

مقدمة الفصل:

لدراسة موضوع دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ارتأينا الإلمام ببعض المفاهيم التي تقودنا إلى

التعمق في الموضوع من خلال هذا الفصل والذي قمنا بتقسيمه إلى مبحثين:

المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول المراجعة والجبائية. والذي تم تقسيمه إلى مطلبين، المطلب الأول : ماهية

الضريبة وأهم الضرائب المطبقة في الجزائر.

أما المطلب الثاني : ماهية المراجعة ومعاييرها.

المبحث الثاني : ماهية المراجعة الجبائية وعلاقتها بالمراجعات الأخرى والذي بدوره تم تقسيمه إلى :

المطلب الأول : ماهية المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية والانتقادات الموجهة إليها.

أما المطلب الثاني : علاقتها بالمراجعات الأخرى والمفاهيم المشابهة لها.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية و المراجعة

باعتبار النظام الضريبي يتشكل من مجموعة من الضرائب ولما هذه الأخيرة من آثار مختلفة على المؤسسة والفرد على سواء.

تطرقها في المطلب الأول إلى ماهية الضريبة وأهم الضرائب المطبقة في الجزائر. أما المطلب الثاني فتطرقنا إلى الجوانب المختلفة للمراجعة تحت عنوان ماهية المراجعة ومعاييرها. وذلك باعتبار هذه المفاهيم تكون المفتاح للولوج في صلب الموضوع.

المطلب الأول : ماهية الضريبة و اهم الضرائب المطبقة في الجزائر

يتجلى الدور المؤثر للدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية من خلال توفير مصادر التمويل حيث تعد الضريبة إحدى الأدوات المالية باقتطاع جزء من ثروة الأفراد وتقوم بتحويله إلى الدولة، لاستخدامه في تحقيق أهدافها المختلفة.

الفرع الاول : ماهية الضريبة

1- تعريف الضريبة :

التعريف الأول: هي اقتطاع مالي الزامي و نهائي تحده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق الأهداف العامة¹.
 التعريف الثاني: الضريبة عبارة عن مبلغ مالي تقوم الدولة بفرضه على المكلف بصورة إجبارية و بدون مقابل في سبيل إنفاقه على المصلحة العامة².

¹ محمد عباس محرزى اقتصاديلت الجباية و الضرائب دار هرمة الجزائر ص 13.
² حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات، الطبعة لاثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 08.

التعريف الثالث: هي الزام إجباري تقوم الدولة بتحديددها مع التزام المكلف بتقديمها دون مقابل، قصد تمكين الدولة من القيام بوظائفها من أجل تحقيق أهداف اجتماعية¹.

وخالصة لما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها: اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل و بصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية، هذا الإقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين و المعنويين حسب قدراتهم التكليفية بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

2- خصائص الضريبة :

من خلال التعاريف التي سبقت يمكن استنتاج الخصائص الآتية:

1-2 الضريبة اقتطاع مالي: خلافا لما كان سائدا قديما حيث كانت الضريبة تفرض عينيا، ذلك نتيجة لعدم

سيادة الاقتصاد النقدي، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية و صعوبة جبايتها، أخذت الضريبة صفة الاقتطاع النقدي من مال المكلف.

2-2 الضريبة فريضة جبرية: أي أن المكلف ليس جزءا في دفع الضريبة بل أن السلطات العامة، هي التي تحدد

مقدارها، كيفيتها، و موعد دفعها.

3-2 الضريبة تفرض من قبل الدولة: حيث تفرضها الدولة وفقا لقواعد قانونية تحدددها. إذ لا يمكن أن تفرض

أو تعدل أو تلغي إلا بقانون فالإدارة الجبائية لا يحق لها إلا جباية الضرائب المسموح بها.

4-2 الضريبة تفرض وفقا للقدرة التكليفية للمكلفين: إن الضريبة تفرض على الأشخاص تبعا لقدراتهم

المالية فهي طريقة لتقسيم الأعباء بين الأفراد وفق قدراتهم التكليفية.

¹ حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية، 2000، ص 175.

2-5- تفرض بلا مقابل و من أجل تحقيق منفعة عامة: إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل على منفعة

مباشرة فالفكر المالي يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض على كل الأفراد بغض النظر على المنافع التي تعود عليهم.

