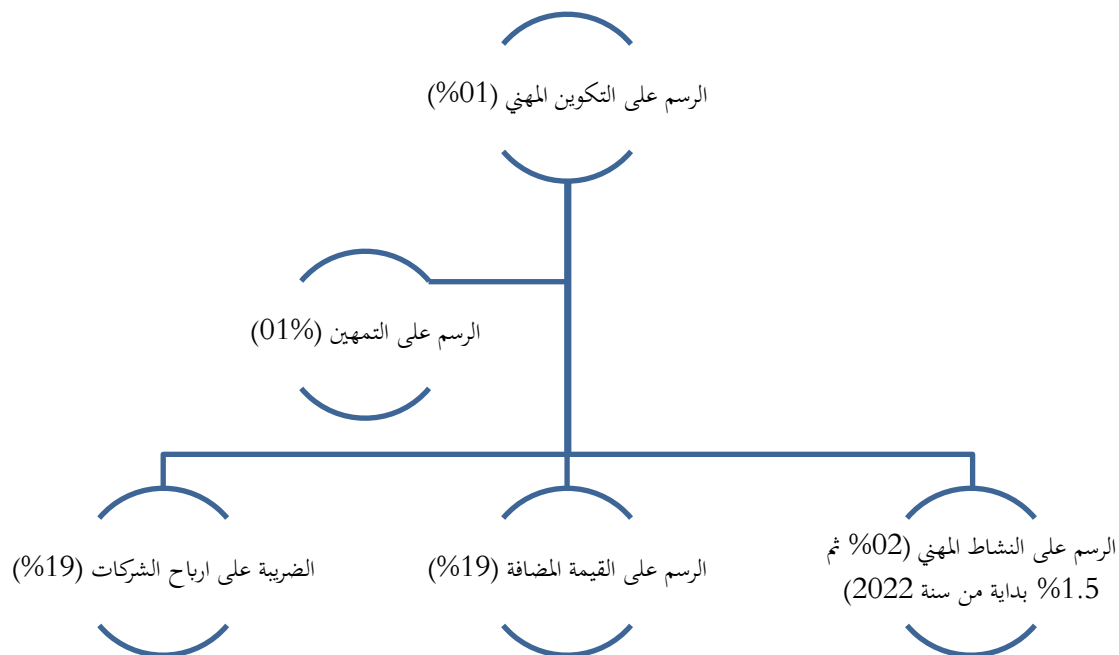
تاريخ التأسيس	2015/03/12
الجنسية	جزائرية
الشكل القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة
رقم التعريف الاحصائي	001**54**0046**8
رقم التعريف الجبائي	001****22**84**00000
رأس المال	80.000.000,00
النظام المتبع	النظام الحقيقي
الإدارة الضريبية التابعة لها	مركز الضرائب CDI
النشاط	مؤسسة انتاجية ■ استخراج الرمل و الحجارة الحصى المستخدم للبناء؛

الفصل الرابع : واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

انتاج العناصر الجاهزة للمباني الخرسانية.	
الرسوم على التكوين المهني ، الرسم على التمهين ، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على ارباح الشركات	الضرائب و الرسوم الخاضعة لها

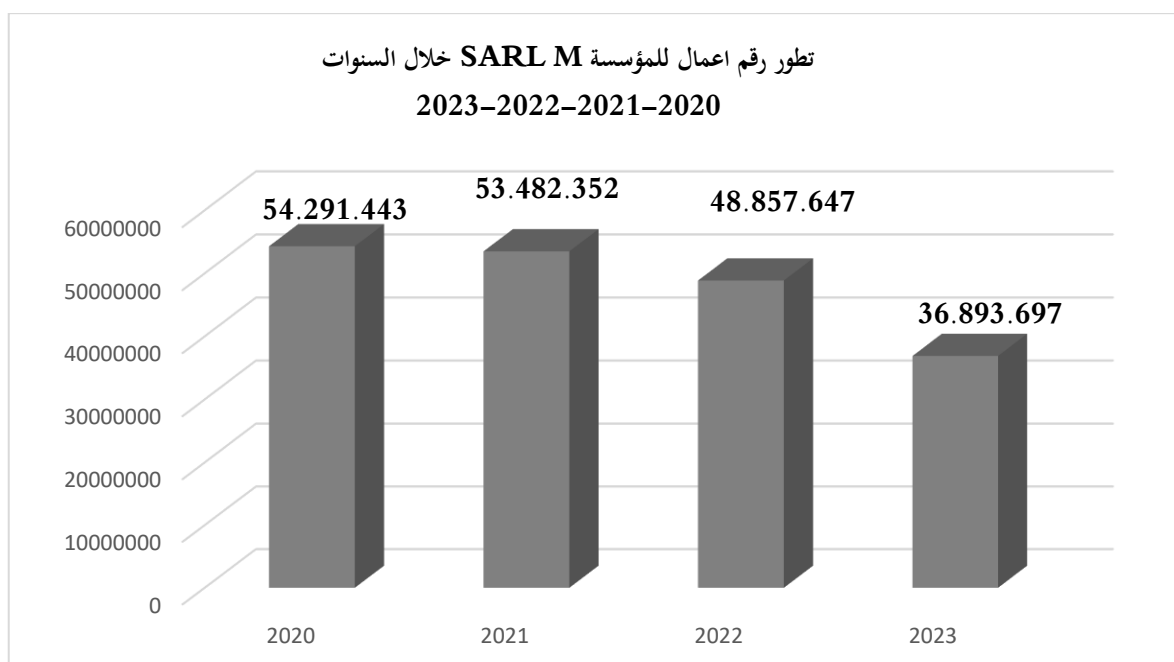
المصدر : من اعداد الباحثة بناء على وثائق و تصريحات من المؤسسة SARL M

الشكل رقم (26) : المعدلات المطبقة لمختلف الضرائب و الرسوم للمؤسسة SARL M



المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة

الشكل رقم (27) : تطور رقم اعمال للمؤسسة SARL M خلال السنوات 2020... 2023



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق المؤسسة SARL M

2. أهم تصريحاتها الجبائية :

تمكنا من الحصول على وثائق المؤسسة - بصعوبة كبيرة رغم ندرة المؤسسات التي قد تتيح لنا فرصة القيام بالدراسة الميدانية و الاطلاع على مختلف وثائقها و تصريحاتها للتأكد من مدى احترامها للقوانين و التشريعات الجبائية - و المتمثلة في :

- اصول المؤسسة و خصومها للسنوات (2020-2021-2022-2023)

- حساب النتائج للسنوات (2020-2021-2022-2023)

- نسخ من التصريح الشهري G50 للسنوات (2020-2021-2022-2023)

تم تلخيصها فيما يلي :

الجدول رقم (53) : اصول مؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)

2023/12/31			2022/12/31			2021/12/31			2020/12/31	
الصافي	اهتلاك مؤونات و خسائر القيم	المبالغ خام	الصافي	اهتلاك مؤونات و خسائر القيم	المبالغ خام	الصافي	اهتلاك مؤونات و خسائر القيم	المبالغ خام	الصافي	الاصول
										أصول غير جارية
										المنتوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقضاء
										تأثيرات معنوية
										تأثيرات عينية
40.000.000		40.000.000	40.000.000		40.000.000	40.000.000		40.000.000	40.000.000	الأراضي
										المباني
42.110.579	2.945.669	45.056.248	30.606.660	<u>1.594.403</u>	32.201.063	30.606.660	<u>1.594.403</u>	32.201.063	30.946.603	تأثيرات عينية أخرى
										تأثيرات ممنوع امتيازها
										تأثيرات يجري إنجازها
										تأثيرات مالية
										سندات موضوعة موضع معادلة
										مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها
										سندات أخرى مذبذبة

4.861.774		4.861.774	4.861.774		4.861.774	8.925.833		8.925.833	2.975.733	قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
										ضرائب مؤجلة على الأصل
86.972.353	2.945.669	89.918.022	75.468.434	1.594.403	77.062.837	79.532.493	1.594.403	81.126.896	73.922.336	مجموع الأصل غير الجاري
										أصول جارية
9.843.711		9.843.711	895.876		895.876	680.270		680.270		مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
										حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
1.000.000		1.000.000	1.500.000		1.500.000	2.750.000		2.750.000	8.723.756	الزبائن
50.000		50.000	12.520.651		12.520.651					المدّينون الآخرون
3.415.184		3.415.184	1.000.487		1.000.487	1.374.429		1.374.429	830.212	الضرائب و ما شابهها
0										حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
0										الموجودات و ما شابهها
0										الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
21.699.020		21.699.020	20.375.024		20.375.024	20.171.600		20.171.600	30.254.369	الخزينة
36.007.915	0	36.007.915	36.292.038	0	36.292.038	24.976.299	0	24.976.299	39.808.337	مجموع الأصول الجارية
<u>122.980.268</u>	<u>2.945.669</u>	<u>125.925.937</u>	<u>111.760.472</u>	<u>1.594.403</u>	<u>113.354.875</u>	<u>104.508.792</u>	<u>1.594.403</u>	<u>106.103.195</u>	<u>113.730.673</u>	المجموع العام للأصول

المصدر : وثائق من طرف المؤسسة SARL M

الجدول رقم (54) : خصوم مؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)

31/12/2023	31/12/2022	31/12/2021	31/12/2020	الخصوم
				<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>
80.000.000	80.000.000	80.000.000	80.000.000	رأس مال تم إصداره
				رأس مال غير مستعان به
982.440	834.178	674.610	487.212	احتياطات مدمجة -علاوات و احتياطات (1)
				فوارق إعادة التقييم
				فارق المعادلة(1)
2.280.788	2.965.241	3.151.353	3.787.951	1نتيجة صافية حصة المجمع /نتيجة صافية
				ترحيل من جديد/رؤوس أموال خاصة أخرى
				حصة الشركة المدمجة(1)
				1حصة دوي الأقلية
83.263.228	83.799.419	83.825.963	84.275.163	1المجموع
				<u>الخصوم غير الجارية</u>
0	0	0	0	قروض و ديون مالية
0	0	0	0	مؤجلة و مرصود لها -ضرائب
0	0	0	0	ديون أخرى غير جارية
0	0	0	0	مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
				مجموع الخصوم غير الجارية
				<u>الخصوم الجارية</u>
		3.661.861	2.653.197	موردون و حسابات ملحقه
14.566.585	6.123.302	1.165.196	1.663.102	ضرائب

الفصل الرابع :

واقع التدقيق الجبائي كوسيلة لضمان مصداقية القوائم المالية

ديون أخرى	25.139.212	15.853.772	3.237.378	956.828
خزينة سلبية			18.600.373	24.193.628
3مجموع الخصوم الجارية	29.455.511	20.680.829	27.961.053	39.717.042
مجموع عام للخصوم	113.730.674	104.506.792	111.760.472	<u>122.980.270</u>

المصدر : وثائق من طرف المؤسسة SARL M

الجدول رقم (55) : تلخيص G50 فيما يخص TAP لمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021)

الرسم على النشاط المهني 2021					الرسم على النشاط المهني 2020					الشهر
رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	المعدل	الرسم الواجب الدفع	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	المعدل	الرسم الواجب الدفع	
جانفي	13.000.000	-	%02	260.000	10.000.000	-	%02	200.000		
فيفري	5.260.623	-	%02	105.212	1.176.471	-	%02	23.529		
مارس	2.857.143	-	%02	57.503	2.600.000	-	%02	52.000		
افريل	4.280.672	-	%02	85.613	4.201.681	-	%02	84.034		
ماي	5.840.336	-	%02	116.807	5.042.017	-	%02	100.840		
جوان	3.860.504	-	%02	77.210	4.201.680	-	%02	84.034		
جويلية	835.359	-	%02	16.707	4.621.848	-	%02	92.437		
اوت	4.957.983	-	%02	99.160	4.621.848	-	%02	92.437		
سبتمبر	4.950.750	-	%02	99.015	4.201.681	-	%02	84.034		
أكتوبر	2.733.787	-	%02	54.676	5.882.353	-	%02	117.647		
نوفمبر	3.277.310	-	%02	65.546	4.201.681	-	%02	84.034		
ديسمبر	3.277.310	-	%02	65.546	2.731.092	-	%02	54.622		
المجموع	<u>54.291.441</u>	-	<u>54.291.441</u>	<u>1.102.996</u>	<u>53.482.325</u>	-	<u>53.482.325</u>	-	<u>1.069.647</u>	

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة

الجدول رقم (56) : تلخيص G50 فيما يخص TAP لمؤسسة SARL M للسنوات (2022-2023)

الرسم على النشاط المهني 2023					الرسم على النشاط المهني 2022					الشهر
الرسم الواجب الدفع	المعدل	رقم الاعمال الخاضع	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الاجمالي	الرسم الواجب الدفع	المعدل	رقم الاعمال الخاضع	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الاجمالي	
31.512	%1.5	2.100.840	-	2.100.840	37.815	%1.5	2.521.008	-	2.521.008	جانفي
44.117	%1.5	2.941.176	-	2.941.176	59.874	%1.5	3.991.596	-	3.991.596	فيفري
45.296	%1.5	3.019.748	-	3.019.748	50.420	%1.5	3.361.345	-	3.361.345	مارس
25.210	%1.5	1.680.672	-	1.680.672	50.420	%1.5	3.361.345	-	3.361.345	افريل
37.815	%1.5	2.521.008	-	2.521.008	25.210	%1.5	1.680.672	-	1.680.672	ماي
44.117	%1.5	2.941.176	-	2.941.176	36.555	%1.5	2.436.975	-	2.436.975	جوان
43.109	%1.5	2.873.949	-	2.873.949	25.210	%1.5	1.680.672	-	1.680.672	جويلية
50.420	%1.5	3.361.344	-	3.361.344	69.159	%1.5	4.610.579	-	4.610.579	اوت
37.815	%1.5	2.521.008	-	2.521.008	50.420	%1.5	3.361.345	-	3.361.345	سبتمبر
44.117	%1.5	2.941.176	-	2.941.176	75.630	%1.5	5.042.017	-	5.042.017	أكتوبر
149.873	%1.5	9.991.596	-	9.991.596	50.471	%1.5	3.364.706	-	3.364.706	نوفمبر
NEANT	%1.5	NEANT	-	NEANT	201.681	%1.5	13.445.378	-	13.445.378	ديسمبر
553.405	-	36.893.697	-	36.893.697	732.865	-	48.857.638	-	48.857.638	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة SARL M

الجدول رقم (57) : تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2020

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع % 19	الرسم على القيمة المضافة % 19	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	الرصيد السابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	13.000.000	-	13 000 000	2 470 000	199 314	-	2.529.785	-
فيفري	5.260.623	2.600.000	2 660 623	505 518	284 850	663.628	-	442 960
مارس	2.857.143	840.336	2 016 807	383 193	441 966	442 960	-	501 732
افريل	4.280.672	2.600.000	1 680 672	319 328	172 030	501 732	-	354 435
ماي	5.000.000	-	5 840 336	1 109 664	607 877	354 435	147 352	-
جوان	3.860.504	2.600.000	1 260 504	239 496	295 656	-	-	56 160
جويلية	835.359	-	835 359	158 718	352 053	56 160	-	249 495
اوت	4.957.983	-	4 957 983	942 017	593 448	249 495	99 074	-
سبتمبر	4.950.750	-	4 950 750	940 643	459 775	-	480 868	-
أكتوبر	2.733.787	-	2 733 787	519 420	792 960	-	-	273 540
نوفمبر	3.277.310	-	3 277 310	622 689	432 169	273 540	-	83 021
ديسمبر	3.277.310	-	3 277 310	622 689	285 365	83 021	254 303	-
المجموع	<u>54.291.441</u>	-	<u>46.491.441</u>	<u>8.833.375</u>	<u>4.917.463</u>	-	-	-

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة SARL M

الجدول رقم (58) : تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2021

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع % 19	الرسم على القيمة المضافة % 19	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	رصيد سابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	10.000.000	-	10 000 000	1 900 000	411 446	-	1 488 554	-
فيفري	1.176.471		1 176 471	223 529	470 445	-	-	264.916
مارس	2.600.000	2.600.000	-	-	-	-	-	-
افريل	4.201.681		4 201 681	798 319	461 145	264.916	90 259	-
ماي	5.042.017	-	5 042 017	957 983	120 985	-	836 998	-
جوان	4.201.680		4 201 680	798 319	247 534	-	550 785	-
جويلية	4.621.848	-	4 621 848	878 151	383 940	-	494 211	-
اوت	4.621.848	-	4 621 848	878 151	79 650	-	798 501	-
سبتمبر	4.201.681	-	4 201 681	798 319	76 667	-	721 652	-
أكتوبر	5.882.353	-	5 882 353	1 117 647	728 867	-	388 780	-
نوفمبر	4.201.681	-	4 201 681	798 319	543 000	-	255 319	-
ديسمبر	2.731.092	-	2 731 092	518 907	606 896	-	-	87.989
المجموع	<u>53.482.325</u>	-	-	<u>9.667.647</u>	<u>4.130.575</u>	-	-	-

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة SARL M

الجدول رقم (59) : تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2022

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع 19 %	الرسم على القيمة المضافة 19 %	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	رصيد سابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	2.521.008	-	2.521.008	478.992	347.983	87.989	43.020	-
فيفري	3.991.596	-	3.991.596	758.403	575.644	-	182.759	-
مارس	3.361.345	-	3.361.345	638.656	337.074	-	301.582	-
افريل	3.361.345	-	3.361.345	638.656	415.483	-	223.173	-
ماي	1.680.672	-	1.680.672	319.328	83.267	-	236.061	-
جوان	2.436.975	-	2.436.975	463.025	319.328	-	143.697	-
جويلية	1.680.672	-	1.680.672	319.328	308.536	-	10.792	-
اوت	4.610.579	-	4.610.579	876.010	329.751	-	546.259	-
سبتمبر	3.361.345	-	3.361.345	638.656	368.143	-	270.513	-
أكتوبر	5.042.017	-	5.042.017	957.983	595.254	-	362.729	-
نوفمبر	3.364.706	-	3.364.706	639.294	82.430	-	556.864	-
ديسمبر	13.445.378	-	13.445.378	2.554.622	633.508	-	1.921.114	-
المجموع	<u>48.857.638</u>	-	<u>48.857.638</u>	<u>9.282.953</u>		-	<u>4.798.563</u>	-

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة

الجدول رقم (60) : تلخيص G50 فيما يخص TVA لمؤسسة SARL M لسنة 2023

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع 19 %	الرسم على القيمة المضافة 19 %	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	رصيد سابق	TVA الواجبة الدفع	TVA المؤجل استرجاعها
جانفي	2.100.840	-	2.100.840	399 160	325 430	-	73 730	
فيفري	2.941.176	-	2.941.176	558 823	244 961	-	313 862	
مارس	3.019.748	-	3.019.748	573 752	88 052	-	485 700	
افريل	1.680.672	-	1.680.672	319 328	78 759	-	240 569	
ماي	2.521.008	-	2.521.008	478 992	216 241	-	262 751	
جوان	2.941.176	-	2.941.176	558 823	281 294	-	277 529	
جويلية	2.873.949	-	2.873.949	546 050	219 995	-	326 055	
اوت	3.361.344	-	3.361.344	638 655	93 508	-	545 147	
سبتمبر	2.521.008	-	2.521.008	478 992	57 558	-	421 434	
أكتوبر	2.941.176	-	2.941.176	558 823	259 682	-	299 141	
نوفمبر	9.991.596	-	9.991.596	1 898 403	281 122	-	1 617 281	
ديسمبر	NEANT	-	NEANT	NEANT	502 099	-	-	502.099
المجموع	<u>36.893.697</u>	-	<u>36.893.697</u>	<u>7 009 802</u>	<u>2 648 701</u>	-	<u>4 863 200</u>	<u>502.099</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على تصريحات المؤسسة SARL M

الجدول رقم (61) : جدول حسابات النتائج للمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022-2023)