3- مبادئ الضريبة¹:

حيث يجب عند سن القوانين الجبائية الأخذ بعين الاعتبار عدّة مبادئ:

1-3 مبدأ العدالة: حيث أن كل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة ملزمون بدفع الضريبة، ولكن حسب مقدرتهم

التكليفية، ومن لا دخل له فهو معفى من ذلك، وكتب آدم سميث في هذا الصدد قائلاً: "يجب أن يساهم كل أفراد المجتمع في نفقات الدولة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة من الدخل الذي يتمتعون به"

2-3 مبدأ اليقين: يجب أن تكون الضريبة المفروضة على المكلفين القانونيين واضحة المعالم بحيث يعرف

الخاضع لها مقدار الوعاء ومعدل الضريبة و تاريخ سداد الضريبة، وكذا الجزاءات و العقوبات التي تترتب عن التهرب و الغش الضريبيين.

3-3 مبدأ الملائمة في التحصيل: على الضريبة أن تحصل في أكثر الأوقات ملائمة المكلف و بالكيفية الأكثر

تسييراً لها، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، كان تحصل ضريبة المؤسسات و الأجر من المكلفين في أوقات استلام أجورهم، وتحصل ضريبة الأرباح التجارية والصناعية في نهاية الدورة المالية، وعند تحقيق الأرباح.

3-4 مبدأ الإقتصاد في نفقات التحصيل: بحيث يكون النفقات التي تنفقها الدولة في سبيل الحصول على

الإيرادات الضريبية أقل ما يمكن و لا يعقل أن تكون هذه النفقات أعلى من المبالغ المحصلة أو تساويها.

¹ عبد الكريم صادق بركات، يونس البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع والطباعة، ص 103.

4- أهداف الضريبة¹:

1-4 الأهداف المالية: ويقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة

بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة و على استثمارات الإدارة الحكومية¹

2-4 الأهداف الاقتصادية: ويقصد بها أن الضريبة تستعمل من طرف الدولة كأداة للتأثير في الأوضاع

الاقتصادية و يمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو فردياً.
- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض الضرائب الجمركية المرتفعة على الإستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً.
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

3-4 الأهداف الاجتماعية: تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية و التي من أهمها:

- تخفيض حالة التفاوت بين الدخل و الثروات، حيث تقوم بإعادة توزيع حصيلة الضرائب المفروضة على الثروات المرتفعة و توزيعها على أصحاب الدخل المنخفضة و يتم ذلك من خلال السلم التصاعدي.
- تخفيض نسب الضريبة على المنتجات ذات الإستهلاك الواسع.

¹فلاح محمد السياسة الجبائية _ أهداف والأدوات _ بالرجوع إلى حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2006، ص 22.

الفرع الأول : النظام الضريبي في الجزائر و أهم الضرائب المطبقة فيهالنظام الضريبي في الجزائر¹:

1- تعريف النظام الضريبي: هو مجموعة الضرائب المطبقة و الصادرة على شكل قوانين و تشريعات و يضطلع الادارة الضريبية لتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة و العامة المتعارف عليها بعيدا على التضارب.

2- مكونات النظام الضريبي:

2-أ التشريعات و اللوائح: وهي التي تنظم مجموع الضرائب. فالضريبة تؤسس بهذه القوانين ففرض الضريبة يجب أن يكون بقانون حتى لا يشير بها أي التباس أو غموض حيث يعمل التشريع على توضيح الأحكام و تقريبها لذهن المواطن.

2-ب الإدارة الضريبية: هي تلك الهيئة المكلفة بالتحصيل الجبائي وهذا بالإستناد إلى التشريع الجبائي. فإدارة الضرائب يهيكلها التنظيمي تقوم بمجموعة من المهام المتناسقة و المكملة لبعضها البعض و هي مسخرة لتطبيق النظام الضريبي.

¹ محمد حمدو ، منير أسريير ، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص51.

أهم الضرائب المطبقة في النظام الضريبي الجزائري :

I-الضرائب المباشرة :

I-1-الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG):

✓ تعريفها:

تنص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة."

✓ خصائصها:

❖ 1- ضريبة سنوية: أي تستحق الدفع كل سنة على أساس الأرباح و الدخول التي حققها

المكلف بالضريبة، و التي تحصل عليها خلال السنة.

❖ 2- ضريبة اجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح كل التكاليف

المنصوص عليها من الدخل العام.

❖ 3- ضريبة وحيدة: أي يظم أو تشمل كل فئات الدخل.

❖ 4- ضريبة تصاعدية: حيث يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم على شرائح من

الدخول الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي بشكل يكون فيه العبء ملقى على عاتق المكلف

بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله.