2023		2022		2021		2020		البيان
دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	
								المبيعات من البضائع
36.893.697		48.857.647		53.482.352		54.291.443		المبيعات من المنتجات
								التامة الصنع
								خدمات مقدمة
								مبيعات الاشغال
								المنتجات الملحقة
								التخفيضات، التنزيلات و المحسومات الممنوحة
36.893.697		48.857.647		53.482.352		54.291.443		رقم الاعمال الصافي
								الانتاج المخزن او المنتقص من المخزون
								الانتاج المثبت
								اعانات الاستغلال
36.893.697		48.857.647		53.482.352		54.291.443		انتاج السنة المالية (01)
								مشتريات البضائع المباعة
	7.463.654		13.382.610		13.698.525		18.958.233	المواد الاولى
	5.156.049		15.608.170		17.065.254		13.876.784	التموينات الاخرى
								تغيرات المخزونات

								مشتريات الدراسات و الخدمات المؤداة
								المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات
								التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها على المشتريات
								التقاؤل العام
	6.709.100		980.000					الايجارت
								الصيانة و التصليحات و الرعاية
								اقساط التأمينات
								العاملون الخارجون عن المؤسسة
	125.000		35.000				75.000	أجور الوسطاء و الاتعاب
	30.110		30.110		30.110		30.110	اشهار
								التنقلات و المهمات و الاستقبالات
	217.846		46.620		18.326		11.781	خدمات أخرى
								التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الاخرى
	19.701.760		30.082.510		30.812.216		32.951.908	استهلاك السنة المالية (02)
17.191.937		18.775.136		22.670.136		21.339.534		القيمة المضافة للاستغلال (1-2)

	7.888.730		9.463.666		8.415.883		7.329.181	أعباء المستخدمين
	4.859.140		5.304.389		9.655.723		8.431.688	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
4.444.067		4.007.080		4.598.529		5.578.556		اجمالي فائض الاستغلال
								المنتجات العملية الأخرى
								الاعباء العملية الأخرى
	<u>10.717</u>				<u>339.943</u>		<u>459.831</u>	مخصصات الاهتلاكات
	1.351.265							المؤونات
								استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
3.082.146		4.007.082		4.258.585		5.118.853		النتيجة العملية (05)
								المنتجات المالية
								الاعباء المالية
								النتيجة المالية (06)
3.082.146		4.007.082		4.258.585		5.118.853		النتيجة العادية قبل الضرائب (06+05)
								عناصر غير عادية (منتجات)
								عناصر غير عادية (اعباء)
								النتيجة غير العادية
3.082.146	801.357		1.041.841		1.107.232		1.330.902	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
								الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
<u>3.280.788</u>		<u>2.965.241</u>		<u>3.151.353</u>		<u>3.787.951</u>		صافي نتيجة السنة المالية

المصدر : وثائق من طرف المؤسسة SARL M

بالنسبة لمجموع الاهتلاكات الظاهرة في الميزانية اعلاه لسنة 2021 بمبلغ 1.594.403 دج، و سنة 2022 بنفس القيمة والمقدرة بـ 1.594.403 دج ، بعد اجراء مقابلة مع محاسب المؤسسة فسر تساوي المبالغ بعدم تسجيل اقساط الاهتلاك لسنة 2022 ، فقد تبين أنّ قسط الاهتلاك وفق طريقة الاهتلاك المتناقص بلغ:

سنة 2020: 459.831 دج،

سنة 2021: 339.943 دج،

سنة 2022: 00 دج (لم يُسجل أي اهتلاك)،

سنة 2023: 10.717 دج،

الفرع الثاني : تأثير التدقيق الجبائي على رقم الاعمال للمؤسسة SARL M

في هذا الفرع سوف نتناول تدقيق رقم الاعمال ، لانه يرتبط بمعظم الرسوم التي تخضع لها المؤسسة (الرسم على التكوين المهني الرسم على التمهين ، الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة) فصحة هذا العنصر تعني صحة الوعاء الخاضع ، و بالتالي تقليل الاعباء و الغرامات التي قد تقع فيها المؤسسة .

و من هذا المنطلق يجب على المؤسسة الاخذ بعين الاعتبار توصيات و ارشادات المدقق، الذي يسعى للوقوف على وضعية المؤسسة من الناحية الجبائية لتفادي وقوعها في موقف يكلفها الكثير من الناحية المادية ، و من نواحي اخرى ايضا مثل تشويه سمعتها نظرا لعدم صدق قوائمها المالية .

على المدقق الحصول على وثائق المؤسسة و تصريحاتها بغرض الشروع في المهمة الموكلة اليه و المتمثلة في التدقيق من الناحية الجبائية ، و ذلك من اجل تصحيح اي خطأ قد وقعت فيه المؤسسة.

لتدارك وضعية المؤسسة على المدقق ان يقوم بتتبع المؤسسة بشكل مستمر، و ذلك بتقديم تقرير مؤقت (بين فترة و فترة)، يبرز فيه أهم العناصر التي قد تستفيد منها المؤسسة و المتمثلة في توجيهات و ارشادات بغرض تصحيح ما يمكن تصحيحه من نقائص و اغفالات في محتوى تصريحات المؤسسة و ذلك قبل تقديم جل تصريحاتها الشهرية و السنوية و التي يجب ان تكون صادقة و صحيحة. يعمل المدقق على استغلال كل المعلومات التي تقدمها له المؤسسة و المتوفرة لديه لاستخراج رقم الاعمال غير المصرح به عن طريق مقارنة ما هو مصرح به و ما هو محقق فعلا ، و هذا عن طريق "طلب معلومات" يقدمه المدقق لمختلف المتعاملين مع المؤسسة و مقارنته مع ما هو مصرح به .

الجدول رقم (62) : رقم الاعمال المصرح به للمؤسسة SARL M للسنوات (2020-2021-2022)

رقم الاعمال المصرح به سنة 2020	رقم الاعمال المصرح به سنة 2021	رقم الاعمال المصرح به سنة 2022
54.291.443	53.482.352	48.857.647

المصدر : معلومات مستخرجة من حساب النتائج للسنوات (2020-2021-2022)

من خلال دراسة الملف الجبائي للمؤسسة SARL M تبين الآتي :

- مسك المؤسسة لمختلف الدفاتر الاجبارية " دفتر اليومية و دفتر الجرد" المنصوص عليهما في المواد 09 و 11 من القانون التجاري ، مؤشر عليهما من طرف المحكمة المختصة اقليميا ؛
- دفتر الاجور مرقم و مؤشر عليه من طرف رئيس المحكمة ؛
- وجود جملة من الدفاتر المحاسبية المساعدة : مشتريات ، صندوق ، بنك ، مبيعات ، عمليات مختلفة ... ؛
- جميع التصريحات الجبائية الشهرية منها و السنوية مصرحة و تم ايداعها في الآجال القانونية ؛
- احترام قاعدة الحدث المنشي للضرائب و الرسوم المنصوص عليه في القوانين الجبائية (التسليم المادي "بضاعة" ، او القانوني "الفوترة") ؛
- الالتزام بنظام التسبيقات المنصوص عليه وفق المادة 355 و ما يتبعها من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ؛
- جميع الضرائب و الرسوم المترتبة على عاتق المؤسسة مسددة عن طريق وصولات التسديد ؛
- جل فواتير الشراء و البيع تتوفر على الشروط القانونية لتحرير الفاتورة ، طبقا لاحكام المرسوم التنفيذي رقم : 05-468 الصادر بتاريخ : 2005/12/10؛
- بالرجوع الى المعلومات الواردة تبين ان هناك خطر يهدد المؤسسة في السنوات (2020-2021-2022) ، و بالتالي قد ينجم عنه خلل في مصداقية قوائم المؤسسة و بالتحديد في حساب النتائج ، لان رقم رقم الاعمال المصرح به يختلف عن رقم الاعمال الفعلي كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (63) : مقارنة رقم الاعمال المصرح به مع رقم الاعمال الفعلي بالاعتماد على معلومات واردة للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022	
كمية الانتاج	175.438,75	101.892,25	71.697,50	معلومات واردة
نسبة التلف من الانتاج	40 %	23 %	13 %	
كمية التلف	$175.438,75 \times 40\% = 70.175,50$	$101.892,25 \times 23\% = 23.434,98$	$71.697,50 \times 13\% = 9.320,67$	
كمية الانتاج الصافية المستخرجة	$175.438,75 - 70.175,50 = 105.263,25$	$101.892,25 - 23.434,98 = 78.456,26$	$71.697,50 - 9.320,67 = 62.376,82$	
الكمية المصرحة	99.839	76.699	60.590	معلومات مصرح بها

فارق الكمية غير المصرح به	- 105.263,25 = 99.839 5.424,25	- 78.456,26 = 76.699 1.757,26	- 62.376,82 = 60.590 1.726,82
سعر البيع	600	800	800
رقم الاعمال غير المصرح به	$\times 5.424,25$ <u>3.254.550 = 600</u>	$1.757,26 \times$ <u>1.405.810 = 800</u>	$1.726,82 \times$ <u>1.429.456 = 800</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على مقارنة تصريحات المؤسسة SARL M بالوثائق الواردة

ملاحظة : بالنسبة لسعر البيع المطبق فانه قد تم اعتماد السعر المصرح به في فواتير البيع.

من خلال المعطيات المقدمة في الجدول السابق تبين ان هناك اختلاف في رقم الاعمال المصرح به و رقم الاعمال الفعلي ، هذا الاختلاف سيؤثر سلبا على صدق جدول حساب النتائج لان رقم الاعمال الموجود به تخللته بعض الاخطاء التي ارتكبها المحاسب. و في حال خضوع المؤسسة لرقابة جبائية، قد تسفر هذه الاخطاء لعقوبات مالية لكل رسم ارتبط برقم الاعمال ، و بالتالي تشويه سمعة المؤسسة امام ادارة الضرائب و امام كل المتعاملين مع المؤسسة .

بالرجوع الى رقم الاعمال غير المصرح به الموجود في الجدول السابق ، و بالاعتماد على وثائق و المعطيات المقدمة في الجداول السابقة سنقوم بتصحيح جميع الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة خلال السنوات (2020-2021-2022).

■ بالنسبة للرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين :

نلاحظ عدم التصريح بهاتين الرسمين، حيث ان عدد المستخدمين المصرحين في دفتر الاجور يفوق 20 عامل للسنوات الثلاث محل التدقيق (2020-2021-2022).

أ. بالنسبة للرسم على التكوين المهني :

و بالتالي سيتم تطبيق نسبة 1 % من كتلة الاجور السنوية بالنسبة للرسم على التكوين المهني ، حسب ما تنص عليه المادة 79 من قانون المالية لسنة 2007 التي تعدل و تتم المادة 54 من قانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/30 و المتضمن قانون المالية لسنة 1991 المعدلة باحكام المادة 55 من قانون رقم 97-02 و المؤرخ في 1997/12/31 و المتضمن قانون المالية لسنة 1998.

الجدول رقم (64) : تصحيح الرسم على التكوين المهني للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
الاجور المصرح بها خلال السنة	5.159.753	6.701.859	5.461.515
معدل الرسم على التكوين المهني	%01	%01	%01
مبلغ الرسم على التكوين المهني	$\%5.159.753 \times 01$	$\%6.701.859 \times 01$	$\%01 \times 5.461.515$

54.615=	67.018=	51.598=	
%15	%15	%15	معدل عقوبة التأخير التي تتعرض لها المؤسسة
%15×54.615	%15×67.018	%15×51.598	مبلغ العقوبة
8.192 =	10.053 =	7.740 =	
8.192+54.615	10.053+67.018	7.740+51.598	المبلغ الاجمالي الواجب الدفع لان المؤسسة لم تصرح بالرسم على التكوين المهني
<u>62.807=</u>	<u>77.071=</u>	<u>59.337 =</u>	

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

ب. بالنسبة للرسم على التمهين

اما بالنسبة للرسم على التمهين سيتم تطبيق نسبة 1% من كتلة الاجور السنوية حسب ما تنص عليه المادة 80 من قانون المالية لسنة 2007 التي تعدل و تتم احكام المادة 56 من القانون 97-02 و المؤرخ في 1997/12/31 و المتضمن قانون المالية لسنة 1998.

الجدول رقم (65) : تصحيح الرسم على التمهين للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
الاجور المصرح بها خلال السنة	5.159.753	6.701.859	5.461.515
معدل الرسم على التمهين	%01	%01	%01
مبلغ الرسم على التمهين	%5.159.753×01	%6.701.859×01	%01×5.461.515
	51.598=	67.018=	54.615=
معدل عقوبة التأخير التي قد تتعرض لها المؤسسة	%15	%15	%15
مبلغ العقوبة	%15×51.598	%15×67.018	%15×54.615
	7.740 =	10.053 =	8.192 =
المبلغ الاجمالي الواجب الدفع لان المؤسسة لم تصرح بالرسم على التمهين	7.740+51.598	10.053+67.018	8.192+54.615
	<u>59.337 =</u>	<u>77.071=</u>	<u>62.807=</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

■ بالنسبة للرسم على النشاط المهني :

بعد التأكد من ان رقم الاعمال المصرح به غير مطابق لرقم الاعمال الفعلي وجب على المؤسسة تصحيح رقم اعمالها و تصحيح الرسوم المرتبطة به ، من هذه الرسوم نجد الرسم على النشاط المهني المحددة نسبته سابقا بـ 02% ، سنحدد من خلال الجدول التالي تصحيح للرسم و ابراز المبالغ التي قد تدفعها المؤسسة جراء عدم تصحيحها لذلك :

الجدول رقم (66) : تصحيح الرسم على النشاط المهني للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
رقم الاعمال غير المصرح به من طرف المؤسسة	3.254.550	1.405.810	1.429.456
معدل الرسم على النشاط المهني	%02	%02	%02
الرسم على النشاط المهني غير المصرح به	$3.254.550 \times 02\%$ 65.091=	$1.405.810 \times 02\%$ 28.116=	$1.429.456 \times 02\%$ 28.589=
معدل العقوبة التي تتعرض لها المؤسسة	%15	%10	%10
مبلغ العقوبة	9.764	2.812	2.859
المبلغ الاجمالي الواجب الدفع الناجم عن تصريح غير صحيح لرقم الاعمال	<u>74.855</u>	<u>30.928</u>	<u>31.448</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

بعد قيامنا بتصحيح رقم اعمال المؤسسة لاحظنا ان هناك الكثير من الحسابات ستتخللها الاخطاء ، عدا عن ذلك ستقوم المؤسسة بدفع الرسم على النشاط المهني الغير مصرح به، اضافة الى عقوبة مالية سنة 2021 قدرها 9.764 دج و سنة 2022 وجدنا انها تقدر بـ 2.812 دج، اما سنة 2023 فقدرت بـ 2.859 ، اي ان مجموع العقوبات للسنوات الثلاث هو 15.435 دج ، اما فيما يخص مجموع المبالغ التي ستدفعها المؤسسة في السنوات الثلاث متضمنة الرسم على القيمة المضافة و العقوبة التي قد تتعرض لها هو : 137.231 دج ، هذا المبلغ يعتبر عبء على المؤسسة .

نوصي المؤسسة بضرورة تصحيح الحسابات المحاسبية المتأثرة بتعديل رقم الأعمال، نظرًا لما قد يترتب عنها من أخطاء محاسبية وجبائية تمس مصداقية القوائم المالية، كما نشير إلى التزام المؤسسة بدفع الرسم على النشاط المهني غير المصرح به، إضافة إلى عقوبات مالية متراكمة عن السنوات 2021 إلى 2023 ، وهو ما يُعد عبئًا ماليًا على المؤسسة ، وعليه، على المؤسسة توخي الحذر قبل اي تصريح تقوم به.

■ بالنسبة للرسم على القيمة المضافة :

بعد التأكد من ان رقم الاعمال المصرح به غير مطابق لرقم الاعمال الفعلي ، و ان رقم الاعمال مرتبط بعدة رسوم، من هذه الرسوم نجد الرسم على القيمة المضافة المحددة نسبتها سابقا بـ 19% ، سنحدد من خلال الجدول التالي تصحيح للرسم و ابراز المبالغ التي قد تدفعها المؤسسة:

الجدول رقم (67) : تصحيح الرسم على القيمة المضافة للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
رقم الاعمال غير المصرح به من طرف المؤسسة	3.254.550	1.405.810	1.429.456
معدل الرسم على القيمة المضافة	%19	%19	%19
الرسم على القيمة المضافة غير المصرح به	$3.254.550 \times 19\%$ 618.364=	$1.405.810 \times 19\%$ 267.104=	$1.429.456 \times 19\%$ 271.597=
معدل العقوبة التي قد تتعرض لها المؤسسة	%25	%25	%25
مبلغ العقوبة	154.591	66.776	67.899
المبلغ الاجمالي الواجب الدفع الناجم عن تصحيح غير صحيح لرقم الاعمال	<u>772.955</u>	<u>333.880</u>	<u>339.496</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

بعد قيامنا بتصحيح رقم اعمال المؤسسة لاحظنا ان هناك الكثير من الحسابات ستتخللها الاخطاء ، عدا عن ذلك ستقوم المؤسسة بدفع الرسم على القيمة المضافة الغير مصرح به، اضافة الى عقوبة مالية سنة 2021 قدرها 154.591 دج و سنة 2022 وجدنا انها تقدر بـ 66.776 دج، اما سنة 2023 فقدت بـ 67.899 ، اي ان مجموع العقوبات للسنوات الثلاث هو 289.266 دج ، اما فيما يخص مجموع المبالغ التي ستدفعها المؤسسة في السنوات الثلاث متضمنة الرسم على القيمة المضافة و العقوبة التي قد تتعرض لها هو : 1.446.331 دج ، هذا المبلغ يعتبر عبء على المؤسسة وجب اصلاحه قبل تعرض المؤسسة للرقابة الجبائية من طرف ادارة الضرائب .

نوصي بضرورة معالجة الأخطاء الناتجة عن تعديل رقم الأعمال، لما لها من أثر مباشر على حسابات المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة غير المصرح به، كما ننبه إلى وجود عقوبات مالية متراكمة عن السنوات 2021 إلى 2023 ، ، تمثل عبئاً محتملاً على المؤسسة. وعليه، على المؤسسة توخي الحذر قبل اي تصحيح تقوم به.

■ بالنسبة لتحديد القاعدة الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات :

الجدول رقم (68) : تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
الزيادة في الارباح	3.254.550	1.405.810	1.429.456
الرسم على النشاط المهني غير المصرح به	65.091	28.116	28.589
الارباح الغير مصرح بها	<u>3.189.459</u>	<u>1.377.694</u>	<u>1.400.867</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

■ بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات :

الجدول رقم (69) : تصحيح الضريبة على ارباح الشركات للمؤسسة SARL M

البيان	2020	2021	2022
الربح الصافي غير المصرح به الخاضع	3.189.459	1.377.694	1.400.867
معدل الضريبة على ارباح الشركات	%19	%19	%19
مبلغ الضريبة على ارباح الشركات غير المصرح به	605.997	261.761	266.164
معدل العقوبة التي قد تتعرض لها المؤسسة	%25	%25	%25
مبلغ العقوبة	207.315	89.550	91.056
المبلغ الاجمالي الواجب الدفع الناجم عن تصريح غير صحيح لرقم الاعمال	<u>813.312</u>	<u>351.311</u>	<u>357.220</u>

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على معلومات سابقة

مما سبق نلاحظ ان هناك ربح صافي غير المصرح به ادى الى رفع الضريبة المسحقة "الواجبة الدفع"، اضافة الى فرض عقوبات تثقل كاهل المؤسسة كما موضح في الجدول السابق ، و لتفادي ذلك نوصي المؤسسة بمراجعة دقيقة للحسابات قبل التصريح و تعزيز نظام الرقابة الداخلية ، مع ضمان توفر الوثائق المبررة و التصريح الكامل بكل إيرادات المؤسسة .

■ ملخص لمجموع الغرامات التي قد تتعرض لها المؤسسة اذا لم تقم بتصحيح وضعيتها الجبائية :

الجدول رقم (70) : ملخص لمجموع العقوبات التي قد تتعرض لها المؤسسة SARL M

السنة	الضرائب	مبلغ العقوبة	المبلغ الاجمالي الواجب الدفع
2020	TAP	9.764	<u>74.855</u>
	TVA	154.591	<u>772.955</u>
	IBS	207.315	<u>813.312</u>
	الرسم على التكوين المهني	7.740	<u>59.337</u>

<u>59.337</u>	7.740	الرسم على التمهين	
<u>30.928</u>	2.812	TAP	2021
<u>333.880</u>	66.776	TVA	
<u>351.311</u>	89.550	IBS	
<u>77.071</u>	10.053	الرسم على التكوين المهني	
<u>77.071</u>	10.053	الرسم على التمهين	
<u>31.448</u>	2.859	TAP	2022
<u>339.496</u>	67.899	TVA	
<u>357.220</u>	91.056	IBS	
<u>62.807</u>	8.192	الرسم على التكوين المهني	
<u>62.807</u>	8.192	الرسم على التمهين	

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على الجداول السابقة

المصدر : من اعداد الباحثة بناء على ما سبق

في ختام عملية التدقيق الجبائي، تبين أن المؤسسة معرضة لغرامات مالية عن سنوات 2021 إلى 2023، إضافة إلى التزامات ضريبية غير مصرح بها.

إن الاستجابة السريعة لتسوية هذه المخالفات يساهم في تعزيز مصداقية المؤسسة أمام الإدارة الجبائية، ويجنبها مخاطر المتابعة والعقوبات، مع ضمان احترامها للضوابط القانونية والتنظيمية المعمول بها.

المبحث الثالث: تفعيل العملي لوظيفة التدقيق الجبائي ودوره في تحسين المصداقية المالية داخل المؤسسات الاقتصادية

يُعد تفعيل وظيفة التدقيق الجبائي داخل المؤسسات إحدى الخطوات الأساسية لترسيخ ممارسات جبائية سليمة تتماشى مع متطلبات الشفافية والمساءلة، كما أن التطبيق العملي لهذه الوظيفة يتجسد من خلال مجموعة من الأدوات القانونية والمهنية، أبرزها عقد تعيين المدقق الجبائي، والتقرير النهائي للتدقيق الذي يُمثل حصيلة عملية المراجعة ويختتم هذا المبحث بتحليل أثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية .

المطلب الأول: اقتراح لتفعيل وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية :

لقد كشفت العديد من الدراسات والممارسات الميدانية عن وجود فجوة واضحة بين الجوانب المحاسبية والالتزامات الجبائية، مما يعرض المؤسسات لمخاطر قانونية ومالية جسيمة، أبرزها: الغرامات، العقوبات، إعادة التقدير الجبائي، وانخفاض مصداقية القوائم المالية لدى المتعاملين، ومن هنا برزت الحاجة إلى التفكير في إنشاء وظيفة متخصصة داخل المؤسسة تُعنى بالتدقيق الجبائي، تكون مهمتها الأساسية هي التقييم المستمر للامتثال الضريبي، والتحليل القبلي للعمليات المحاسبية ذات الأثر الجبائي، وتقديم التوصيات اللازمة لتفادي المخالفات والتجاوزات.

وانطلاقاً من هذه المعطيات، يأتي هذا الاقتراح لتفعيل وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي كإطار تنظيمي جديد يُسهم بفعالية في تحسين مصداقية القوائم المالية، من خلال آلية رقابة داخلية مستمرة، تنسجم مع التشريعات الجبائية الجزائرية.

1. تعريف الوظيفة المقترحة وأهدافها (التدقيق الجبائي الداخلي)

أ. تعريف التدقيق الجبائي الداخلي:

- التدقيق الجبائي الداخلي هو عملية تقييم وتحليل داخلي للمعلومات الضريبية للمؤسسة، يتم تنفيذها من قبل مدقق جبائي داخلي تعينه المؤسسة لتفادي الخطر الجبائي ؛
- هو نشاط تنظيمي مستقل داخل المؤسسة، يهدف إلى تقييم وتطوير نظام الرقابة الجبائية الداخلية، وضمان مطابقة المعاملات المحاسبية للتشريعات الجبائية المعمول بها ؛
- يتميز التدقيق الجبائي الداخلي بأنه يتم تنفيذه من قبل موظفين داخليين للمؤسسة، ويساهم في تعزيز الرقابة الداخلية والامتثال الضريبي، وتقليل المخاطر الضريبية التي قد تؤثر على استقرار ونجاح المؤسسة.

2. أهداف الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي) :

- تقييم مدى امتثال المؤسسة للواجبات الجبائية (تصريحات، دفع،) ؛
- اكتشاف الأخطاء والانحرافات الجبائية قبل وقوع التفتيش ؛
- تقديم تقارير دورية لإدارة المؤسسة حول المخاطر الجبائية ؛
- تحسين جودة البيانات الجبائية في القوائم المالية السنوية .

3. دوافع وأهمية تفعيل الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)

في ظل تعقّد النظام الجبائي وتعدد التعديلات القانونية، تواجه المؤسسات الجزائرية مخاطر جبائية متعددة، منها:

- التقديرات غير الدقيقة للضريبة ؛
- فرض غرامات تأخيرية أو جزاءات قانونية ؛
- انخفاض مصداقية القوائم المالية أمام الجهات الرسمية أو الشركاء الاقتصاديين ؛

إن إنشاء وظيفة مستقلة تُعنى بالتدقيق الجبائي الداخلي سيسمح بمعالجة هذه التحديات بشكل وقائي ومنهجي، بدلاً من الاكتفاء بردود الأفعال بعد التفتيش أو الرقابة الجبائية.

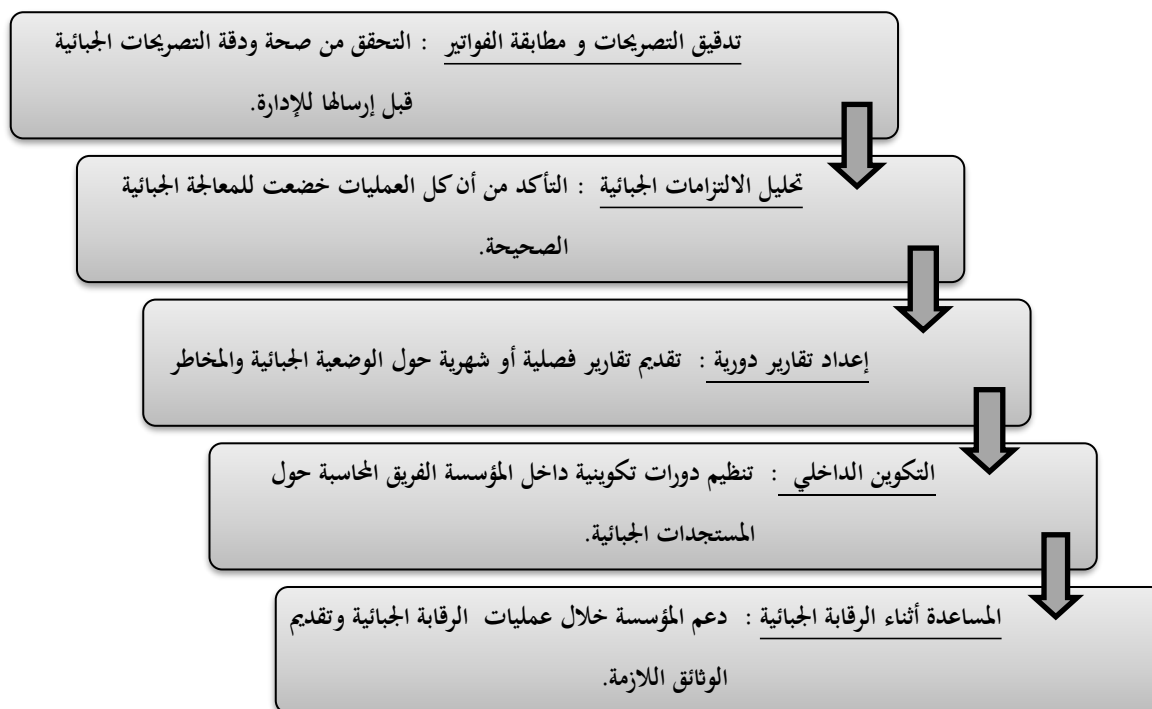
4. الهيكل التنظيمي والموارد المطلوبة للوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)

الشكل رقم (28) : الهيكل التنظيمي والموارد المطلوبة للوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)



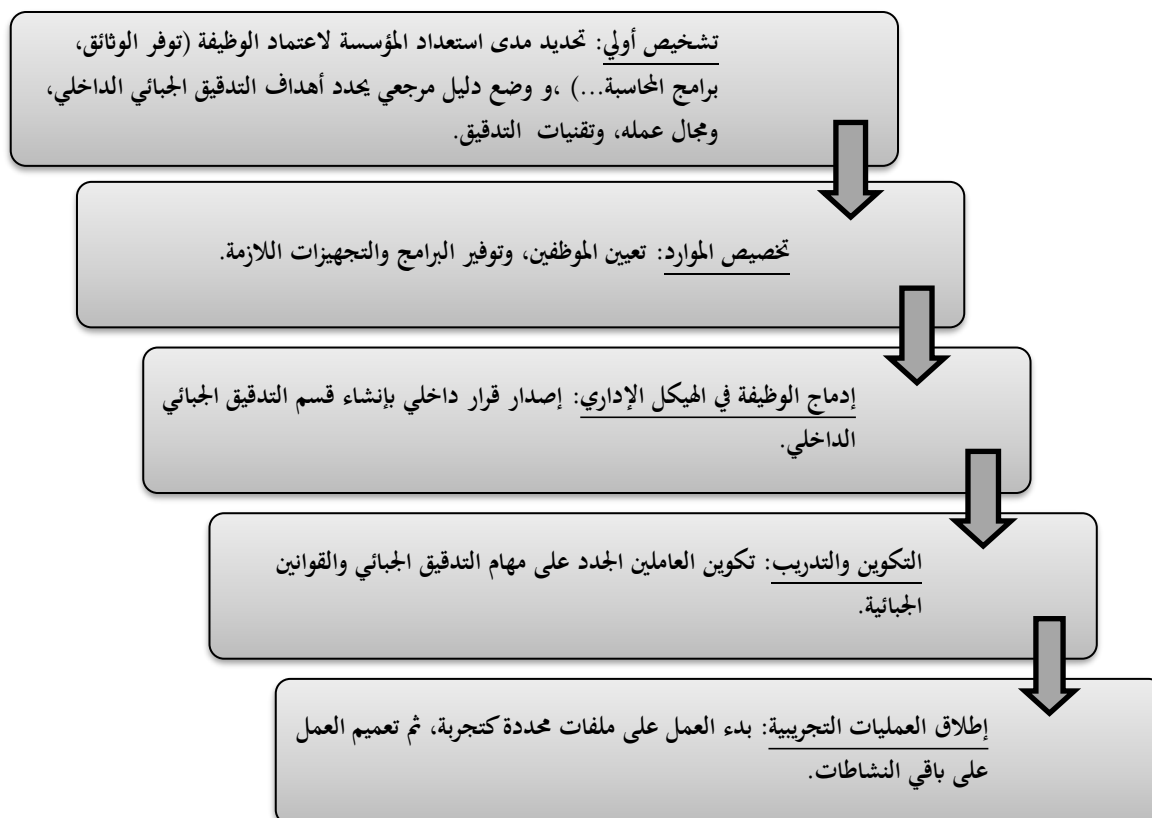
5. المهام الأساسية للوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي) :

الشكل رقم (29) : المهام الأساسية للوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)



6. الخطوات العملية لتنفيذ الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي) :

الشكل رقم (30) : الخطوات العملية لتنفيذ الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي)



7. الآثار الإيجابية المتوقعة لتفعيل الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي) :

- تقليص احتمالات التعرض للمراجعة الجبائية التصحيحية من قبل الإدارة ؛
- تحسين جودة الإفصاح الضريبي في القوائم المالية المنشورة ؛
- تعزيز ثقة المستثمرين والبنوك في المؤسسة ؛
- تحقيق وفورات مالية من خلال تقليص الغرامات والتكاليف الضريبية غير المتوقعة ؛
- خلق ثقافة داخلية قائمة على احترام القانون الجبائي والحوكمة.

8. توصيات لتعميم الوظيفة المقترحة (التدقيق الجبائي الداخلي) على مستوى المؤسسات الجزائرية:

- إصدار دليل وطني نموذجي لوظيفة التدقيق الجبائي الداخلي من طرف وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب ؛
- تشجيع المؤسسات الكبرى والمتوسطة على استحداث هذه الوظيفة من خلال إعفاءات أو تحفيزات ؛
- إدماج مفهوم "التدقيق الجبائي الداخلي" في البرامج الجامعية للمحاسبة والمالية ؛
- تنظيم ملتقيات وتكوينات حول دور المدقق الجبائي الداخلي في تحسين الشفافية المالية.

المطلب الثاني: النماذج العملية لتجسيد التدقيق الجبائي

لا يمكن تفعيل وظيفة التدقيق الجبائي بشكل فعال دون إطار عملي وتنظيمي يحدد آليات التدخل، وحدود العلاقة بين المدقق الجبائي والمؤسسة محل التدقيق، وعليه، فإن تجسيد هذه الوظيفة يتطلب اعتماد نماذج مهنية واضحة تسهل تنفيذ المهام وتُعزز المصداقية والشفافية بين الأطراف.

في هذا السياق، يُعتبر عقد تعيين المدقق الجبائي وثيقة قانونية محورية تُنظم العلاقة التعاقدية بين المؤسسة والمدقق، و من جهة أخرى، يمثل التقرير النهائي للتدقيق الجبائي الأداة العملية التي يُعبّر من خلالها المدقق عن ملاحظاته ونتائجه بخصوص الوضعية الجبائية للمؤسسة

الفرع الاول : نموذج عقد تعيين مدقق جبائي

في ظل تنامي أهمية التدقيق الجبائي داخل المؤسسات الاقتصادية، أصبح من الضروري ضبط العلاقة القانونية والتنظيمية التي تربط المؤسسة بالمدقق الجبائي، سواء كان تدقيق داخلي او تدقيق خارجي، ويُعد عقد تعيين المدقق الجبائي وثيقة أساسية تُحدّد الإطار القانوني، وتُوضّح بدقة حقوق وواجبات الطرفين، إلى جانب نطاق العمل، موضوع العقد، مدة العقد، فسخ العقد، و حل النزاعات.

وبناءً عليه، يُقدّم هذا النموذج لعقد تعيين مدقق جبائي ليكون أداة عملية للمؤسسات الجزائرية التي تسعى لتفعيل وظيفة التدقيق الجبائي وفقاً لمتطلبات الشفافية، الامتثال الضريبي، والممارسات المهنية السليمة.

الشكل رقم (31) : نموذج عقد تعيين مدقق جبائي

عقد تعيين مدقق جبائي

الطرف الأول: شركة XXX

العنوان: حي الأعمال، ولاية ****

السجل التجاري: /A/211234567/01

رقم التعريف الجبائي: 0987654321

الطرف الثاني: السيدة [الاسم الكامل]

المهنة: خبير جبائي / مكتب استشارات جبائية / محافظ حسابات

رقم التسجيل المهني: [إن وجد]

المادة 1: موضوع العقد

بموجب هذا العقد، تعيّن شركة XYZ الطرف الثاني للقيام بمهمة تدقيق جبائي شامل، يهدف إلى تقييم مدى امتثال الشركة للتشريعات الجبائية المعمول بها، والكشف عن أوجه القصور والمخاطر الجبائية، وتقديم التوصيات اللازمة.

المادة 2: مدة العقد

تسري مدة هذا العقد من تاريخ [تاريخ بداية العقد] إلى غاية [تاريخ نهاية العقد]، قابلة للتجديد باتفاق الطرفين.

المادة 3: المهام الموكلة للمدقق الجبائي "تحدد حسب طلب المؤسسة"

■ مراجعة كافة التصريحات الجبائية (IRG، TAP، TVA، IBS، ...)

■ تحليل الفواتير ودفاتر الحسابات ومقارنتها بالتصريحات

المادة 4: التزامات المدقق الجبائي

- الحفاظ على سرية كافة المعلومات والوثائق ؛
- تقديم تقارير موضوعية دقيقة ؛
- الالتزام بأخلاقيات المهنة والمعايير الجبائية ؛
- الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها ؛
- التحقق من دقة المعلومات الضريبية التي يقدمها للمؤسسة ؛
- أن يكون مستقلاً في عمله، ولا يجب أن يكون تحت تأثير أي طرف آخر قد يؤثر على رأيه ؛
- الاحتفاظ بالوثائق الضريبية والملفات المتعلقة بالتدقيق الضريبي للمؤسسة.

المادة 5: المقابل المالي "يحدد حسب الاتفاق بين الطرفين"

يتقاضى الطرف الثاني مبلغاً شهرياً قدره [المبلغ بالدينار] دج، يتم دفعه عند نهاية كل شهر، مقابل المهام المذكورة أعلاه.

المادة 6: فسخ العقد

يجوز لأي من الطرفين فسخ العقد بإشعار كتابي يسبق الفسخ بـ 15 يوماً على الأقل، شريطة توضيح أسباب الفسخ.

المادة 7: حل النزاعات

في حال نشوء نزاع بين الطرفين، يتم حله ودياً، وإن تعذر ذلك، يُعرض النزاع أمام الجهات القضائية المختصة.

حرر في: [تاريخ]

عن المدقق الجبائي:

[الاسم، التوقيع]

عن المؤسسة:

[الاسم، التوقيع، الختم]

الفرع الثاني : نموذج التقرير النهائي للمدقق الجبائي

يُعد التقرير النهائي للمدقق الجبائي خلاصةً شاملةً لعمل ميداني ، يهدف إلى تقييم مدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية السارية، وكشف نقاط القوة والضعف ، وتقديم التوصيات الضرورية لتصحيح الاختلالات وتفاذي المخاطر المستقبلية، و يمثل هذا التقرير وثيقة مرجعية تُبرز نتائج التدقيق الجبائي بعد تحليل معمق للوثائق، والعمليات المحاسبية ذات العلاقة بالجبائية. ومن هذا المنطلق، يُقدّم هذا النموذج لتقرير المدقق الجبائي النهائي، كإطار عملي يمكن اعتماده أو تكييفه حسب طبيعة نشاط المؤسسة ودرجة تعقيد عملياتها.

الشكل رقم (32) : نموذج التقرير النهائي للمدقق الجبائي

التقرير النهائي للمدقق الجبائي

المؤسسة: شركة XXX

المدقق الجبائي: [الاسم الكامل]

الفترة المشمولة بالتدقيق: من 20..../01/01 إلى 20..../12/31

تاريخ إعداد التقرير: [تاريخ التقرير]

1. مقدمة

تم تكليفي من قبل شركة XXX للقيام بتدقيق جبائي للفترة المحددة (من 20..../01/01 إلى 20..../12/31)، وذلك بهدف تقييم مدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية و الكشف عن أوجه القصور والمخاطر المحتملة، وتقديم التوصيات اللازمة لتفاديها.

2. نطاق التدقيق الجبائي "يحدد حسب طلب المؤسسة"

- مراجعة التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية (IBS ، TVA ، TAP ، IRG) ؛
- تحليل العمليات المحاسبية المؤثرة على الوضع الجبائي ؛
- التدقيق في خصم واسترجاع TVA ؛
- فحص التوافق بين المحاسبة الجبائية والمحاسبة العامة ؛
- تحليل الوثائق والسجلات الجبائية الخ

3. الملاحظات العامة مثال على ذلك :

- التصريحات الجبائية قُدمت بانتظام في غالب الفترات ؛
- وجود بعض الفواتير غير مدرجة ضمن خصم TVA ؛

- تأخر متكرر في دفع ضريبة النشاط المهني ؛
- غياب أرشيف إلكتروني منظم للوثائق الجبائية ؛
- بعض المصاريف لم تُوثَّق بوثائق كافية لضمان خصمها.... الخ

4. المخالفات والمخاطر الجبائية المحتملة "مثال على ذلك"

- وجود أخطاء حسابية في بعض التصريحات ؛
- تجاوز سقف الخصم لبعض المصاريف غير القابلة للخصم حسب قانون الضرائب ؛
- احتمال إعادة التقدير الجبائي عند حدوث تفتيش ؛
- ضعف إجراءات الرقابة الداخلية في الجانب الجبائي.

5. التوصيات "مثال على ذلك"

- اعتماد نظام رقابة داخلية خاص بالتصريحات الجبائية ؛
- مراجعة شهرية للتصريحات من طرف مسؤول مختص ؛
- تكوين دوري للفريق المالي حول مستجدات التشريع الجبائي ؛
- إنشاء نظام أرشفة رقمي آمن للوثائق والفواتير ؛
- استشارة دورية لخبير جبائي خارجي في الملفات المعقدة.