❖ **5- ضريبة تصريحية:** حيث توضع و تحصل هذه الضريبة عن طريق جداول وقوائم على أساس

التصريح بالدخول المكتسبة من طرف المكلفين بها و يتم التصريح بها قبل 1 ماي من السنة التي

تلي سنة تحقيق الدخل و ذلك بمقتضية مقر إقامة المكلف و بواسطة تصريح نموذج G01

✓ مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: المعنيون بهذه الضريبة هم¹:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر.

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الخارج و لهم عائدات من مصدر جزائري.

- الموظفون وأعوان الدولة الموجودون في الخارج غير الخاضعين للضريبة الشخصية على دخلهم هناك

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر و يحققون عائدات من مصدر جزائري.

يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

أ- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين له.

ب- الأشخاص الذين مقر إقامتهم في الجزائر أو مركز مصالحهم الأساسية.

ج- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

- يخضع كذلك الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية سواء كان موطن تكليفهم بالجزائر الذين يتحصلون

في الجزائر على مداخيل يحول فرض الضريبة عليها بمقتضى اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.

✓ التنظيم الفني للضريبة على الدخل الإجمالي:

❖ **الإعفاءات²:** يعفى من الضرائب على الدخل الإجتماعي:

- الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي مبلغ 120.000 دج.

¹ المادتين 03 و 04 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

² المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

– السفراء و الأعوان الدبلوماسيين و القناصل و الأعوان و القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتياز للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

❖ تحديد المعدلات¹:

جدول 1.1 حساب الضريبة على الدخل الاجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	أكثر من 1440.000

المصدر المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية

سنة 2013

❖ تحديد المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي²:

تتمثل المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

– الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية.

– عائدات المستثمرات الفلاحية.

– عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

¹ المادة 104 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 02 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

– المرتبات و المعاشات و الأجور

– المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية لما جاءت حسب المادة 42 من قانون الضرائب

المباشرة و الرسوم المماثلة.

1-2- الضريبة على أرباح الشركات IBS:

✓ **تعريفها¹:** تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من

الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و

تسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

✓ خصائصها²:

❖ **ضريبة سنوية:** لأنها حسب مبدأ استقلالية الدورات فإن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة.

❖ **ضريبة وحيدة:** لأن الأشخاص المعنويين ملزمين بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم.

❖ **ضريبة نسبية:** لكونها تعتمد على معدلين محددتين.

❖ **ضريبة عامة:** لأنها شاملة لجميع الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

❖ **ضريبة تصريحية:** نظرا لأن المكلفين بها ملزمين على التصريح بالربح السنوي قبل 01 ماي من كل

سنة.

✓ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

– الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء شركات الأشخاص و الشركات التي لم تتكون على شكل

شركة بالأسهم.

– المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.

¹ المادة 135 من قانون الضرائب الممثلة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 136 من قانون الضرائب الممثلة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

- الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

✓ التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات:

❖ **الإعفاءات¹:** تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم

الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات ابتداء من دخولها حيز

النشاط و ترفع مدة اعفاء النشاطات المعلن عنها التي تمارس في منطقة يجب ترفيتها إلى 6 سنوات

انطلاقا من بدء نشاطها، كما تستفيد من الإعفاء كذلك التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات

العمومية و تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية باستثناء الوكالات السياحية

و الأسفار و كذا شركات الاقتصاد المختلفة الناشطة في القطاع السياحي و تستفيد أيضا من الإعفاء

لمدة 3 سنوات و كالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها

المحقق بالعملة الصعبة.

و تستفيد من الإعفاء الدائم:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة.

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و المحققة من شركاتها فقط.

- التعاونيات الفلاحية للتحويل و الشراء و كذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح وزارة الفلاحة.

- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

- العمليات المصدرة للعملة الصعبة و لاسيما:

¹ المادة 138 من قانون الضرائب الممثلة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

* عمليات البيع الموجهة للتصدير.

* تأدية الخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري و البحري و الجوي و عمليات التأمين و البنوك.

❖ -أنظمة فرض الضريبة: يخضع الأشخاص المعنويون للضريبة على أرباح

الشركات وجوبا لنظام فرض حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق يحدد الربح

الحقيقي على أساس محاسبة منتظمة على المكلفين.

❖ الالتزامات¹: على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات القيام بما يلي:

- تقديم تصريح قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر

الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

❖ المعدلات: تقدر معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ: 25 في المئة و 19 في المائة.

3-1 - الرسم على النشاط المهني: TAP

✓ تعريفه²:

أنشئ الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من الرسم على

النشاط الصناعي و التجاري، و الرسم على النشاط الغير تجاري و هو عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم

الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب

مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة عند الاقتضاء، و باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من

طرف كل مؤسسة فرعية أو وحدة من وحدتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها يحدد معدل الرسم

على النشاط المهني كما يأتي:

¹ المادة 151 من قانون الضرائب الممثلة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 223 من قانون الضرائب الممثلة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

– جدول 2.1 توزيع الرسم على النشاط المهني¹:

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الرسم على النشاط المهني
%2	%0.11	%1.30	%0.59	المعدل العام

المصدر المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل

المحروقات بواسطة الأنابيب، يتم ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

جدول 3.1: تابع للجدول الاعلى

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية
%2	%0.16	%1.96	%0.88

المصدر : مادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013

✓ تخفيضات الرسم على النشاط المهني²:

إن رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني تطبق عليه تخفيضات مختلفة نذكر منها:

■ 30% بالنسبة لرقم الأعمال المحقق ضمن:

* نشاطات البيع بالجملة.

* عمليات البيع بالتجزئة و المتعلقة بمواد سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

¹ المادة 222 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 219 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

* عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.

▪ ويستفيد من تخفيض قدره 50%.

* مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق الغير مباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن :

1- تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996.

2- و أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10% و 30%.

▪ يستفيد من تخفيض قدرة 75% .

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبتزين الممتاز والعادي؛ والغازوال لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم.

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان و 50.000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من تعويض.

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و الخاصة بالمواد الاستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 يناير 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض الخدمات الاستراتيجية عندما لا يفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10% .

5- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد التجاري المالي.

6- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الحمامات و الإطعام المصنف و الأسفار.
يعفى من الرسم على النشاط المهني المحقق في إطار النشاط الممارس من طرف الشباب المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب. لمدة 3 سنوات و يمكن أن ترفع لمدة 6 سنوات بشرط أن تمارس في المناطق الواجب ترقيةها بالإضافة إلى ذلك يعفى أيضا رقم الأعمال المحقق في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار لمدة 3 سنوات و ترفع إلى 5 سنوات في المناطق المراد ترقيةها.

4-1- الضريبة الجزائرية الوحيدة:

✓ تعريفها¹:

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني.

¹ المادة 282 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

✓ مجال بتطبيق الجزافية الوحيدة¹:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- 1- الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم. السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).
- 2- الأشخاص الطبيعيون الذي يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية). عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).
- 3- لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في أن واحد أنشطة تنتمي لفئتين المذكورتين أعلاه (1 و2) للضريبة الجزافية الوحيدة إلا إذا لم يتجاوز مبلغ عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).

✓ العمليات المستثناة من الضريبة الجزافية الوحيدة²:

- عمليات البيع الجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها الوكلاء المعتمدين.
- موزعون محطات الوقود.
- المكلفين بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالخروقات والمؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- وتجار الأملاك وما شابههم وكذا منظموا العروض والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.

¹ المادة 03 من قانون المالية التكميلي .
² المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب الممثلة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:

- 5% بالنسبة للأنشطة المذكورة في المقطع 1 من المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة

والرسوم المماثلة

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى المذكورة في المقطع 2 من المادة 282 مكرر 1. أعلاه

✓ توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة¹:

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي :

- ميزانية الدولة 48.5%.

- غرف التجارة والصناعة 1%.

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف 0.02%.

- غرف الصناعة التقليدية والمهن 0.48%.

- البلديات 40%.

- الولاية 5%.

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5%.

طريق التسديد الضريبة الجزائية الوحيدة:

تسدد على أربع أقساط متساوية خلال السنة، ويحدد الحد الأدنى للتسديد السنوي بـ: (5000 دج) مهما

كان رقم الأعمال.

¹ المادة 10 من قانون المالية. التكميلي

✓ الإعفاءات والاستثناءات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

تعفى الضريبة الجزافية الوحيدة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم غير أن هؤلاء يبقون مكلفون بدفع الحد الأدنى من الضريبة المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

II- الضرائب غير المباشرة: وتتكون من الضرائب و الرسوم التالية:

II-1 الرسم على القيمة المضافة¹:

✓ تعريفه:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير مباشرة أنشأت سنة 1992 في إطار الإصلاح الجبائي بفرض نسبة معينة على رقم الأعمال، كما أنها تعتبر ضريبة استهلاكية يتحملها المستهلك النهائي.