6. الخلاصة

مثال على ذلك : بشكل عام، وضع المؤسسة الجبائي متوسط مع بعض نقاط الضعف التي يمكن أن تشكل خطراً في حال التفتيش. يُوصى بتطبيق التوصيات المقترحة لتحسين المطابقة الجبائية وتفادي العقوبات أو الغرامات المستقبلية.

توقيع المدقق الجبائي :

[الاسم الكامل]

[توقيع]

[تاريخ]

المطلب الثالث: تقييم أثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية

يرتكز هذا التقييم على تحليل مدى مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية القوائم المالية من خلال مراجعة آليات الامتثال الجبائي، جودة الإفصاح، شفافية المعطيات الجبائية، ودور التدقيق في الحد من الأخطاء والتجاوزات ، يتم التقييم على مستوى المؤسسة من خلال تحليل عناصر رئيسية تشمل:

1. تقييم الامتثال الجبائي

يتناول هذا الجانب مدى احترام المؤسسة للواجبات الجبائية القانونية، ويشمل:

- التزام المؤسسة بالتصريح في الآجال القانونية دون تأخير ؛
- توافق التصريحات الجبائية مع المعلومات المحاسبية المثبتة في السجلات ؛
- الاعتماد على المدقق الجبائي في مراجعة الملفات قبل الإرسال للإدارة الضريبية ؛
- توفر أرشيف جبائي منظم يسهل الرجوع إليه خلال الرقابة الجبائية.

الاستنتاج : كلما زاد التدقيق القبلي للبيانات الجبائية داخل المؤسسة، كلما قلّ احتمال الوقوع في مخالفات أو أخطاء تؤثر سلبيًا على مصداقية القوائم المالية.

2. تحليل جودة الإفصاح الجبائي في القوائم المالية

يتناول هذا الجانب فحص مدى وضوح ودقة المعلومات المتعلقة بالضرائب والرسوم داخل القوائم المالية، من حيث:

- إدراج الضريبة على الأرباح بشكل واضح ودقيق ؛
- احتساب الضرائب المؤجلة والمستحقة بطريقة صحيحة ؛
- التصريح بالخصومات الجبائية والنفقات غير القابلة للخصم بشكل صريح ؛
- عدم وجود تضارب بين البيانات المقدمة للإدارة الجبائية وتلك المضمنة في القوائم.

الاستنتاج : يساعد التدقيق الجبائي على ضمان إفصاح شفاف يرفع من مستوى الثقة لدى المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية.

3. تحليل دور المدقق الجبائي في الوقاية من الأخطاء :

يعتمد هذا العنصر على مراجعة فعالية التدقيق الداخلي أو الخارجي في:

- اكتشاف الأخطاء الجبائية المحاسبية قبل التصريح بها ؛
- اقتراح التعديلات الضرورية للمعالجة الجبائية السليمة ؛

- المشاركة في إعداد الإقرارات الجبائية وتصحيح الانحرافات المحتملة ؛
- تقييم المخاطر الجبائية الناتجة عن قرارات الإدارة المالية.

الاستنتاج : كلما زاد تدخل المدقق الجبائي، كلما انخفض معدل التعديلات الجبائية بعد الرقابة الجبائية، مما يعزز مصداقية القوائم المالية المنشورة.

4. انعكاس التدقيق الجبائي على ثقة الأطراف المتعاملة

و ذلك من خلال:

- ثقة البنوك في الوضعية الجبائية عند دراسة ملفات التمويل ؛
- ارتياح الشركاء (مستثمرين، موردين...) من وضوح الحسابات ؛
- استقرار العلاقة مع الإدارة الجبائية (قلة الإشعارات والمراجعات المفاجئة) ؛

الاستنتاج : كلما زادت فعالية التدقيق الجبائي، كلما زادت ثقة الاطراف المتعاملة مع المؤسسة.

5. الاستنتاج العام للتقييم :

من خلال الربط بين العناصر السابقة، يمكن الوصول إلى تقييم شامل لأثر التدقيق الجبائي على مصداقية القوائم المالية، مع تقديم ملاحظات توجيهية لتحسين الأداء الجبائي داخل المؤسسة، وذلك إما من خلال تطوير وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي، أو التعاقد المنتظم مع مدقق جبائي خارجي.

خلاصة الفصل :

ختامًا، يتضح أن التدقيق الجبائي يشكل أداة فعالة لتعزيز مصداقية القوائم المالية، من خلال التأكد من صحة المعالجة الجبائية للعمليات المحاسبية وكشف أوجه القصور أو المخالفات التي قد تؤثر على شفافية المعلومات المالية، وقد أبرزت المعطيات المطروحة في هذا الفصل، سواء من خلال المقابلة المهنية أو دراسة الحالات التطبيقية، أن التدقيق الجبائي لا يقتصر فقط على الجانب الرقابي بل يتعداه ليكون آلية وقائية واستشارية تدعم اتخاذ القرار وتحسن من التسيير الضريبي داخل المؤسسة.

كما أن إدراج نماذج عملية، مثل عقد تعيين المدقق والتقرير النهائي، يبرز أهمية الجانب الإجرائي والتنظيمي في إنجاح مهام التدقيق الجبائي، ومن جهة أخرى، فإن اقتراح تفعيل وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي يفتح آفاقًا جديدة أمام المؤسسات لتحقيق التوازن بين الامتثال الجبائي والفعالية المالية.

وعليه، فإن تعزيز مكانة التدقيق الجبائي ضمن المنظومة المحاسبية والرقابية للمؤسسة يعد خيارًا استراتيجيًا لضمان موثوقية القوائم المالية وبناء ثقة مختلف المتعاملين معها.

خاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية التدقيق الجبائي في تحسين مصداقية القوائم المالية، وذلك من خلال تحليل الواقع التطبيقي 'دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر'، بغرض التقليل من المخاطر الجبائية، و قد أسفرت المعالجة النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة عن النتائج التالية:

أولاً: نتائج الدراسة

1. النتائج النظرية

- تلجأ المؤسسات إلى التدقيق الجبائي نظراً لكون الأعباء الضريبية تشكل جزءاً كبيراً من التكاليف التي تتحملها، مما يدفعها إلى اعتماد هذا النوع من التدقيق كوسيلة للتحكم في التزاماتها الجبائية، والتأكد من دقة حساباتها وتصريحاتها، وبالتالي تجنب الأخطاء التي قد تؤدي إلى غرامات أو زيادات جبائية تضر بوضعيتها المالية.
- التدقيق الجبائي يسمح بتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال تحديد و تقدير الخطر الممكن ان يتعرض اليه المؤسسة نتيجة خطأ او اهمال .
- اختيار مدقق جبائي يمتلك كفاءة علمية وخبرة ميدانية كافية عاملاً حاسماً في إنجاح عملية التدقيق، إذ يُمكن المؤسسة من الحصول على تشخيص دقيق لوضعيتها الجبائية. فذلك يتيح لها اتخاذ قرارات صائبة تُسهم في الحد من المخاطر الجبائية وتحقيق امتثال فعال للالتزامات القانونية.
- يقوم المدقق الجبائي برصد مختلف الأخطاء التي قد تؤدي إلى التزامات مالية إضافية، ويُحدد العقوبات المرتبطة بها، كما يقدم توصيات عملية تهدف إلى الحد من المخاطر الجبائية ومعالجة أسبابها من جذورها.
- التدقيق الجبائي أداة رقابية فعالة تُمكن من التحقق من صحة ودقة التصريحات الجبائية التي تقدمها المؤسسة، من خلال مطابقتها مع البيانات المحاسبية والوثائق القانونية ذات الصلة، ومن خلال هذه العملية، يتم الكشف عن أي أخطاء أو تناقضات محتملة، الأمر الذي يُساهم في ضمان شفافية التصريحات الجبائية ويُكسبها مصداقية أكبر أمام الإدارة الضريبية.
- التدقيق الجبائي وسيلة فعالة للحد من المخاطر الجبائية التي قد تواجهها المؤسسة، من خلال الكشف المبكر عن الاختلالات وتصحيحها، مما يساهم في إرساء بيئة جبائية مستقرة تُحقق ما يُعرف بالأمن الجبائي داخل المؤسسة.
- يساهم التدقيق الجبائي في ضمان التزام المؤسسة بالشروط القانونية المرتبطة بالامتيازات الجبائية الممنوحة لها، ما يُمكنها من الحفاظ على تلك الامتيازات وتفادي سحبها نتيجة الأخطاء أو الإخلالات في التصريح أو التسيير الجبائي.
- لا تقتصر أهمية القوائم المالية على مجرد عرض الأرقام والنتائج، بل تمتد إلى مدى مصداقيتها في تمثيل الواقع الاقتصادي للمؤسسة فالمعلومة المالية لا تكون ذات قيمة ما لم تكن موثوقة وتعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة دون تحريف أو تضليل.
- التدقيق الجبائي أداة أساسية لتحسين مصداقية القوائم المالية، إذ لا يقتصر على التحقق من الالتزامات الضريبية، بل يشمل أيضاً مراجعة المعالجات المحاسبية ذات الأثر الجبائي، مما يُضفي موثوقية أكبر على المعلومات المالية، خاصة عند اعتماده كآلية داخلية استباقية.

- تُعد مراعاة العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية ضرورة استراتيجية، بحيث يُسهم إدماجه في تحقيق توازن مالي أفضل وتفادي الأعباء الضريبية غير المحسوبة التي قد تضر بالاستقرار المالي للمؤسسة.

ثانيًا: النتائج التطبيقية

- تُظهر النتائج أن التدقيق الجبائي داخل المؤسسات محل الدراسة لا يُمارس بصفة دورية منتظمة، وإنما يُستعان به غالبًا عند الضرورة أو بطلب من الإدارة.
- تبين أن التدقيق الجبائي يساهم بفعالية في تعزيز مصداقية التصريحات الجبائية من خلال الحد من الأخطاء وتقليل الخطر الجبائي.
- أكدت التحليلات أن التدقيق القبلي للبيانات الجبائية يمكن من كشف الاختلالات قبل التصريح، مما يعزز دقة المعلومات الجبائية المقدمة.
- أظهرت الدراسة وجود علاقة إيجابية قوية بين فعالية التدقيق الجبائي و مصداقية القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة.
- خلصت النتائج إلى أن المؤسسات التي تستعين بمكاتب خبرة جبائية خارجية تتمتع بدرجة أعلى من الشفافية والانضباط في التصريحات الجبائية.
- تُظهر النتائج أن التدقيق الجبائي لا يقتصر على اكتشاف الأخطاء والمخالفات، بل يمتد إلى اقتراح إجراءات تصحيحية وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية.
- خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الجبائي يساهم في ترسيخ ثقافة الالتزام الجبائي وتعزيز المصداقية داخل المؤسسة.
- تبين أن ارتفاع مستوى الخطر الجبائي يرتبط غالبًا بغياب إجراءات تدقيق جبائي منتظمة ومنهجية.
- أظهرت النتائج أن اعتماد نظام تدقيق جبائي فعال ينعكس إيجابًا على سمعة المؤسسة ومصداقية بياناتها لدى الأطراف الخارجية.
- تشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة من طرف خبير مختص خياراً استراتيجياً ضرورياً، لا مجرد إجراء إداري، لما له من دور محوري في تعزيز الامتثال الجبائي، والحد من المخاطر الجبائية.
- غياب قسم مختص بتدقيق العمليات الجبائية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسات محل الدراسة، يُشكل نقطة ضعف جوهرية، من شأنها أن تزيد من احتمالية ارتكاب أخطاء في الامتثال الضريبي، مما قد يُعرض المؤسسة لعقوبات مالية ويُسيء إلى سمعتها لدى المتعاملين، سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.
- المؤسسات محل الدراسة لا تولي أهمية كافية لتنظيم دورات تدريبية دورية تهدف إلى تعزيز مهارات ومعرفة الموظفين المسؤولين عن إعداد التصريحات الجبائية والمحاسبين، مما يعرضها لخطر عدم مواكبة التحديثات القانونية والتقنية في المجال الجبائي.
- لتصحيح وضعية المؤسسة، يتعين على المدقق الجبائي متابعة مستمرة لأنشطتها من خلال إعداد تقارير دورية مؤقتة تتضمن ملاحظات وتوجيهات عملية، تُمكن المؤسسة من تدارك النقائص والإغفالات في تصريحاتها، وذلك قبل إيداع التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية التي يُشترط أن تكون دقيقة وصحيحة لضمان الامتثال الجبائي.

- ضرورة تبني وظيفة التدقيق الجبائي الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، باعتبارها آلية رقابية وقائية تُسهم في تعزيز الامتثال الجبائي، من خلال الكشف المبكر عن الأخطاء والمخاطر، وتصحيح الانحرافات .
- لا يمكن تحقيق فعالية وظيفة التدقيق الجبائي دون إطار تنظيمي مهني يُحدد بوضوح صلاحيات المدقق وعلاقته بالمؤسسة، ويُعد عقد التعيين أداة قانونية أساسية لتنظيم هذه العلاقة، في حين يُمثل التقرير النهائي الوسيلة الرسمية التي يعرض من خلالها المدقق نتائجه وملاحظاته حول الوضعية الجبائية للمؤسسة.
- كلما زاد التدقيق القبلي للبيانات الجبائية داخل المؤسسة، كلما قلّ احتمال الوقوع في مخالفات أو أخطاء تؤثر سلبًا على مصداقية القوائم المالية.
- يساعد التدقيق الجبائي على ضمان إفصاح شفاف يرفع من مستوى الثقة لدى المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية.
- كلما زاد تدخل المدقق الجبائي، كلما انخفض معدل التعديلات الجبائية بعد الرقابة الجبائية، مما يعزز مصداقية القوائم المالية المنشورة.
- كلما زادت فعالية التدقيق الجبائي، كلما زادت ثقة الاطراف المتعاملة مع المؤسسة.

ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات

- الفرضية الأولى، التي وردت تحت عنوان: « التدقيق الجبائي لا يُمارس داخل المؤسسات الاقتصادية كوحدة مستقلة، بل يتم اللجوء إلى مدققين جبائيين خارجيين عند الحاجة.»، من خلال دراسة الحالة، تبين أن الفرضية صحيحة، إذ لاحظنا أن المؤسسات محلّ العينة لا تطبق التدقيق الجبائي داخليًا، أي لا تمتلك مصلحة أو قسمًا مختصًا بهذه الوظيفة ضمن هيكلها التنظيمي ، غير أنّها تسعى إلى تحسين مصداقية قوائمها المالية وجودة معلوماتها الجبائية من خلال الاستعانة بمدققين جبائيين خارجيين يقومون بمراجعة التصريحات الجبائية والتأكد من مطابقتها للتشريعات الجبائية السارية، وقد أظهرت نتائج التحليل أن هذا الإجراء يساهم في تصحيح الأخطاء، والحدّ من المخاطر الجبائية، وتخفيف العبء الجبائي الكلي، مما يعكس إدراك المؤسسات لأهمية التدقيق الجبائي كأداة رقابية وتحليلية، حتى وإن لم يكن مطبقًا داخليًا بصورة رسمية.
- الفرضية الثانية، التي تمحورت حول: « كلما زادت دقة التدقيق الجبائي في التصريحات الجبائية، تحسنت مصداقية المعلومات الجبائية » من خلال دراسة الحالة، تبين أنّ الفرضية صحيحة، إذ لاحظنا أنّ المؤسسات محلّ العينة التي خضعت لتصريحاتها الجبائية لتدقيق جبائي دقيق ومنظم قد أظهرت تحسّنًا واضحًا في مصداقية معلوماتها الجبائية ، فقد ساهم التدقيق الجبائي في كشف الأخطاء والثغرات في التصريحات الجبائية وتصحيحها قبل إيداعها لدى الإدارة الجبائية، مما انعكس إيجابيًا على جودة وموثوقية المعلومات الجبائية المضمّنة في القوائم المالية، كما مكّن هذا التدقيق من مطابقة البيانات المحاسبية مع الالتزامات الجبائية للمؤسسة، وهو ما عزّز مصداقيتها أمام الإدارة الجبائية وساهم في رفع مستوى الشفافية والدقة في التقارير المالية، وعليه يمكن القول إنّ فعالية التدقيق الجبائي في مراقبة التصريحات الجبائية تُعدّ عاملاً رئيسيًا في تحسين مصداقية المعلومات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية.

■ الفرضية الثالثة، المدرجة بعنوان: « يساهم التدقيق القبلي للبيانات الجبائية في تحسين مصداقية التصريحات الجبائية وتقليل الخطر الجبائي. »، من خلال دراسة حالة المؤسسات محل الدراسة، تبين أن هذه الفرضية صحيحة ، إذ لاحظنا أن المؤسسات التي تعتمد على تدقيق قبلي لبياناتها الجبائية قبل إعداد التصريحات الجبائية ، تتمكن من كشف الثغرات والمخالفات الجبائية مبكرًا، مما يقلل من احتمال وقوعها في أخطار جبائية محتملة، كما أن هذا الإجراء ينعكس إيجابًا على مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة للإدارة الضريبية، لكونها تصبح أكثر دقة وتطابقًا مع الواقع المحاسبي، وهو ما يعزز الثقة في المعلومات الجبائية الصادرة عن المؤسسة.

■ الفرضية الرابعة، التي تمثل مضمونها في: « تساهم فعالية التدقيق الجبائي من خلال التصريحات الجبائية إلى تحسين مصداقية القوائم المالية. »، من خلال دراسة الحالة، تبين أن الفرضية صحيحة، إذ لاحظنا أن المؤسسات التي كلفت مدققًا جبائيًا بتدقيق تصريحاتها الجبائية أظهرت تحسنًا واضحًا في مصداقية قوائمها المالية، ويُفسر ذلك بأن فعالية التدقيق الجبائي من خلال مراجعة التصريحات الجبائية تساهم في كشف الأخطاء والتباينات المحاسبية وتصحيحها، مما يعزز موثوقية المعلومات المالية ويُحسن جودة القوائم المالية المنشورة.

ثالثا : توصيات الدراسة

انطلاقًا من النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، ارتأينا تقديم مجموعة من التوصيات العملية التي من شأنها تدعم امتثال المؤسسة للواجبات الجبائية وتقليل المخاطر المرتبطة بها :

- اعتماد التدقيق الجبائي كآلية دورية لتحسين الأداء وتقليل من المخاطر الضريبية.
- ضرورة تفعيل العملي لوظيفة التدقيق الجبائي لما له دور كبير في تحسين المصداقية المالية داخل المؤسسات الاقتصادية
- ضمان تنظيم دورات تكوينية مستمرة لفائدة الموظفين، تتعلق بشرح وتفسير النصوص الجبائية وكذا مواكبة آخر التحديثات والتعديلات في المجال الجبائي.
- توثيق جميع العمليات المحاسبية والجبائية بوثائق رسمية تدعم مصداقية الحسابات.
- الإسراع في تسوية الوضعيات الجبائية العالقة لتفادي الغرامات والعقوبات.
- اعتماد أسلوب التدقيق المسبق للبيانات الجبائية ضمن المنظومة الداخلية للمؤسسة.
- تكثيف جهود التوعية بأهمية الالتزام بالواجبات الجبائية والامتثال للضوابط القانونية ذات الصلة.
- اعتماد نتائج التدقيق الجبائي كمرجع أساسي في عملية اتخاذ القرارات المالية والإدارية داخل المؤسسة.

رابعا : آفاق الدراسة

يمكننا في نهاية هذه الدراسة ان نبرز بعض الاستفهامات التي يمكن التطرق اليها في الدراسات المستقبلية :

- أثر وجود وظيفة التدقيق الجبائي داخل هيكل المؤسسة على تحسين التسيير الجبائي.
- العلاقة بين الإفصاح المحاسبي والدقة في التصريح الضريبي في ضوء التدقيق الجبائي
- دور التكوين المستمر للموارد البشرية في تحسين جودة التصريحات الجبائية والحد من الأخطاء.

- أثر التدقيق الجبائي على استمرارية الامتيازات الضريبية داخل المؤسسات المستفيدة منها.