✓ خصائصها:

- ❖ ضريبة حقيقية تخص استعمال المداخيل أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ❖ ضريبة غير مباشرة: يتحملها المستهلك النهائي و لا يدفعها مباشرة إلى الخزينة.
- ❖ ضريبة متعلقة بالقيمة: تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعته و كميته و نوعيته.

¹ المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

✓ 2 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

❖ العمليات الخاضعة وجوبا:

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون كما جاء تعريفهم في المادة 4.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات و التسليمات على الحال الأصلي من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة و المستوردة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة كما جاء تعريفهم في المادة 5.
- التسليمات لأنفسهم.
- عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الخدمة و جميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- بيع العقارات أو المحلات التجارية المستأجرة في الأشياء المستعملة الغير مكونة من المعادن النفيسة.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي و شبه طبي و البيطري.
- الحفلات الفنية و الألعاب و التسلية بمختلف أنواعها.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف و التليكس التي تؤديها إدارة البريد و المواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.

❖ العمليات الخاضعة إختيارياً¹:

- يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع وخدمات.
- التصدير
- الشركات البترولية للبضاعة.
- المكلفين بالرسم الآخرين
- مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

✓ الإعفاءات:

❖ العمليات التي تتم في الداخل²:

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

- 1- عمليات البيع المتعلقة بما يلي:
 - أ- المنتوجات الخاضعة للرسم على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة.
 - ب- أسلاخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم و لكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط.
 - ج- مصنوعات الذهب و الفضة و البلاتين الخاضعة لرسم الضمان.
- 2- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 100.000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات و عن مبلغ 130.000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.

¹ المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

² المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

3- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة إضافة إلى ذلك الإعفاءات المنصوص. نص

المادة 9 من قانون الرسوم عليها في رقم الأعمال لسنة 2013.

❖ العمليات التي تتم عند الاستيراد¹:

تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند استيرادها المتوجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم المذكور وذلك وفقا لنفس الشروط و بنفس التحفظات و تستثني أيضا من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة عند

الاستيراد ما تتضمنه المادة 11 من قانون الرسم على الأعمال لسنة 2013.

❖ العمليات التي تتم عند التصدير²: تعفى من الرسم على القيمة المضافة:

- عمليات البيع و الصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة و يمنح هذا الإعفاء بشروط جاءت في نص المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2013.

- عمليات البيع و الصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني و المسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

- غير أنه تقضى من هذا الإعفاء و تخضع للرسم على القيمة المضافة بنفس المعدلات و نفس الشروط المعمول بها داخل التراب الوطني، المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات أو لحسابهم و المتعلقة بالأشياء الطريفة و التحف الفنية و الكتب العريقة و الأثاث و مشحولات الجميع و كذا المبيعات المتعلقة باللوحات الفنية الزيتية و المائية و البطاقات البريدية و الرسوم و المنحوتات الأصلية و الصور الرشمية باستثناء المبيعات المتعلقة بمجموعات تاريخ الطبيعة، و إذا الصادرة عن فنانين على قيد الحياة أو هلكوا منذ أقل من عشرين سنة.

¹ المادة 10 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

كما تقضى من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المتعلقة بالأحجار الكريمة، الحام أو المقدودة و الجواهر الصافية و الحلي و المجوهرات و المصوغات وغيرها من المعادن الثمين ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

✓ الحدث المنشئ للرسم¹:

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من :

أ- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فإن العدد الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا و كذلك بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، و في غياب التحصيل في هذه الأخيرة يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

✓ أساس الرسم :

❖ في الداخل²:

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيها كل الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ويتكون:

1- بالنسبة لعمليات البيع عن المبلغ الإجمالي للمبيعات .

2- بالنسبة لعمليات مقابل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك

المستلمة.

¹ المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

❖ عند الإستيراد¹:

يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

❖ عند التصدير²:

يتكون الأساس الخاضع للضريبة بالنسبة للمنتوجات الخاضعة للرسم من قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

المعدلات: يحدد المعدل المخفف للرسم على قيمة المضافة بـ 7% حسب المخطط الاقتصادي والاجتماعي.

- يحدد المعدل العادي بـ 17%³ يطبق على العمليات والخدمات والمنتوجات الغير خاضعة للمعدل المنخفض بـ 47%.