قائمة المراجع

I. المراجع باللغة العربية :

أ. الكتب :

1. أحمد يوسف سنية. (2004). الاطار القانوني للمكلف الضريبي. الاسكندرية ، مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر.
2. ألفين أرينز، و جيمس لوبك . (2002). المراجعة مدخل متكامل. (محمد محمد عبد القادر الديسطي، و أحمد حامد حجاج، المترجمون) الرياض ، المملكة العربية السعودية: دار المريخ للنشر.
3. الياس بن ساسي، و يوسف قريشي. (2006). التسيير المالي (الادارة المالية) -دروس و تطبيقات-. عمان: دار وائل للنشر و التوزيع.
4. بلقيس دار. (2009). النظام المحاسبي المالي الجديد. الجزائر: الدار البيضاء.
5. حسن عبد الله دندشله. (2019). دليل التدقيق المالي ، اجراءات تفصيلية استنادا لمعايير التدقيق الدولية و معايير الانتوساي. المملكة الاردنية الهاشمية : دار مجد للنشر و التوزيع ، الطبعة الاولى.
6. رزق ابو زيد الشحنة. (2015). تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية (الاطار النظري). عمان: دار وائل للنشر. سعاد معاليم، و عادل بوجمان. (2018). الادارة المالية الحديثة. عمان-الاردن: دار اسامة للنشر.
7. سوزي عدلي ناشد. (2000). الوجيز في المالية العامة. الاسكندرية ، مصر: الدار الجامعية.
8. صالح حميداتو. (2019). المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية . الاسكندرية: دار التعليم الجامعي.
9. طارق عبد العال حماد. (2005). التقارير المالية. مصر: الدار الجامعية.
10. عبد السلام طيب ، عبد العالي منصر ، و فارس صحراوي. (2019). دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية دراسة حالة بمديرية الضرائب – ولاية الوادي. مجلة دراسات في الاقتصاد و ادارة الاعمال ، المجلد 02 العدد 04 .
11. عبد العزيز طالب، و محمد بلمداني . (أكتوبر، 2020). مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة المجلد الرابع / العدد الثاني.
12. عبد الله خالد أمين. (2014). تدقيق الحسابات. الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات.
13. عبد المجيد قدي. (2003). المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية دراسة تحليلية تقييمية . الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
14. عصام الدين محمد متولي. (2009). المراجعة و تدقيق الحسابات (01). صنعاء، دار الكتاب الجامعي (جامعة العلوم و التكنولوجيا بالتعاون مع جامعة السودان المفتوحة).
15. فيضل محمود الشاورة. (2013). مبادئ الادارة المالية . اطار نظري و محتوى عملي-. عمان . الأردن: دار مسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة.

16. محمد الصالح فروم. (2021). جباية المؤسسة ، دروس مفصلة و مدعمة بأمثلة و تمارين محلولة. الجزائر: الفا للوثائق ، الطبعة الاولى.
17. محمد بوتين. (دون سنة). المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق. ديوان المطبوعات الجامعية.
18. محمد عباس محرز. (2008). اقتصاديات الجباية و الضرائب. الجزائر: دار هومة للنشر و التوزيع ، الطبعة الرابعة.
19. محمد فضل مسعد، و خالد راغب الخطيب. (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات. عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع ، الطبعة الاولى.
20. محمد مطر. (2000). المحاسبة المالية 02 مشاكل القياس و الافصاح و التحليل. عمان: دار حنين للنشر و التوزيع.
21. نوح لبوز. (2009). مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة/الجزء الاول. الجزائر: مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية.
22. وليم توماس ، و امرسون هنائي. (1989). المراجعو بين النظرية و التطبيق. (احمد حامد حجاج، و كمال الدين سعيد، المترجمون) الرياض: دار المريخ للنشر.
- ب. الرسائل الجامعية:
23. الطيب مداني. (2014-2015). القوائم المالية المدجة وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS - دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار خلال سنة 2013. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير قسم العلوم التجارية، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
24. اميرة فتحة. (2018/2017). دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس باتنة. رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة-.
25. دليلة دادة. (10 جويلية، 2019). اثر الافصاح المحاسبي في القوائم المالية على اتخاذ قرارات منح الائتمان في البنوك العاملة بالجزائر . كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح(اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه).
26. رمضان لعلا. (2002-2001). آثار التحفيز الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية -حالة الجزائر-، رسالة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية: جامعة الجزائر 03.
27. زويبة بن فرج. (2014-2013). المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية و تحديات التطبيق (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، سطيف: جامعة فرحات عباس.
28. سليم بن رحمون. (2013-2012). تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة- (مذكرة ماجستير) تخصص محاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم علوم التسيير: جامعة محمد خيضر - بسكرة-.

29. سليمان عتير. (2012/2011). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي (ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بسكرة - الجزائر: جامعة محمد خيضر.
30. سمية قحموش. (2012/2011). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة - الجزائر - للفترة (2010-2009) (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
31. صالح حميداتو. (2012). دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
32. عبد الجليل لخداري. (2019-2018). أثر مخاطر المراجعة على جودة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية -دراسة عينة من محافضي الحسابات، (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة- الجزائر.
33. عبد الحكيم بلوفي. (2012). ترشيد نظام الجباية العقارية دراسة حالة الجزائر (رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير : جامعة محمد خيضر - بسكرة -.
34. عبد الحليم سعدي. (2015). محاولة تقييم افصح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي - دراسة عينة من المؤسسات - (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.
35. عبد القادر قادري. (2016-2015). استخدام التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (اطروحة دكتوراه تخصص مالية و محاسبة). كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير: جامعة الجزائر 3.
36. عبد الكريم شناي. (2009-2008). تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية (مذكرة ماجستير علوم التسيير فرع محاسبة). كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، باتنة: جامعة الحاج لخضر.
37. فايز سايج. (2015-2014). أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي-دراسة حالة الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و التسيير: جامعة البليدة 2 ، الجزائر.
38. فؤاد عبد العزيز. (2023-2022). صعوبات وتحديات تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة في الجزائر (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير: جامعة الجزائر 3.
39. قاطمة علاق. (2019). مسؤوليات مراجع الحسابات في الجزائر وأثره على مصداقية التقارير وفق معايير المراجعة الدولية - دراسة ميدانية (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.
40. مالك رحامي. (2024-2023). دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر (اطروحة دكتوراه تخصص محاسبة و جباية). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - قسم المالية و المحاسبة، باتنة: جامعة الحاج لخضر-باتنة-01.
41. مثقال حمود سالم القرالة. (تموز، 2011). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققس الحسابات الخارجيين الاردنيين (رسالة ماجستير). عمان- الاردن، كلية الاعمال: جامعة الشرق الاوسط.

42. محمد سامي لزعر . (2011-2012). التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة - (مذكرة ماجستير) تخصص ادارة مالية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير قسم التسيير ، قسنطينة: جامعة منتوري.
43. محمد عادل عياض. (2003/2002). "محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات -حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري-"،(مذكرة لنيل ش هادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال). جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.
44. مصطفى عوادي. (2014). اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ام البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

ج. الملتقيات والمجلات المؤتمرات و المنشورات:

45. البشير زبيدي، و جمال خليفاني. (2022). أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية دراسة ميدانية. مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة: المجلد (07) العدد (01).
46. أحلام سعيدي، و علي بن موفقي. (2022). دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للشركة: دراسة حالة. مجلة قبس للدراسات الانسانية والاجتماعية ، المجلد 06 ، العدد 02 ، 1060-1085
47. امال شعباني، و ابراهيم مزبود . (2022). أثر تطبيق التدقيق الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، المجلد 07 العدد 01.
48. امينة بن خزناسي. (2018). دراسة لتطور الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 2001-2017. مجلة العلوم الادارية و المالية ، المجلد 02 ، العدد 02 ، 90-106.
49. أمينة محمد طيفور، و عاشور كتوش. (2016). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية للبنوك (قائمة المركز المالي نموذجاً). مجلة الحقوق و العلوم الانسانية -دراسات اقتصادية- ، المجلد 07- العدد 01، 233-249.
50. ابن عميرة. (ديسمبر 2018). دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار في ظل حوكمة المنظمات الاقتصادية - دراسة حالة سوناطراك. مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة الجلفة المجلد 04، العدد 02.
51. ايوب نجار ، و ناصر شارفي. (2022). دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية. مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات ، المجلد 11، العدد: 01، 234-251.
52. ايوب نجار. (2022). منهجية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية. مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 07 ، العدد 01، 551-566.
53. بوعلام وهي، و العياشي عجلان. (3-4 أكتوبر 2004). دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، الملتقى الدولي اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة . جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر،.
54. حسن فليح، مفلح القطيش، و فارس جميل حسين الصوفي. (2011). أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل والمركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان". مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد السابع والعشرون، كلية العلوم الإدارية والمالية، العراق.

55. حنان رزاق سالم، و خضير خبيطي. (2018). تحليل جدول تدفقات الخزينة بالطريقة غير المباشرة وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية 2010-2014. مجلة إضافات اقتصادية ، المجلد 02 ، العدد 04 ، 209-221.
 56. الحواس زواق. (2009). فعالية الترشيد الجبائي في ترشيد صناعة القرار - الملتقى الدولي حول صنع القرار. المسيلة، الجزائر.
 57. خالد رجم، محمد الامين شري ، و تركية تيجاني. (ديسمبر 2018). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على جودة نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة - الشركة الوطنية للتأمينات بورقلة. مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي، المجلد 05 العدد 02.
 58. دلال بن حليلة، و أسيا طويل. (2024). أثر المراجعة الجبائية في الارتقاء ببراعة التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية _ دراسة ميدانية لأراء عينة من المهنيين. مجلة دراسات جبائية ، المجلد 12/02 ، العدد 23 ، 168-184.
 59. ذهبية عيشور. (2017). اثر تطبيق حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية. مجلة آفاق للعلوم العدد السادس.
 60. رابح بن يطو. (2022). فعالية السياسة الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار المحلي دراسة حالة ولاية المسيلة. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة المجلد 07 العدد 02.
 61. رحمة غزالي. (2019). أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية دراسة ميدانية لمجموعة من شركات المساهمة بولاية سطيف.
- .CORPORATE GOVERNANCE & JOURNAL OF FINANCE*
62. رشيدة لعبني، و يحيى دريس. (34-50 جوان، 2023). استخدام النسب المالية المشتقة من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي للتنبؤ بالأرباح دراسة تحليلية للشركة الجزائرية للتأمينات (CAAT) للفترة الممتدة من 2016 إلى غاية 2020. مجلة التنمية الاقتصادية ، المجلد 08-العدد 01.
 63. رضا بن بوريش، و محمد بن الجوزي. (2021). مكانة الجبائية العادية في تمويل صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 2009-2019. مجلة الاقتصاد المجلد الجديد 12 ، العدد 01 ، 569-585.
 64. رضا بن بوريش، و محمد بن الجوزي. (2021). مكانة الجبائية العادية في تمويل صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 2009-2019. مجلة الاقتصاد الجديد ، المجلد 12 ، العدد 01 ، 569-587.
 65. رضا بوعزيز، و كمال بن موسى. (مارس، 2022). الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي. مجلة اقتصاد المال و الاعمال المجلد 07 ، العدد 01.
 66. زهية لموشي. (2018). الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الانتاجي بالجزائر. المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3 ، المجلد 06 ، العدد 11.
 67. سلمة شيخي، و مريم رياض. (2021). مساهمة التدقيق الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "SARL NAS". دفا تر البحوث العلمية، المجلد 09 ، العدد 02.
 68. سليم بن رحون. (2017). القرارات الاستثمارية و الإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية قائمة المركز المالي كنموذج (دراسة حالة: مؤسسة كشود علي - خنشلة). مجلة العلوم الإنسانية - جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد 48 ، 599-

621. سماح طلحي. (ديسمبر 2020). دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد إجراءات المراجعة الخارجية -دراسة حالة مطاحن الحنونة المسيلة-. مجلة العلوم الانسانية لجامعة أم البواقي ، المجلد 7 ، العدد 03.
69. سميرة قحموش. (2016). المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريجات الجبائية دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة. مجلة البحوث الاقتصادية والمالية العدد السادس.
70. سيد علي آيت دحمان، و أمينة شريف. (2023). التصريجات الجبائية في المؤسسة العمومية الاقتصادية. المجلة الاكاديمية للبحوث القانونية.
71. صالح حميداتو. (2022). دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. مجلة المنتدى للدراسات و الابحاث الاقتصادية ، المجلد 06 العدد 02.
72. صالح واضح، صديق حسوس، و عطا الله بن مسعود. (2020). الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ' دراسة مقارنة'. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة ، المجلد الرابع ، العدد الاول ، 038-017.
73. صالح واضح، و بوعلام ولهي. (2019). أثر الإفصاح المحاسبي على مخاطر التدقيق الجبائي على محاسبة المؤسسة، دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية سطيف خلال الفترة (2013-2016). مجلة البشائر الاقتصادية (المجلد الخامس، العدد الاول، 994-980.
74. طالبي بن عيسى. (2019). التصريح الجبائي كأداة اثبات للفصل في منازعات الوعاء الضريبي في الجزائر. دراسات و ابحاث المجلة العربية للابحاث و الدراسات في العلوم الانسانية و الاجتماعية ، مجلد 11 عدد 02 جوان.
75. عادل طلبة ، و خالد مقدم. (2020). تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال أخلاق الأعمال لدى الموظفين دراسة حالة عينة من المنظمات. مجلة التواصل العدد الخامس - المجلد 26.
76. عائشة قسمية، و عبرات مقدم. (2016). الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ' دراسة استبانة لعينة من المؤسسات". مجلة الحقوق و العلوم الانسانية -دراسات اقتصادية- المجلد 10 / العدد 01، 383-371.
77. عبد القادر قطيب، و عبد الله عنيشل. (2023). دراسة و تحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية و المالية المجلد 07 ، العدد 01 ، 390.409.
78. عبد الله عناني. (2021). دور المدقق الخارجي في تقييم مخاطر التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم 400. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد 05، العدد 02، 100-87.
79. عز الدين عوان، و محمد السعيد سعيداني. (2024). رقمنة الإدارة الجبائية كآلية لتفعيل التحقيق الجبائي وتشخيص الخطر الجبائي - مركز الضرائب بالجللفة أنموذجا-. مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية ، المجلد 10 ، العدد 01، 176-167.
80. عصام خالدي، و صلاح الدين شريط. (2022). المراجعة الجبائية و دورها في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة تراهيد قراند سيد- للفترة 2019-2020. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة المجلد 07 / العدد 02.

81. علي باكرية، و عبد الله بيض القول. (2022). دور جدول تدفقات الخزينة في التسيير المالي الاستراتيجي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة أن. سي. أ. الروبية -. *مجلة الاقتصاد الدولي والعملة المجلد (05) العدد (01)*، 096-081.
82. علي بن قطيب، و دلال حطاب. (2019). أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية - دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 والنظام المحاسبي المالي. *مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة المجلد 04 - العدد 01* ، 23-01.
83. علي قنص، و يونس زين. (2021). التصريحات الجبائية الالكترونية و اثرها في زيادة الحصيلة الجبائية في ظل عصنة الادارة الجبائية (دراسة حالة مكلفين بالضريبة التابعين لجمال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات). *مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد 05، العدد 02*.
84. غنية بن حركو. (2017). النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية -دراسة مقارنة-. *مجلة دراسات اقتصادية ، العدد رقم 04 ، المجلد 01*، 130-105.
85. فاطيمة ساجي. (2016). فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة. *حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية ، المجلد 03، العدد 01*، 104-85.
86. فايز سايج. (2013). اعداد و تحليل جدول سيولة الخزينة وفقا للنظام المحاسبي المالي. *دراسات اقتصادية العدد 22، 77-55*.
87. فتحة مختاري، مراد سعداوي، و مبارك بن زاير. (2019). دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات. *حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية المجلد 06 ، العدد 01*.
88. لزه خالدي، و عبد القادر شيخ. (2021). تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية - دراسة مجموعة من المؤسسات. *مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية*.
89. مالك رحمان، و عيسى بولخوخ. (2021). دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر. *مجلة الاقتصاد الصناعي (خزانتك) المجلد 11، العدد 01*، 298-274.
90. محمد الازهر ذهب، و عامر الحاج. (2024). مساهمة تدقيق حسابات الضرائب في تحسين الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. *مجلة اقتصاد المال و الاعمال ، المجلد 09- العدد 02 ، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ، الجزائر*، 116-97.
91. محمد الصالح زويته. (2012). دور حساب النتائج حسب الطبيعة في قياس أداء المؤسسة. *مجلة الاقتصاد الجديد العدد 07 ، 245-232*.
92. محمد أمين كويدي، و عثمان مداحي. (2020). دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة. *مجلة البشائر الاقتصادية (المجلد السادس، العدد 02، 796-780*.
93. محمد بن لدغم. (2022). الامتيازات الجبائية الممنوحة للنظام الجبائي المطبق على المؤسسات الجزائرية في ظل جائحة كورونا- دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية تلمسان -. *دفاتر MECAS المجلد 18 ، العدد 02*، 737-723.

94. محمود عمر محي الدين، احمد امين بوخرص، و وليد تخرين. (2021). أهمية لجان المراجعة كآلية لتعزيز موثوقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية. *مجلة آراء للدراسات و الادارية*.
95. مداني بن بلغيث. (17-18 جانفي 2010). الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية بعنوان: تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير: جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي.
96. مريم بوقدوم، و مصطفى عثمان. (2024). مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على اسلوب خرائط التدفق - دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر - *مجلة المنهل الاقتصادي المجلد 07، العدد 01*، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر.
97. مصطفى ايدير، و عمر الافروق زرقون. (2019). تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة. *مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 03 العدد 02*.
98. مصطفى عقاري. (2007). المعيار المحاسبي الدولي : 1 عرض القوائم المالية. *أبحاث اقتصادية و إدارية العدد الأول، 11-26*.
99. نجاة بن تركية، و رايح بن محمد. (2023). التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة شركة كوندور، *مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 10 العدد (01)، 364-378*.
100. نجود تريش، و نوال سايج. (2023). تحليل قائمة المركز المالي و دورها في تقييم الاداء المالي للمؤسسة في ظل متطلبات النظام المحاسبي المالي. *مجلة اقتصاد المال و الاعمال المجلد 08، العدد 01، 579-590*.
101. نورة محمد، و مليكة حفيظ شبايكي. (2016). مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي (scf) مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم واحد (ias1) - دراسة تحليلية للقوائم المالية لمؤسسة سونلغاز الجلفة - *دراسات اقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 052-067*.
102. نور الهدى بملولي. (جانفي 2020). دور محافظ الحسابات في كشف ممارسة المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي الصافي للشركات الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من محافظ الحسابات. *مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 10/العدد 01 مكرر (الجزء الثاني)، 364-383*.
103. هدى ذياب احمد. (2011). سبل تقوية وتفعيل دور المراجع الخارجي في دعم مصداقية التقارير المالية. *مجلة بحوث ودراسات العالم الاسلامي*.
104. يوسف بوعكاز، عبد الله مايو، و مسعود كسكس. (2024). الرقمنة الجبائية كتوجه للمساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية في الجزائر - بوابتي "جبائتيك" و "مساهمتك" كنموذج. *المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية/المجلد 11، العدد 01*
- د. المراسيم الدلائل و القوانين :
105. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. (جوان 2021). الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة. الجزائر.