II-2 لرسم الداخلي على الاستهلاك:

✓ تعريفه⁵:

يؤسس رسم داخلي على الاستهلاك على المنتوجات المبينة في الجدول وحسب التعريفات الواردة أدناه:

¹ المادة 19 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
² المادة 20 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
³ المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
⁴ المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.
⁵ المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

جدول 4.1 يوضح نسب الخضوع للرسم الداخلي على الاستهلاك

التعريفات	بيان المتوجات
361000 دج/هـلتر	أولا : الجمعة ثانيا: مواد التبغ والكبريت
1260.00 دج/كغ	1) السجائر أ- التبغ والأسود ب- التبغ الأشقر
1470.00 دج/كغ	2) السيجار
620.00 دج/كغ	3) تبغ للتدخين
710.00 دج/كغ	4) تبغ للنشق والمضغ
26.00 دج لكل علبة	5) الكبريت

المصدر المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

✓ الوعاء الضريبي:

تحدد الأسس الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك كما يلي :

- وفقا للحجم (المكتولتر) بالنسبة للجمعة.

- وفقا للوزن (كغ) بالنسبة لمواد التبغ.

أما بالنسبة للكبريت فيحدد الأساس حسب 100 علبة (باعتبار العلبة الواحدة تحتوي 40 عودا).

كما تخضع أيضا للرسم الداخلي على الاستهلاك السلع والمنتجات المبنية أدناه :

تابع للجدول اعلاه

جدول 5.1 تابع للجدول اعلاه

النسبة %	بيان المنتجات
20%	سلمون
30%	جوز طازج
30%	أناناس
10%	كبيوي
10%	غير متزوج منه الكافين
10%	متزوج منه الكافيين
50%	غيرها
20%	كفيارو بدائلة
20%	الموارد الرثة
30%	عربات لكل الميادين
20%	غيرها التي تزيد سمعة أسطوانتها على 2000 سم ³
30%	عربات لكل الميادين ذات أسطوانة تتجاوز 3000 سم ³
20%	عربات لكل الميادين ذات اسطوانة تتجاوز 2500 سم ³
30%	غيرها

المصدر: المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013

- تتميز على الرسم الداخلي على الاستهلاك القواعد الخاصة بالأسس والتحصيل والمنازعات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة .

- يدمج الرسم الداخلي على الاستهلاك في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة.

- يكتب المدينون بالرسم قبل اليوم العشرين من كل شهر تصريحاً شهرياً يتضمن كميات المنتجات الخاضعة للضريبة والمروجة للاستهلاك في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.

ويتبع هذا التصريح بالدفع المتراضي للرسم الداخلي على الاستهلاك الذي قاموا بتصفيته وفقاً

للتعريفات المذكورة في المادة 25.

II-3 الرسم على المنتجات البترولية :

✓ تعريفه¹ :

تؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر لا سيما في مصنع المراقبة الجمركية.

يطبق هذا الرسم على المنتجات المذكورة في الجدول التالي، وفقاً للمعدلات الآتية:

جدول 6.1 يوضح المعدلات المطبقة لحساب الرسم على المنتجات البترولية

الرسم (دج)	تعيين المواد
1.00	البترين الممتاز
1.00	البترين العادي
1.00	البترين الخالي من الرصاص
1.00	غازويل
1.00	غاز البترول المميع (الوقود)

المصدر: المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013

¹ المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2013.

- واستناد لنص المادة 28 مكرر 1 من قانون الرسم على رقم الأعمال فإن قواعد التأسيس والتصفية والتحصيل المطابقة على الرسم على القيمة المضافة تمدد إلى الرسم على المنتجات البترولية.

- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على المواد البترولية أن يكتبوا قبل اليوم 20 من كل شهر في نفس وقت الاككتاب المتعلق بالمنتوحات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة تصريحاً شهرياً يتضمن الكميات وقيم المواد الخاضعة للرسم والموجهة للاستهلاك وهذا حسب ما جاءت به المادة 28 مكرر 3.

المطلب الثاني : ماهية المراجعة و معابرها :

مقدمة: إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة عامل رئيسي لتطويرها وقيامها لنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه.

وكأي علم من العلوم فالمراجعة تركز على مجموعة من المعايير التي توجه وتعطي الإطار الذي تنشط فيه، بالإضافة إلى توجيه المراجع أثناء القيام بعمله، إذ أن هذا الأخير يستند على مراحل ليقوم بتنظيم الجانب التنفيذي لها.

الفرع الأول : ماهية المراجعة

I- ماهية المراجعة :

- تعريف المراجعة:

التعريف الأول¹: عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة بأنها "عملية منظمة للحصول على الإثبات المتعلقة بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى اتفاق هذه النتائج مع المعايير الموضوعية و توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية"

¹ شعباني لطفى دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص محاسبة ومالية، جامعة المدينة، 2009، ص41.