106. العدد 19 وزارة المالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008).
يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
 107. القرار العدد 19. (المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008). المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.
 108. المرسوم التنفيذي 08-156. (26 ماي، 2008). المتضمن تطبيق احكام القانون 07-11. الجريدة الرسمية رقم 27.
 109. قانون رقم 01-10. (مؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010). يتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 42.
 110. قانون رقم 11/07. (مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007). يتضمن النظام المحاسبي المالي.
 111. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب . (2024). قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
 112. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب. (2021). قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
 113. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب. (2024). قانون الرسوم على رقم الاعمال. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- هـ. المطبوعات الجامعية :
114. علي بن قطيب. (2019-2020). المحاسبة المالية 01 ، مطبوعة بيداغوجية ، مقياس مقرر لطلبة سنة أولى جذع مشترك ل.م.د. كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تيارت: جامعة ابن خلدون.
 115. عمر علي عبد الصمد. (2017-2018). محاضرات في التدقيق المحاسبي (مطبوعة مقدمة لطلبة الليسانس و الماستر في تخصصات مالية و محاسبة ، محاسبة ، مالية المؤسسة . كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير: جامعة يحي فارس بالمدينة ، الجزائر.
 116. فاطمة ساجي. (2016-2017). مطبوعة في مقياس التحليل المالي لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص ادارة مالية و مالية التأمينات و البنوك. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية: جامعة ابن خلدون -تيارت-.
 117. فريد سايح. (2021-2022). دروس و تمارين في مقياس التحليل المالي مطبوعة علمية مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة ومالية. كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية: جامعة الجزائر 03 .
 118. محمد بنية. (2018-2019). مطبوعة محاضرات في التحليل المالي ، السنة الأولى ماستر: تخصص تسويق الخدمات ، تسويق فندقي وسياحي. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير قسم العلوم التجارية، قالمة: جامعة 8 ماي 1945.
 119. محمد حولي. (2019-2020). محاضرات في التحليل المالي دروس و تمارين تطبيقي ، مطبوعة بيداغوجية ، مقياس التحليل المالي ، تخصص ادارة مالية ، السنة الثالثة ليسانس. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، عنابة: جامعة باجي مختار.
 120. نبيل خوزي. (2020-201). مالية المؤسسة ، مطبوعة جامعية موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس شعبة المالية والمحاسبة قسم العلوم التجارية. كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير: جامعة الجزائر 3 – إبراهيم سلطان شبيوط.

121. نسرين معياش. (2019-2020). محاضرات و تمارين في جباية المؤسسة (مطبوعة مقياس جباية المؤسسة موجهة لطلبة السنة الثالثة ادارة الاعمال و السنة الثالثة مالية المؤسسة). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير : جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، الجزائر.

و. المواقع الالكترونية :

122. وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب. (25 ديسمبر , 2023). الامتيازات الجبائية و التسهيلات. تم الاسترداد من الموقع الرسمي لادارة الضرائب : <https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/avantages-fiscaux-investissement-ar/facilitations-de-paiement-ar>

II. المراجع باللغة الاجنبية:

123. American Accounting Association .the Committee on basic Auditiing concepts, The accounting review Vol., 47.
124. BAYO Souilvermane .(2000) .audit de la TVA des ebtreprises de tèlècommunication cas de la société ALPHACOM promotion.
125. CLUSIF -Club de la sécurité de l'information Franç .(2009-2008) .la gestion des risques concepts et méthode, espace méthodes.,
126. Direction générale des impots .(2023 ,04 02) .*Récupéré sur TÉLÉ-PROCÉDURES* من <https://www.mfdgi.gov.dz/portailpublic/index.html>. تم الاسترداد من
127. Douet Frédéric .(1997) .*Contribution à l'étude de la sécurité juridique en droit fiscal interne français* . ,paris :édition LGDJ.
128. F.chebli .(2010) .*systeme comptable financier* . blida: palais des livre.
129. JACQUES DUHEM و ,MICHEL JAMMES) .Mai 1996 .(*Audit et gestion fiscal de l'entreprise* .PARIS: Editions EFE.
130. la direction générale de la fiscalité et de l'union douanière de la Commission بلا . guide de gestion des risques à l'usage des administrations fiscales , version 1.02., تاريخ).
131. La lettre de la DGI (N81) .(2015) .Le système d'information: levier majeur de modernisation de la DGI.
132. La lettre de la DGI, (N 85) .(2017) .Le lancement du nouveau système d'information de la DGI» Jibaya'tic : « Une gestion de l'impôt plus transparente.

133. Mike PFISTER .(2014) .Rapport d'OCDE une fiscalité orientée vers l'investissement et le développement.
134. Mlle Adjo Amevor .(2010) .audit fiscal de parks sarl togo , Memoire de fin d'Etude .*centre africain d'etude superieur en gestion , promotion 21.*
135. Mokhtar Bleaiboud .(2021) . *Guide pratique d'audit comptable et financier 4 eme Edition* .alger.
136. Mouna Guedrib Ben Abderrahmen .(2013) .Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal, Thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en sciences de gestion .université de Franche-comté et en sciences comptabilité université de Tunis el Manar.
137. Olivier Fouquet .(2015) .La Sécurité-Le mythe de Sisyphe, Colloque FONDAFIP sur La Sécurité Fiscale .Bercy.
138. REDHA KHELASSI .(2013) .*Précis d'Audit fiscal de l'entreprise* .Edition BERTI.
139. redha khelassi .(2013) .*precis d'Audit fiscal de l'entreprise* .ALGER: BERTI Edition.
140. Sabiha Berzen Abidi .(بلا تاريخ) .Disclosure of accounting and social information and its importance in the influence on the decisions of users .,Nasiria, bagdad: instutu technique.

الملاحق

الملحق رقم (01) : مثال تطبيقي عن حساب الرسم على النشاط المهني TAP :

قدمت لك المعلومات التالية عن نشاط شهر جانفي 2020 للمكلفين بالضريبة :

ش.ذ.م.م الرقي	المكلف بالضريبة	ك. ابراهيم	المكلف بالضريبة
مركز الضرائب بانه	المصلحة التابع لها	مفتشية الضرائب - بانه-	المصلحة التابع لها
محطة خدمات و غسل السيارات	النشاط	صيدلية و مخبر تحاليل	النشاط
شارع الكرمة رقم 19 اريس -بانه-	العنوان	شارع اول نوفمبر بوعقال - بانه-	العنوان
008050100587139	رقم التعريف الجبائي	299134586599993	رقم التعريف الجبائي
05803901955	رقم المادة الضريبية	05124349809	رقم المادة الضريبية
2.000.000	رقم اعمال (بيع البنزين)	900.000	رقم اعمال (بيع الدواء)
600.000	رقم اعمال (بيع الزيوت)	550.000	رقم اعمال (بيع مواد التجميل)
400.000	رقم اعمال غسل السيارات	150.000	رقم اعمال مخبر التحاليل

سنقوم باعداد التصريح الشهري G50 فيما يخص TAP للمكلفين بالضريبة :

1. التصريح الشهري G50 فيما يخص TAP ك. ابراهيم:

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	TAUX	Montant à payer (en DA)
	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	900000	450000		9000
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	0	0		0
TAP	C1A13	Affaires sans réfaction	700 000	700 000	2%	14 000
	C1A14	Affaires exonérées				
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
1		Préciser la nature de la réfaction le cas échéant TOTAL	1 600 000	1 150 000		23 000

رقم اعمال (بيع الدواء) ← تخفيض 50 %

رقم اعمال (بيع مواد التجميل) و رقم اعمال مخبر التحاليل ← تخفيض 0 %

Année : 2 020

PERIODE	CA - TAP					
Mois Trimestrre	CA BRUT	CA Exonéré	CA avec Réfaction 50%	CA sans Réfaction	TOTAL Base imposable	Mantant DES DROITS
Janvier	900 000	-	450 000	450 000	450 000	9 000

Année : 2 020

PERIODE	CA - TAP					
Mois Trimestre	CA BRUT	CA Exonéré	CA avec Réfaction 0%	CA sans Réfaction	TOTAL Base imposable	Mantant DES DROITS
Janvier	700 000	-	-	700 000	700 000	14 000

2. التصريح الشهري G50 فيما يخص TAP ش.ذ.م.م الرقي :

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE ALGER INSPECTION DES BATNA		MOIS DE جانفي 1. TRIMESTRE	IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT		ATTENTION La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS
RECETTE DES IMPOTS BATNA		A RAPPELER OBLIGATOIREMENT			
COMMUNE DE BATNA			(Nom et prénoms - raison sociale) ش.ذ.م.م الرقي		
NIS			Activité/ Profession: محطة خدمات و غسل السيارات		
NIF 00805010058719			Adresse: شارع الكومة رقم 19 اريس - باتنة-		
ARTICLE D'IMPOSITION 05803901955					CODE ACTIVITE

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	TAUX	Montant à payer (en DA)
	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50% 75%	2000000	500000		10000
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	0	0		0
TAP	C1A13	Affaires sans réfaction	600 000	600 000	2%	12 000
	C1A14	Affaires exonérées	400 000			
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
1		Préciser la nature de la réfaction le cas échéant TOTAL	3 000 000	1 100 000		22 000

- رقم اعمال (بيع البنزين) ← تخفيض 75%
- رقم اعمال (بيع الزيوت) ← تخفيض 0%
- رقم اعمال غسل السيارات ← معفي (القرار ANDI)

Année : **2 020**

PERIODE	CA - TAP					
Mois Trimestre	CA BRUT	CA Exonéré	CA avec Réfaction 75%	CA sans Réfaction	TOTAL Base imposable	Mantant DES DROITS
Janvier	2 000 000	-	1 500 000	500 000	500 000	10 000

Année : **2 020**

PERIODE	CA - TAP					
Mois Trimestre	CA BRUT	CA Exonéré	CA avec Réfaction 0%	CA sans Réfaction	TOTAL Base imposable	Mantant DES DROITS
Janvier	400 000	400 000	-	400 000	-	-

Année : **2 020**

PERIODE	CA - TAP					
Mois Trimestre	CA BRUT	CA Exonéré	CA avec Réfaction 0%	CA sans Réfaction	TOTAL Base imposable	Mantant DES DROITS
Janvier	600 000	-	-	600 000	600 000	12 000

الملحق رقم (02) : مثال تطبيقي عن حساب الرسم على القيمة المضافة TVA :

مؤسسة الأفق للديكور المتخصصة في انتاج و بيع الأثاث المنزلي و الكائن مقرها في تجزئة تامشيط رقم 20 القسم أ باتنة ، ذات سجل تجاري رقم (43 ب 05/01-0225575) ، و رقم التعريف الجبائي (00230603366751105001) ، و حساب بنكي رقم (CPA 362 56548693217) .

حررت بتاريخ 02-04-2020 فاتورة رقم 2020/613 ، موجهة لمؤسسة ألماس لتجارة الأثاث المنزلي بالجملة الكائن مقرها في حي بوعقال رقم 05 ، باتنة ، رقم السجل التجاري 06 A 05/00-1240571 ، و رقم التعريف الجبائي 18605010683115300500 .

و قد تضمنت الفاتورة ما يلي :

- 10 ارائك ، المرجع CAN33 بسعر 150.000 دج للأريكة الواحدة .
- 15 طاولات قهوة ، المرجع TAB BAS12 بسعر 30.000 دج للطاولة الواحدة .
- 30 كراسي جانبية ، المرجع CHAIS42 بسعر 20.000 دج للكرسي الواحد.
- 20 خزانة الملابس ، المرجع ARM16 بسعر 35000 دج للخزانة الواحدة.
- 20 رفوف الكتب ، المرجع ETAG BUR02 بسعر 15000 للرف الواحد.
- 10 طاولات الطعام ، المرجع TAB MANG23 بسعر 32000 دج للطاولة الواحدة.

يستفيد الزبون من تنزيل 5% ، و تخفيض تعجيل الدفع 02% ، معدل TVA 19 % .

التسديد فورا بشيك بنكي رقم 7582005 على ان تسلم البضاعة في نفس تاريخ انجاز الفاتورة .

النقل مقدم من طرف مؤسسة الأفق للديكور (المورد) بقيمة 9.000 دج.

قيمة الغلافات القابلة للاسترجاع تقدر بـ : 15.000 دج .

سنقوم اولا باعداد الفاتورة :

- المبلغ الخام ← 3.870.000
- تنزيل 05 % ← $3.870.000 \times 05\% = 193.500$
- الصافي التجاري ← $3.870.000 - 193.500 = 3.676.500$
- تخفيض تعجيل الدفع 02% ← $3.676.500 \times 02\% = 73.530$
- الصافي المالي ← $3.676.500 - 73.530 = 3.602.970$
- المبلغ خارج الرسم ← $3.602.970 + 9.000$ (خدمات النقل) = 3.611.970
- الرسم على القيمة المضافة 19 % ← $3.611.970 \times 19\% = 686.274$
- المبلغ متضمن جميع الرسوم TTC ← $3.611.970 + 686.274 = 4.298.244$
- المبلغ الاجمالي للدفع ← $4.298.244 + 15.000$ (غلافات متداولة) = 4.313.244

فاتورة		مؤسسة الأفق للديكور		
FACTURE		ش.ذ.م.م		
رقم : 2020/613		العنوان : تجزئة تامشيط رقم 20 القسم أ ، باتنة		
		رقم السجل التجاري : 43 ب 05/01-0225575		
		رقم التعريف الجبائي "NIF" : 00230603366751105001		
باتنة في : 2020/04/02		رقم الحساب البنكي : CPA 362 56548693217		
موجهة لمؤسسة ألماس لتجارة الأثاث المنزلي بالجملة				
حي بوعقال رقم 05 ، باتنة				
رقم السجل التجاري : 05/00-1240571 A 06				
رقم التعريف الجبائي : 18605010683115300500				

المراجع	التعيين	الكمية	سعر الوحدة	المبالغ
CAN33	ارائك	10	150.000	1.500.000
TAB BAS12	طاوولات قهوة	15	30.000	450.000
CHAIS42	كراسي جانبية	30	20.000	600.000
ARM16	خزانة الملابس	20	35.000	700.000
ETAG BUR02	رفوف الكتب	20	15.000	300.000
TAB MANG23	طاوولات الطعام	10	32.000	320.000
المبلغ الخام	Montant Brut			3.870.000
تنزيل 05 %	Remise			193.500
الصافي التجاري	Net Commercial			3.676.500
تخفيض تعجيل الدفع 02 %	Escompte			73.530
الصافي المالي	Net Financier			3.602.970
خدمات النقل	Port Forfait			9.000
المبلغ خارج الرسم	Montant Hord Taxe			3.611.970
الرسم على القيمة المضافة 19 %	TVA			686.274
المبلغ متضمن جميع الرسوم	Mantant TTC			4.298.244
غلافات متداولة	Emballage Recuperable			15.000
المبلغ الاجمالي للدفع	Montant Total a Payer			4.313.244

اوقفت هذه الفاتورة عند مبلغ : اربعة ملايين و ثلاثمائة و ثلاثة عشر الف و مائتان و اربعة و اربعون دينارا

- الدفع بشيك بنكي رقم : 7582005

- تسليم البضاعة فورا بمؤسسة الأفق للديكور

ختم و توقيع المورد

- حققت المؤسسة رقم اعمال قدره 950.000
- تم الحصول على TVA المسترجعة عن طريق جمع الرسوم على المشتريات المسترجعة خلال شهر جانفي المقدرة بـ : 99500

دج

- TVA المسترجعة على التثبيات مقدرة بـ : 23700

سنقوم باعداد التصريح الشهري فيما يخص الرسم على القيمة المضافة :

E3B 21	Productions: biens produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA				19%	
E3B 22	Revente en l'état: biens produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA	950 000		950 000		180 500
E3B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E3B 24	Professions libérales					
E3B 25	Opérations de banques et assurances					
E3B 26	Prestation de téléphone et de telex					
E3B 28	Autres prestations de services					
E3B 31	Débts de boissons					
E3B 32	Productions: biens produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA					
E3B 33	Revente en l'état: biens produits et denrées visées par l'article 21 du CTCA					
E3B 34	Tabacs et alimettes					
E3B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art 21 du CTCA					
E3B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du CTCA					
E3B 37	Consommation sur place					
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						180 500

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B 91	Précompte antérieur (mois précédent)	
E3B 92	TVA sur achat de biens, matières et services (art 29 C/TCA)	23 700
E3B 93	TVA sur achat de biens amortissables (art 38 C/TCA)	99 500
E3B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art 40 C/TCA)	
E3B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art 18 C/TCA)	
E3B 96	Autres déductions (Notification de précompte, etc...)	
Total des déductions à opérer (B)		123 200

C/ TVA à payer

C	Total des droits dus	180 500
E3B97	Régularisation du prorata (art 40 C/TCA) (+) (Déduction excédentaire)	
E3B98	Reversement de la déduction (art 37 C/TCA) (+)	
TOTAL A RAPPELER (C)		180 500
B	Total des déductions à opérer (B) (-)	123 200
E3B00	TVA à payer au titre du mois (C-B) (A reporter dans le cadre Récapitulation ligne 10)	57 300
E3B99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B-C)	

MOIS	T.N 19%	T.R 9%	Exonéré	Total CA	Droits calculés sur les ventes	TVA-MP Services	TVA-bins amortissables	Précomptes antérieurs	Déductions suppl	Reversement	Solde débit	Solde crédit
Janvier	-			-	-	-	-	-			-	-
Fevrier	-			-	-	-	-	-			-	-
Mars	-			-	-	-	-	-			-	-
Avril	-			-	-	-	-	-			-	-
Mai	950 000			950 000	180 500	99 500	23 700	-			-	57 300

الملحق رقم (03) : مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على الدخل الاجمالي IRG :

سنقوم باعداد التصريح الشهري G50 لشهر جانفي فيما يخص الضريبة على الاجور المقتطعة من طرف مؤسسة الأفق للديكور (المثال الخاص بحساب الرسم على القيمة المضافة) ، مع توفر الاجر الخاضع لكل عامل سنوضح المراحل التالية :

الاجور الخاضعة للجدول التصاعدي				البيان
مبلغ الضريبة	طريقة حساب IRG		الاجر الخاضع	
6.760	00	%0	20.000	الاجير أكرم
نطرح منها مبلغ التخفيض	4.600	%23	20.000	
1500	2.160	%27	8.000	
<u>5.260</u>				
33.400	00	%0	20.000	الاجير سمير
نطرح منها مبلغ التخفيض	4.600	%23	20.000	
1500	10.800	%27	40.000	
<u>31.900</u>	18.000	%30	60.000	
11.350	00	%0	20.000	الاجير وليد
نطرح منها مبلغ التخفيض	4.600	%23	20.000	
1500	6.750	%27	25.000	
<u>9.850</u>				
47.010				المجموع
			253.000	

التصريح الشهري G50 :

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS		Revenus nets imposables	TAUX	Montant à payer (en DA)
IRG/ Salaires	E1L20	IRG/ Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		253 000	Barème	47 010
	E1L30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements (titres nominatifs)				
	E1L40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées				
Autres retenues à la source IRG	E1L60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes				
	E1L80	IRG/ Autres retenues à la source			10%	0
Retenues à la source IBS	E1M30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (Prest de services) (1)			24%	
	E1M40	IBS/ Autres retenues à la source				
		(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise				
3		TOTAL		253 000		47 010

الملاحق رقم (04) : مثال تطبيقي عن حساب الضريبة الجزائية الوحيدة IFU :

- توفيق يمارس نشاط تجارة بالتجزئة للملابس وكذا نقلها في تازولت ولاية باتنة ، قدر رقم اعماله السنوي لسنة 2020 فيما يخص نشاط البيع بـ : 500.000 دج ، اما فيما يخص نشاط النقل فبلغ رقم اعماله 200.000 دج .
- يجب التصريح لدى ادارة الضرائب برقم الاعمال التقديري قبل 30 جوان 2020 المقدّر بـ :
(500.000 + 200.000 = 700.000 دج).
- بالنسبة لنشاط بيع الملابس : IFU = رقم الاعمال $\times 5\%$ = 500.000 $\times 5\%$ = 25.000 دج
- بالنسبة لنشاط النقل : IFU = رقم الاعمال $\times 5\%$ = 200.000 $\times 12\%$ = 24.000 دج
- بالنسبة للنشطين معا : 49.000 دج

اعداد التصريح التقديري برقم الاعمال (نموذج G12) :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية		Série G N° 12	
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE			
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS		المديرية العامة للضرائب	
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE ...BATNA		مديرية الضرائب لولاية ...باتنة	
Structure :		المصلحة :	
Recette des Impôts de ...BATNA		قبضة الضرائب لـ ...باتنة	
Commune de ...BATNA		بلدية :	
- نظام الضريبة الجزائية الوحيدة - التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة : 2020.... - REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) - DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE 2020....			
تكتب لدى قبضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان لسنة 2020.... A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 2020.....			
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE			
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :		- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
- Activité (s) exercée (s):		- الإسم و القبط/ التسمية الاجتماعية: توفيق	
- Date du début d'activité :		- النشاطات أو النشاطات الممارسة : تجارة الملابس بالتجزئة و نقلها	
- Activité exonérée:		- تاريخ بداية النشاط : 02-04-2015	
☐ ANADE (Ex-ANSEJ) ☐ CNAC ☐ ANGEM ☐ إعفاء الأنشطة الحرفية ☐ Exonération des activités artisanales ☐ إعفاءات أخرى ☐ Autres exonérations		- نشاط معفي:	
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :		- عنوان ممارسة النشاط:	
- Adresse du domicile du contribuable :		- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:	
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro d'Identification National (NIN) :		- رقم التعريف الوطني :	
- Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :	
II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)			
رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية			
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnelles	
		الإجمالي Global	خاضع Imposable
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%	500000	500000
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%	200000	200000
النشاطات الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي Activités exercées sous le statut d'auto-entrepreneur	0,5%	-	-
المجموع Total		700000	700000
			-
			49000
أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح. J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.			
بـ ...BATNA في ...30/06/2020 A le		ختم وإمضاء المكلف بالضريبة : Cachet et signature du contribuable:	
(1) إطار مخصص للتصريح برقم الأعمال الناتجة عن تسويق المنتجات الواسعة الاستهلاك ذات أسعار أو هوامش محددة أو مسقفة بموجب التنظيم. (2) Cadre réservé à la déclaration des chiffres d'affaires issus de la commercialisation des produits de large consommation dont le prix ou la marge sont réglementés ou plafonnés.			

الملحق رقم (05) : مثال تطبيقي عن حساب الضريبة على ارباح الشركات IBS :

قدمت شركة استبرق لتجارة الجملة الميزانية لنهاية السنة المالية 2021 كما يلي :

رقم الاعمال HT	8.000.000
الرسم على النشاط المهني TAP	84.500
الرسم على القيمة المضافة TVA	1.349.000
بضاعة مستهلكة HT (TVA 19 %)	900.000
الاجور	100.000
هبات و تبرعات	4.100.000
ضرائب و رسوم مهنية	500.000 (منها 100.000 دج TVA و غرامات 30.000 دج)
خسارة سنة 2020 (عجز)	150.000

- سنقوم بحساب الربح الاجمالي :

الربح = رقم الاعمال - بضاعة مستهلكة

الربح = 8.000.000 - 900.000

الربح = 7.100.000 دج

- حساب النتيجة المالية الصافية (النتيجة المحاسبية) (الربح الصافي):

النتيجة المالية الصافية = الربح الاجمالي - المصاريف (القانونية و غير القانونية)

النتيجة المالية الصافية = 7.100.000 - (500.000 + 4.100.000 + 100.000)

النتيجة المالية الصافية = 2.400.000 دج

- حساب النتيجة الجبائية (الربح الجبائي) :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

الاستردادات	التخفيضات
- تضمنت المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : تعتبر الاعانات و التبرعات غير قابلة للخصم اذا لم تتجاوز مبلغ 4.000.000 دج سنويا ، و المؤسسة تجاوزت ذلك : - فيما يخص الضرائب و الرسوم المهنية : Tva تعتبر تكلفة ذات طابع شخصي اما الغرامات فبحسب المادة 169 لا تقبل للخصم الغرامات مهما كانت طبيعتها .	الخسارة سنة 2020 = 150.000

	الاستردادات = التبرعات + Tva + الغرامات الاستردادات = 30.000 + 100.000 + 100.000 الاستردادات = <u>230.000</u>
--	---

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

النتيجة الجبائية = 150.000 - 230.000 + 2.400.000 =

النتيجة الجبائية = 2.480.000 دج

حساب الضريبة على ارباح الشركات IBS :

الضريبة على ارباح الشركات IBS = الربح الجبائي × المعدل

الضريبة على ارباح الشركات IBS = 2.480.000 × 26 %

الضريبة على ارباح الشركات IBS = 644.800 دج

الملحق رقم (06) : التصريح بالوجود

سلسلة ج رقم 2024/08	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
	رقم التعريف الجهوي : رقم المعدة : وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة
إطار مخصص للشركات الأجنبية	
ضع علامة في الخانة المناسبة :	
☐ الضريبة الجزائرية الوحيدة	☐ الضريبة على الدخل الاجمالي صنف
☐ الضريبة على ارباح الشركات	
- تصريح بالوجود - (المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الاعمال و المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاملة)	
تصريح يكتب في الثلاثين (30) يوما التي تلي بداية النشاط لدى مصالح الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.	
معلومات متعلقة بالمكلف بالضريبة :	
- الاسم و القبط / التسمية الاجتماعية:	
- رقم التعريف الوطني : 	
- الشكل القانوني ⁽¹⁾ :	
- النشاط الرئيسي:	
- النشاطات الثانوية و عناوينها :	
*	
*	
*	
- عنوان المقر الاجتماعي أو مكان ممارسة النشاط :	
- عنوان المؤسسة في الجزائر (إطار مخصص للشركات الأجنبية) ⁽²⁾ :	
- عنوان إقامة المكلف بالضريبة في الجزائر أو في الخارج بالنسبة للغير المقيم:	
- رقم الهاتف :	- البريد الالكتروني :
- رقم المسجل التجاري:	
- رقم الاعتماد، بطاقة الحرفي / الفلاح/المقاول الذاتي ⁽³⁾ :	
- صفة المصرح ⁽³⁾ : ملك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير	
- تاريخ بداية النشاط:	
أقر بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.	
ختم وإمضاء المكلف بالضريبة	(1) وضع ما اذا كان يتعلق الأمر بشخص معنوي أو طبيعي. (2) بالنسبة للشركات الأجنبية، تقدم نسخة من العقد أو العقود المبرمة، وكذلك وكالة الممثل القانوني. (3) اشطب المعلومات غير الضرورية.

الوثائق الواجب ارفاقها على هذا التصريح :

1. بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- نسخة من القانون الأساسي؛
- نموذج إمضاء المسير؛
- نسخة من السجل التجاري؛
- نسخة من عقد الإيجار أو سند الملكية أو أي مستند يقوم مقامه؛
- شهادة ميلاد رقم 12 للمسير.

2. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- نسخة من السجل التجاري أو كل وثيقة تقوم مقامه (الاعتماد، بطاقة الحرفي / الفلاح)؛
- نسخة من عقد الإيجار أو عقد الملكية أو أي مستند يقوم مقامه ؛
- شهادة ميلاد رقم 12 للمسير.

3. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطات تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي:

- نسخة من بطاقة المقاول الذاتي ؛
- نسخة من الشهادة التي تتضمن الرقم التعريف الجبائي ؛
- نسخة من الوثيقة التي تثبت مكان مزاولة النشاط (عقد الإيجار، عقد الملكية أو أي مستند يقوم مقامه، شهادة الإقامة في حالة ما إذا كان النشاط مزاوول في مكان إقامة المالك بالضريبة أو أي وثيقة تثبت مزاولة النشاط في فضاءات مشتركة).

حق الطابع				
Droit de timbre sur état				
Code	Opérations imposables	العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
E2 E00			%	
			%	
			%	
5	TOTAL			

الضرائب والرسوم الغير واردة أعلاه				
Impôts et taxes non repris ci-dessus				
Code	Opérations imposables	العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
			%	
			%	
6	TOTAL			

RECAPITULATION(EN DA)		تأخير ب (دج)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des Impôts	Cadre réservé au service d'assiette
			إطار خاص بالمكلف بالضريبة	إطار خاص بغضاه المراتب	إطار خاص بمصلحة الوعاء
1-TAP.	C/500026/A		يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و نتاياه مع الوثائق المحاسبية.	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro:.....	Déclaration enregistrée le:
2-AP/BS.	C/201001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	payée-par chèque bancaire N°:.....	Observations éventuelles :
3.1-IRG salaires.	C/201001/100			du :	
3.2-IRG/autres ret. sources.	C/201001/101/A/B/C/...			tiré sur l'Agence :	
3.3-BS/Ret. à la source.	C/201001/M2 et 3.			- par chèque postal N°:.....	
-TIC.	C/201003/303/A/B			- en numéraire:.....	
4-T.L.S.	C/.....		A.....le.....	Prise en recette par quittance N°.....	
5-Droits de timbre.	C/201002/201		Cachet, signature,	de ce jour.	
6-Autres.	C/.....			A.....le.....	
7-TVA.	C/500020/A			Le receveur des impôts	
MONTANT TOTAL A PAYER				Cachet, signature,	

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. (Exemple:325.626 DA=325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجيل أرقام الأعمال و المعامل بالدينار
و لعدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثال:325.626=325.620 DA)

A/ Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA	العمليات الخاضعة لرمز على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفي Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	الأسعار ب (دج) Taux	الأسعار ب (دج) Montant des droits (en DA)
E3 B11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA.....					9%	
E3 B12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA.....					"	
E3 B13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA.....					"	
E3 B14	Actes médicaux.....					"	
E3 B15	Commissionnaires et courtiers.....					"	
E3 B16	Fourniture d'énergie.....					"	
E3 B21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA.....					19%	
E3 B22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					"	
E3 B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 9%.....					"	
E3 B24	Professions libérales.....					"	
E3 B25	Opérations de banques et d'assurances.....					"	
E3 B26	Prestations de téléphones et de téléx.....					"	
E3 B28	Autres prestations de services.....					"	
E3 B31	Débites de boissons.....					"	
E3 B32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C.TCA.....					"	
E3 B33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					"	
E3 B34	Tabacs et allumettes.....					"	
E3 B35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA...					"	
E3 B36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA.....					"	
E3 B37	Consommations sur place.....					"	

المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

B/Déductions à opérer		C/TVA à payer	
Nature des déductions	Montant		ش. رقم الواجب دفعه
E3 B91 Précompte antérieurs (mois précédent).....		C	- Total des droits dus
E3 B92 TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA).....		E 3B97	Régularisation du prorata (art. 40 C.TCA)
E3 B93 TVA sur achats de biens amortissables (art.38 C.TCA).....		E 3B98	(+) (déduction excédentaire)
E3 B94 Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).....			- Reversement de la déduction (art.38 C.TCA)(-)
E3 B95 TVA à récupérer surfactures annulées ou impayées (art. 18 C.TCA).....			
E3 B96 Autres déductions (notification de précompte, etc...).....			
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA.			
مجموع الخصومات المعيرة Total des déductions à opérer (B)		B	TOTAL A RAPPELER (C) المجموع المستطاع
		E 3B00	- Total des déductions à opérer (B)(-)
		E 3B99	TVA à payer au titre du mois (C-B)
			(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)
			Précompte à reporter sur le mois suivant (B-C)

نمطية الضريبة	تأثير بقتارات المكافئ بالضريبة	نمطية الضريبة
يستثنى على كل مكافئ بالضريبة، تسديد ضريبة بواسطة مكافئ، مما يسمح له ببناء التزاماته الجبلية دون التنازل إلى خفاسة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قبض الضرائب المتضمن إقليما مرفوقا بالحصار. كما يستطيع أن يقوم بقتاراته بالتلف عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح قبض الضرائب معصوبا بمكافئ التلف البريد. إذا لم يكن المكافئ بالضريبة حسابا بنكا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة بالتسليم حوالة خزينة بدون قبض الضرائب المتضمن لدى أي مكتب بريدي يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قبض الضرائب مرفوقا بوثيقة إيلات الدفع المسددة من طرف مكتب البريد. إذا لم يمكن التسديد بالتقنيات المذكورة أعلاه، فيلزم أمام المكافئ بالضريبة إمكانية التلف لهذا التصريح الضرائب المتضمن عند إيداع التصريح.	1- يجب على المكافئ بالضريبة المتضمن لنظام الربع الحقيقي والنظام العام لرسوم على القيمة المضافة وكذا أساليب الميزان الحرة المتضمن بتلف الضرائب والرسوم فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى خفاسة الضرائب المختصة وتفعيل المبالغ الحقة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استلمت فيه الحقوق الجبلية أو التي تم فيه حسم الإقطاعات من المصدر. (المواد 110، 121، 129، 1، 159، 2-358 و 1-359 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعاملة والمواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يجوز خصم المكافئ بالضريبة في السنة الموالية أو يصحح و يتلف هذه الحقوق في الشهر الذي يليه الأولى من الشهر الموالي للتسليم المتضمن (المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعاملة والمادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 3- تطلق غرامة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح. توقع هذه الغرامة إلى 25% بد إخطار المعنى بنسبة وضمنه خلال شهر واحد. إن الإقطاع عن التصريح بالضريبة بد اقتضاء هذا أجل يستوجب فرض التقاضي للضريبة بتفصيل الحقوق الجبلية المذكور أعلاه (27%). 4- يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق والرسوم تمصيل غرامة جبلية قدرها 10% . وفيها يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطلق غرامة إزاعية نسبها 2% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الإقليم المصوح مع غرامة 10% المخصوص عليها أعلاه نسبة 25%.	1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants. (Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.) (Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.) 2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. (Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.) 3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10% des droits dus. Cette pénalité est portée à 25% après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois. Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible. 4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%. En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci-dessus avec un maximum de 25%.
Comment servir la déclaration	Rappel des obligations des Contribuables	Mode de paiement de l'Impôt
La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace à compter du 1^{er} janvier 1995: - Le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune); - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc); - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu); - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques. - La déclaration relative à la taxe intérieure de consommation; - La déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle; - La déclaration relative au droit de timbre sur état. - La déclaration de la TVA.	Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premiers jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003) Cadre N°5 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état. Exemple: Professions libérales: cadre 1 et 3. Commerçants détaillants : cadre 1 et 3. Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 7 (TVA). Producteurs : cadre 1, 3, 7 (TVA) et éventuellement 6 (TIC, ...). Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n°2 N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G-n°50A).	Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque. Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal. Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste. Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

إطار خاص بالمصلحة	3 المداخل الفلاحية																											
	عنوان المستمرة..... جـ <table border="1"> <thead> <tr> <th>مستمرتك (1)</th> <th>تلك الخاصة بالزوج/الزوجة (2)</th> <th>تلك الخاصة بالأولاد في الكفالة (3)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td colspan="3"> المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص) </td> </tr> </tbody> </table> الدخل الخاضع للضريبة... الدخل المعفى..... (*) في حالة امتلاك عدة مستمرات، يرفق جدول على ورق عادي، حسب نفس النموذج، يبين بشكل منفصل المداخل المحققة المتعلقة بكل مستمرة. ملاحظة : في حالة اختيار نظام فرض الضريبة المشتركة، يذكر المداخل المحصلة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة. 4 مداخيل عقارية ناتجة عن إيجار الممتلكات الميثنية أو غير الميثنية: - عنوان العقار المستأجر: 1-4. مداخيل الإيجار الخاضعة للضريبة المحررة (مداخل لا تدمج في الوعاء): جـ <table border="1"> <thead> <tr> <th>أنتم (1)</th> <th>الزوج/الزوجة (2)</th> <th>الأولاد في الكفالة (3)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td colspan="3"> المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 1.3 ج) من الملخص) </td> </tr> </tbody> </table> 2-4. مداخيل الإيجار الخاضعة للضريبة المؤقتة (مداخل تدمج في الوعاء): جـ <table border="1"> <thead> <tr> <th>أنتم (1)</th> <th>الزوج/الزوجة (2)</th> <th>الأولاد في الكفالة (3)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td colspan="3"> المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص) تخفيض بنسبة 25 % (بنسبة للإيجار ذات إستعمال سكني) الدخل الخاضع للضريبة </td> </tr> </tbody> </table> (*) في حالة اختيار نظام فرض الضريبة المشتركة، يذكر المداخل المحصلة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة. ملاحظة: - الإيرادات المتكفية من إيجار مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من ألت أو حاد لازم لاستغلالها، يوجب التصريح بها في فئة الإيجار الصناعية و التجارية. - في حالة تملك عدة عقارات مستأجرة، يرفق جدول على ورق عادي، حسب نفس النموذج، يبين بشكل منفصل المداخل المحققة المتعلقة بكل عقار مستأجر.	مستمرتك (1)	تلك الخاصة بالزوج/الزوجة (2)	تلك الخاصة بالأولاد في الكفالة (3)				المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص)			أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)				المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 1.3 ج) من الملخص)			أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)				المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص) تخفيض بنسبة 25 % (بنسبة للإيجار ذات إستعمال سكني) الدخل الخاضع للضريبة		
مستمرتك (1)	تلك الخاصة بالزوج/الزوجة (2)	تلك الخاصة بالأولاد في الكفالة (3)																										
.....																												
المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص)																												
أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)																										
.....																												
المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 1.3 ج) من الملخص)																												
أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)																										
.....																												
المبلغ الإجمالي للمداخل (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص) تخفيض بنسبة 25 % (بنسبة للإيجار ذات إستعمال سكني) الدخل الخاضع للضريبة																												

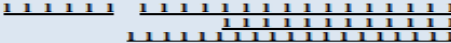
إطار خاص بالمصلحة	5 ربيع رؤوس الأموال المنقولة																	
	1-5. ربيع خاضعة للضريبة المحررة أ- ربيع القيم المنقولة، الأسهم، حصص المؤسسين، السندات، سندات الربوع ب- أتعاب مجلس إدارة الشركة و النسب المئوية من الربح (إلا عندما يبدي طابع الأجور من الناحية الجهادية)..... ج- حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة د- حصص القوائد في شركات الأشخاص التي اختارت النظام التي تخضع له شركات رؤوس الأموال هـ- حواصل السندات غير الاسمية أو لحاملها و- قسطن القوائد الذي يقل عن 50.000 دج أو يعادلها، الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإذخار مجموع المداخل غير المدمجة في الوعاء (المجموع الصافي الواجب إدراجه في الجزء VI، نقطة 3 ج) من الملخص) 2-5. ربيع مُدرة لقرض ضريبي أ- إيرادات الديون و الودائع و الكفالات ب- قسطن القوائد الذي يزيد عن 50.000 دج ، الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإذخار الذي يمثل الإقتطاع المتعلق به قرضا ضريبيا..... (المادة 104 من ق ض م ر م) مجموع الربوع المدمجة في الوعاء (المجموع الصافي الواجب إدراجه في الجزء VI، نقطة 2.2 ج) من الملخص) ملاحظة: في حالة اختيار نظام فرض الضريبة المشتركة، يذكر المداخل المحصلة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة. يرفق لهذا التصريح، جدول على ورق عادي، حسب نفس النموذج، يبين بشكل منفصل المداخل المحققة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة. 6 المرتبات، الأجور، المنح و الربوع العميرية <table border="1"> <thead> <tr> <th>المهين المزاولة</th> <th>اسم و لقب المستخدمين</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> </tbody> </table> المعنى : الزوج/الزوجة : الأولاد في الكفالة: جـ <table border="1"> <thead> <tr> <th>أنتم (1)</th> <th>الزوج/الزوجة (2)</th> <th>الأولاد في الكفالة (3)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td colspan="3"> المبلغ الإجمالي للمداخل الخاضعة للضريبة (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص) </td> </tr> </tbody> </table> - المداخل المحصلة نقدا (المبلغ الخام) - الامتيازات العينية (المبلغ الخام) ... (*) في حالة اختيار نظام فرض الضريبة المشتركة، يذكر المداخل المحصلة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة.	المهين المزاولة	اسم و لقب المستخدمين							أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)				المبلغ الإجمالي للمداخل الخاضعة للضريبة (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص)		
المهين المزاولة	اسم و لقب المستخدمين																	
.....																		
.....																		
.....																		
أنتم (1)	الزوج/الزوجة (2)	الأولاد في الكفالة (3)																
.....																		
المبلغ الإجمالي للمداخل الخاضعة للضريبة (3+2+1) (*) (المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI ، نقطة 2.2 ج) من الملخص)																		

إطار خاص بالمصلحة	7- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية و الحقوق العقارية الحقيقية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة	
	1-7. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية و الحقوق العقارية الحقيقية	
	جـ	
	المبلغ الخام لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل	.....
	المبلغ الصافي (بعد تطبيق التخفيض)	.....
	1-7. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة	
	جـ	
	المبلغ الصافي لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل	.....
	ب- المدخلات المحققة خارج الجزائر، بشكل مباشر أو غير مباشر (يرفق جدول يوضح مبلغ المدخلات حسب الصنف تبعاً لترتيب الفقرات السابقة)	
	التعيين	المبلغ بالدينار الجزائري
المدخلات المحققة خارج الجزائر	المجموع الواجب إدراجه في الجزء VI، نقطة 2.2) من الملخص	
ملاحظة: في حالة إختيار نظام فرض الضريبة المشتركة، ينكر المدخلات المحصلة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة. يرفق لهذا التصريح، جدول على ورق عادي، حسب نفس النموذج، يبين بشكل منفصل المدخلات المحققة من طرف الزوج/الزوجة وكذلك الأولاد في الكفالة.		
V- التكاليف الواجب خصمها من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)		
1- فوائد القروض و الديون المبرمة لاقتناء أو بناء السكنات، على عائق المكلف بالضريبة (*)		
جـ		
الهيئة أو الشخص المستفيد	تاريخ و طبيعة العقود	الفوائد المدددة باستثناء الأقساط السنوية الواجبة التسديد
مجموع المبالغ المخصومة (بدرج في الجزء VI، نقطة 1.3) من الملخص	.....	.....
(*) باستثناء الفوائد التي تم خصمها في المدخلات الصنفية المذكورة في الإطارات السابقة.		

5

إطار خاص بالمصلحة	2- الخصومات الأخرى التي يسمح بها القانون (باستثناء التكاليف المخصصة من المدخلات الصنفية)	
	- نفقات الإطعام.....	
	- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر	
	- اشتراكات منح الشيوخ و الضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.....	
	- مبلغ عائدات الربح المتفق عليه مسبقاً في إطار عقد بصيغة " المريحة"، المبرم من أجل اقتناء مسكن على عائق المكلف بالضريبة.....	
	المجموع.....	
	(مجموع بدرج في الجزء VI، نقطة 3.3) من الملخص	
	VI- ملخص المدخلات والتكاليف	
	1- مدخلات غير مُدمجة في الوعاء :	
	1.1 أ) المدخلات العقارية الخاضعة للضريبة المحررة	.....
	1.1 ب) فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل	.....
	1.1 ج) ريع رؤوس الأموال المنقولة الخاضعة للضريبة المحررة	.....
	2- مدخلات مُدمجة في الوعاء :	
	2.1 أ) الأرباح الصناعية و التجارية.....	.....
	2.1 ب) أرباح المهن غير التجارية .....	.....
2.1 ج) المدخلات الفلاحية .....	.....	
2.1 د) المدخلات العقارية الخاضعة للضريبة المؤقتة .....	.....	
2.1 هـ) ريع رؤوس الأموال المنقولة المدرة لفرض ضريبي.....	.....	
2.1 و) المرتبات، الأجور، المنح و الريع العمري .....	.....	
2.2 المدخلات المحققة خارج الجزائر، بشكل مباشر أو غير مباشر.....	.....	
مجموع المدخلات المدمجة في الوعاء		
3- التكاليف القابلة للخصم :		
3.1 أ) فوائد القروض و الديون المقترضة لشراء مساكن أو بنائها .....	.....	
3.1 ب) الخصومات التي يسمح بها القانون .....	.....	
مجموع التكاليف		
صافي الدخل الإجمالي		
(مجموع المدخلات الخاضعة للضريبة - مجموع التكاليف القابلة للخصم)		
تخفيض بنسبة 10 % يُطبق على المكلفين بالضريبة الذين اختاروا نظام فرض الضريبة المشتركة (المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)		
صافي الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة		
ب - إتمام وإمضاء مسؤول المصلحة	ب - إتمام وإمضاء المكلف بالضريبة	

6

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE			
MINISTRE DES FINANCES Direction Générale des Impôts DIW de Structure	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة		
	- رقم التعريف الجهوي : - رقم الملف : - رقم التعريف الوطني :		
الضريبة على الدخل الاجمالي التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية (نظام الربح الحقيقي) الرسم على النشاط المهني نتيجة سنة: 20.... / الفترة الخاضعة للضريبة من 1... إلى 1.../20.... سنة الاكتتاب 20... (المادة 18 و 224 من قانون الضرائب المعاصرة و الرسوم المعلقة)			
تصريح يكتب في أجل أقصاه 30 افريل من كل سنة لدى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط			
I- معلومات متعلقة بالمؤسسة :			
- الاسم و التلمز التسمية الاجتماعية: - نشاط او النشاطات الممارسة: - تاريخ بداية النشاط: - نشاط مهني:			
ANADE (Ex-ANSEI) ☐ فورتم	CNAC ☐ صيرت ب	ANGEM ☐ فورتيم	Autres exonérations إعطامات أخرى ☐
- عنوان مقر ممارسة النشاط: - في حالة تغيير مكان الإقامة قبل الفتح من جافلي لسنة، يتوجب ذكر العنوان القديم: - رقم السجل التجاري:			
II- معلومات متعلقة بالاشخاص الخاضعين للضريبة 1:			
الاسم و التلمز:	حصة الأرباح (%) :	مقر موطن النشاط 2 :	رقم التعريف الجهوي:
.....	 %		
.....	 %		
.....	 %		
.....	 %		
.....	 %		
III- معلومات متعلقة بالمحابس أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك الحاسبة:			
الاسم و التلمز:	الوظائف:	رقم التعريف الجهوي :	أكثر ما إذا كان هؤلاء المهنيين من بين المستخدمين للأجراء:
.....			
.....			

1) فيما يخص شركات الأشخاص، يتم مزم المعلومات المدونة في هذا الإطار باقتسامه لكل شريك.
 2) في حالة تغيير مكان الإقامة قبل الفتح من جافلي لسنة، يتوجب ذكر العنوان القديم.

[illegible]

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE			
سلسلة ج رقم 15 / 2023 MINISTRE DES FINANCES Direction Générale des Impôts DIW de Structure.....	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة.....		
	- رقم التعريف الجهوي : - رقم المادة : - رقم التعريف الوطني :		
الضريبة على الدخل الاجمالي تصريح المداخيل الفلاحية مداخيل سنة : 20.... / الفترة الخاضعة للضريبة من .../... إلى 20..../.../... سنة الاكتتاب 20... (المادة 11 من قانون الاجراءات الجبائية)			
تصريح يكتب في أجل أقصاه الفاتح من مارس من كل سنة لدى المركز الجوارى للضرائب أو مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد المستثمرة.			
I - معلومات متعلقة بالمستثمرة :			
- عنوان المستثمرة : - مكان تواجد المستثمرة (ضع علامة في الخانة الموافقة): الجنوب ☐ الهضاب العليا ☐ المناطق الجبلية ☐ الأراضي المستصلحة حديثا ☐ المناطق الأخرى ☐			
- تاريخ بداية النشاط : - مساحة المستثمرة :			
II - معلومات متعلقة بالمستثمر او المستثمرين (1):			
الاسم و اللقب:	الحصة في المستثمرة (%) :	مقر موطن التكاليف (2) :	رقم التعريف الجهوي او رقم التعريف الوطني :
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		
.....	%		

(1) عندما يتعلق الامر بالمستثمرة الفلاحية الجماعية، يتعين ملء المعلومات المدونة في هذا الاطار بالنسبة لكل مستثمر اذا في حالة تغيير مكان الإقامة قبل الفاتح من جافري للسنة، يتوجب ذكر العنوان القديم.

القسم الأول : المحاصيل (وضح لكل صنف من أصناف المحاصيل، المساحة المزروعة خلال السنة موضوع الإخطاح الضريبي)			
ملاحظات :	المساحة المزروعة:		
	هكتار :	أر :	سنتيوار :
I. المحاصيل العلفية:			
- البرسيم - البرسيم (Trèfle - Luzerne) ...			
- علف آخر (Autres fourrages)			
II. المحاصيل الصناعية:			
- علف (Tabacs)			
- طماطم صناعية (Tomates industrielles)			
- البنجر السكري (Betteraves à sucre)			
- دوار الشمس (Tournesol)			
- قطن مروي (Coton irrigué)			
- قطن جاف (Coton sec)			
- محاصيل أخرى (Divers)			
III. محاصيل الخضروات:			
- بطاطس (Pommes de terre)			
- طماطم (Tomates)			
- الفخوشوف (Artichauts)			
- الفاصولياء (Haricots)			
- بالاد (Petit-pois)			
- جزر (Carottes)			
- الفلفل (Navets)			
- فانيجات (Aubergines)			
- الكوسة (Courgettes)			
- البصل (Oignons)			
- الثوم (Ails)			
- الفلفل الحار (Piments)			
- فلفل (Poivrons)			
- شمام (Melon)			
- بطيخ (Pastèque)			
- محاصيل أخرى (Divers)			
VI. المحاصيل الشجرية:			
- حمضيات (Agrumes)			
- زيتون مطبق (Olives de conserve)			
- زيتون موجه للتصدير (Olives à huile)			
- أشجار الفين (Figuiers)			
- لب الأشجار (Arbres à noyaux)			
- الأشجار القاحلية (Arbres à pépins)			
- أشجار اللوز (Amandiers)			
V. الحبوب:			
- القمح الجاف (Blé dur)			
- القمح اللين (Blé tendre)			
- الشعير (Orge)			
- الشوفان (Avoine)			
- الأرض البور (Terre en jachère)			
- محاصيل أخرى (Divers)			
IV. البقوليات:			
- الحمص (Pois-chiches)			
- البازلاء مجففة (Pois-secs)			
- الفاصولياء (Haricots sec)			
- العدس (Lentilles)			
- الفول (Fèves)			
III. كرم:			
- كرم النبيذ (Vignes de cuve)			
- كرم المائدة (Vignes de table)			
III. أشجار التخليل:			
- بقلة الثور (Deglet Ennour)			
- ثمار عليا (Dattes communes)			
IX. محاصيل أخرى (مع التوضيح) :			
-			
-			
-			
المجموع (I) :			

القسم الثاني : تربية المواشي و غيره (حدد عدد خنايا التحل أو الرووس أو التسميات المحتفظ بها في 31 ديسمبر من السنة موضوع الإخطاح الضريبي)		
الامتيازات :	الوحدات/التسميات : تربية المواشي :	التسمين :
I. فصيلة البقر :		
-		
-		
-		
II. فصيلة الأغنام :		
-		
-		
III. فصيلة الماعز :		
-		
-		
VI. فصيلة الدواجن :		
-		
-		
V. فصيلة الأرانب :		
-		
-		
IV. فصيلة الخنايا :		
-		
-		
المجموع (1) :		
المجموع :		
- تربية الخنايا :		
- استزراع المحار :		
- استزراع بلح البحر :		
- تربية الحيتان :		
- استغلال الثمار بكت :		
- المنتجات الخالية :		
- القطن :		
- لحاء الشجر :		
- استزراع المادة الصمغية :		
- استغلال الخنايا :		
- التسمين الشجرية :		
- زراعة الكروم :		
- استغلال الخنايا :		
المجموع (2) :		
المجموع الكلي (II) (1) + (2) :		
أقر بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.		
أب- في ختم و إمضاء مسؤول المصلحة	بب- في ختم و إمضاء المكلف بالضريبة	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE				Série G N° 12/2024	
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE			المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية.....		
Structure :			المصلحة :		
Recette des Impôts de			قبضة الضرائب ل.....		
Commune de			بلدية :		
- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة - التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة : - REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) - DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE					
تكتب لدى قبضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان لسنة 20..... A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....					
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE					
• Nom, Prénoms/ Raison sociale :			- الاسم و القلقب/ التسمية الاجتماعية:		
• Activité (s) exercée (s):			- النشاط أو النشاطات الممارسة :		
• Date du début d'activité :			- تاريخ بداية النشاط :		
• Activité exonérée:			- نشاط معفي:		
☐ ANADE (Ex-ANSEJ)			☐ CNAC		
☐ ANGEM			☐ إعفاء الأنشطة الحرفية Exonération des activités artisanales		
☐ إعفاءات أخرى Autres exonérations					
• Adresse du lieu d'exercice de l'activité :			- عنوان ممارسة النشاط:		
• Adresse du domicile du contribuable :			- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:		
• Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :			- رقم التعريف الجهوي :		
• Numéro d'Identification National (NIN) :			- رقم التعريف الوطني :		
• Numéro d'article d'imposition :			- رقم المادة :		
II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)					
طبيعة النشاط Nature de l'activité		معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnelles		الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU dû (A)
			الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises		5%			
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités		12%			
النشاطات الممارسة تحت النظام القانوني للمطور الذاتي Activités exercées sous le statut d'auto-entrepreneur		0,5%			
المجموع Total					
أرقام الأعمال الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة حسب آلية الإخضاع على أساس هامش الربح⁽¹⁾ Chiffres d'affaires soumis à l'IFU suivant le mode d'imposition à la marge bénéficiaire ⁽¹⁾					
III - MARGE BENEFICIAIRE EN (DA)					
طبيعة النشاط Nature de l'activité		معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديرية Chiffre d'affaires prévisionnel		مبلغ هامش الربح التقديري الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable
			الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises		5%			
الضريبة الجزائرية الوحيدة الواجب دفعها (B) + (A) IFU A PAYER (A)+(B)					
IV - REVENU DE L'ANNEE ANTERIEURE (N-1) en (DA)			IV - دخل السنة السابقة (س-1) ب (دج)		
أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح. J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.					
..... في A le			ختم وإمضاء المكلف بالضريبة : Cachet et signature du contribuable:		
⁽¹⁾ إطار مخصص للتصريح برقم الأعمال الناتجة عن تسويق المنتجات الواسعة الاستهلاك ذات أسعار أو هوامش محددة أو مسجلة بموجب التنظيم. ⁽¹⁾ Cadre réservé à la déclaration des chiffres d'affaires issus de la commercialisation des produits de large consommation dont le prix ou la marge sont réglementés ou plafonnés.					

الملحق رقم (12) : GN°04

نموذج ج رقم 04 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبتي :
رقم المادة :

رقم المادة :

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
(الرسم على النشاط المهني)

ختم و تاريخ
المصلحة

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

سنة فرض الضريبة :

التصريح المتعلق بالسنة المختتمة

او المدة من

التعريف بالمؤسسة :

(1) تعيين المؤسسة (الإسم الاجتماعي، الشكل، الجنسية)

2) النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :

رقم السجل التجاري :

--	--	--	--	--

رقم الحسابات البنكية أو البريدية.

(3) العنوان بالجزائر :

- للمقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة :

في 1 جانفي 20...

الهاتف: _____

في 1 جانفي 20... (في حالة تغيير

الهدف

(4) عنوان المؤسسات الثانوية : (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

الولاية	البلدية	رقم المادة	العنوان	تعيين المؤسسة

(5) لقب و اسم و عنوان الممثل القانوني في الجزائر للمؤسسات الغير المقيمة : []

الهاتف: _____ الفاكس: _____

مسك المحاسبة

☐ مستخدم أجير بالمؤسسة

مكتب المحاسبة

1 العنوان

رقم التعريف الجبائي

الملحق رقم (13) : GN°31

سلسلة ج رقم 31 (2023)	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية..... بلدية..... مصلحة (المفتشية) م ج ض.....	
- رقم التعريف الجبائي : - رقم المادة : - رقم التعريف الوطني:	
الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية (المادتين 261-ص و 261-ق من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)	
تصريح يكتب بعنوان : (أشطب الخانة المناسبة) السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري (1) ☐ التغيير في الهيكل أو في التخصيص (2) ☐	
I - موقع الملكية	
- ولاية:..... - بلدية:..... - شارع:..... - توضيحات أخرى:.....	
II - تعيين الشاغل	
- الاسم و اللقب:..... - تاريخ و مكان الميلاد : - عنوان الإقامة..... - بلدية:..... ولاية..... ، الرمز البريدي:..... - الهاتف : البريد الإلكتروني :	شخص طبيعي (أشطب الخانة المناسبة) مالك / شاغل ☐ منتفع ☐
- اسم الشركة:..... - عنوان المقر الاجتماعي:..... - الهاتف : الفاكس:..... البريد الإلكتروني :	شخص معنوي (أشطب الخانة المناسبة) مالك ☐ صاحب الامتياز ☐
III - معلومات تخص الملكية	
أ- طبيعة الملكية (أشطب الخانة المناسبة) ☐ سكن فردي..... ☐ شقة..... ☐ مبنى جماعي / شبه جماعي..... ☐ محل مهني..... ☐ قطعة أرض..... ب- تاريخ ☐ الشراء..... ☐ إتمام بناء الملكية..... ☐ إشغال الجزئي للملكية..... ☐ إشغال الملكية.....	
(1) بالنسبة للملكيات المبنية، يجب إكتتاب التصريح ، خلال شهرين بعد إنجازها النهائي. في حالة الإشغال الجزئي لملكيات قيد البناء، يتعين على المالك تقديم تصريح خلال شهرين من الإشغال لهذه الملكيات. (2) يجب اكتتاب هذا التصريح ، خلال شهرين بعد الانجاز النهائي للتغيير.	

سلسلة ق رقم 37	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DES FINANCES Direction Générale des Impôts DIW de Inspection des Impôts de CPI de	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مفتشية الضرائب لـ المركز الجوارى للضرائب لـ
التصريح الخاص بالضريبة على الثروة (المادة 274 الى 282 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاشلة) تصريح مكتتب بعنوان سنة (1) (2)	
تصريح يودع بحلول 31 مارس كحد أقصى لدى المركز الجوارى للضرائب أو مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر إقامة المكلف بالضريبة أو محل السكن الاعتيادي على التراب الوطني بالنسبة للمكلف بالضريبة الذي ليس له موطن جباري في الجزائر (3).	
I- معلومات عن المكلف بالضريبة	
- الاسم و النقب (4) : و (لقب و اسم الام) - تاريخ الميلاد : - مكان الميلاد : البلدية : الولاية : البلد (4) : - رقم التعريف الجباري : - العنوان في الاول من جاتلي للسنة موضوع هذا التصريح : بلدية : ولاية : الرمز البريدي : 11111 - العنوان السابق في حالة تغيير الإقامة قبل الاول من جاتلي للسنة موضوع هذا التصريح : بلدية : ولاية : الرمز البريدي : 11111 - العنوان خارج الوطن (مكلف ليس له موطن جباري في الجزائر) : البلد :	
II- معلومات خاصة بالامتلاكات (الاصول الخام)	
املا بدقة المعلومات الخاصة بالمحظنين I و II طبقا لعناصر املاككم ملحق I : املاك عقارية مبنية و غير مبنية و حقوق عينية عقارية. ملحق II : املاك منقولة (سيارات خاصة، يخوت، سفن التزهة، طائرات سياحية، خيول السباق، تحف و لوحات فنية تلوق قيمتها 500.000 دج، ...).	
(1) تحدد وضعية الثروة في 31 ديسمبر من السنة ن-1. (2) يمكن للإدارة الجبائية دعوة المكلفين بالضريبة الذين ليس لهم موطن جباري في الجزائر لتعيين ممثلا مكلف باستلام المراسلات المتعلقة بوعاء، تحصيل و مقرعات الضريبة على الثروة. (3) يجب على النساء المتزوجات كتابة لقب الزوجية. (4) مجال يملا من طرف المولودين خارج الوطن.	

الملحق رقم (15) : GN°29

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G n° 29 rev 2009

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

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

المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب
 مركز الضرائب
 إطار مخصص لمركز الضرائب
 يوم :
 وصل إستلام الإرسال

Cadre à remplir par le centre des impôts
 d
 Accusé de réception envoyé le

Par M
 (الاسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et patronyme ou raison sociale)
 Profession
 Adresse de la Direction de l'entreprise {

 actuellement حاليا
 au 1^{er} janvier من 01 جانفي
 (الاسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et patronyme ou raison sociale)

MONTANT des salaires bruts versés D.A.
 رقم التعريف الجبائي
 Numéro d'Identification Fiscale

المبلغ الخام للأجور المدفوعة
 أ - قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق القايض والمتعلقة بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال سنة

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