جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع:

# دور التدقيق المحاسبي في التسيير الجبائي للمؤسسة

## دراسة حالة –مؤسسة سونلغاز بالمدية–

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة

تخصص: محاسبة

❖ **من إعداد الطالبة:**

❖ **صادمي فتيحة.**

**تحت اشراف الاستاذ:**

**– أ.د. يوسفي عاشور.**

**أعضاء لجنة المناقشة:**

| | | |
|---|---|---|
| بن رابح محمد | أستاذ محاضر أ | رئيسا |
| يوسفي عاشور | أستاذ | مشرفا ومقررا |
| بوعرار شمس الدين | أستاذ محاضر أ | ممتحنا |

**السنة الجامعية: 2022/2021**


بسم الله الرحمن الرحيم

# شُكر و عرفان

بسم الله القوي، المعين، وفي سبيله وعلى بركته قبل كل أحد

نتوجه بالشكر كله لرب العزة والجلال فالحمد لله الذي هدانا لهذا

وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

الحمد لله الذي علمني ما لم أكن أعلم ووفقني لإتمام هذا العمل

اعترافا بالفضل الجميل لا يسعني إلا أن

كما أشكر الأستاذ المشرف "يوسفي عاشور"

كما أشكر جميع عمال قسم المالية والمحاسبة لمؤسسة سونلغاز –وحدة المدية–

على جميع التوجيهات والنصائح المقدمة.





# إهـداء

أهدي هذا العمل إلى:

والدي الكريمين حفظهما الله ورزقني برهما

وإلى إخوتي الثلاث, حفظهم الله لي ورعاهم

فتيحة.

# فهرس المحتويات

الفهرس


| العنوان | الصفحة |
|---|---|
| شكر | - |
| إهداء | - |
| ملخص | - |
| فهرس المحتويات | - |
| فهرس الجداول | - |
| فهرس الأشكال | - |
| مقدمة | أ-د |
| الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي | |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الأول: مدخل إلى التدقيق المحاسبي | 3 |
| المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق المحاسبي | 3 |
| المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي | 6 |
| المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي | 10 |
| المبحث الثاني: أسس التدقيق المحاسبي | 15 |
| المطلب الأول: معايير التدقيق المحاسبي | 15 |
| المطلب الثاني: فروض التدقيق المحاسبي ومبادئه | 18 |
| المطلب الثالث:مزايا وحدود التدقيق المحاسبي | 22 |
| المبحث الثالث: التدقيق المحاسبي في الجزائر | 24 |
| المطلب الأول: تعريف مهنة التدقيق وخصائصها | 24 |
| المطلب الثاني: الهئيات المشرفة على التدقيق في الجزائر وتنظيمها | 25 |
| المطلب الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق | 27 |
| خلاصة الفصل | 31 |
| الفصل الثاني:الإطار العام للتسيير الجبائي | |
| تمهيد | 33 |
| المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي | 34 |
| المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي | 34 |

| | |
|---|---|
| المطلب الثاني: أهمية وأهداف التسيير الجبائي | 35 |
| المطلب الثالث: خصائص التسيير الجبائي | 39 |
| المبحث الثاني: التسيير الجبائي في المؤسسة الأإقتصادية | 41 |
| المطلب الأول: ماهية المؤسسة الإقتصادية وخصائصها | 41 |
| المطلب الثاني: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المؤسسة الإقتصادية | 42 |
| المطلب الثالث: الرسوم على رقم الأعمال | 51 |
| المبحث الثالث: الإلتزامات المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية | 53 |
| المطلب الأول: الإلتزامات المحاسبية (مسك المحاسبة) | 53 |
| المطلب الثاني: التصريجات الجبائية (مفهومها) | 61 |
| المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية | 61 |
| خلاصة الفصل | 64 |
| الفصل الثالث: دراسة حالة لدور التدقيق في التسيير الجبائي لدى مؤسسة سونلغاز–وحدة المدية– | |
| تمهيد | 66 |
| المبحث الأول: عرض عام للشركة محل الدراسة | 67 |
| المطلب الأول: عرض الشركة القابضة والمجمع سونلغاز | 67 |
| المطلب الثاني: عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG | 70 |
| المطلب الثالث: تقديم مديرية التوزيع بالمدية | 72 |
| المبحث الثاني: التصريحات المحاسبية السنوية | 79 |
| المطلب الأول: الميزانيات المحاسبية الختامية لسنة 2020-2021 | 79 |
| المطلب الثاني: جدول النتائج لسنة 2020-2021 | 82 |
| المطلب الثالث: جدول التدفقات النقدية (جدول الخزينة) 2020-2021 | 85 |
| المبحث الثالث: الشق الجبائي للمؤسسة بالنظر إلى التصريحات الجبائية | 89 |
| المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA | 89 |
| المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP | 91 |
| المطلب الثالث: الرسوم الأخرى | 92 |
| خلاصة الفصل | 94 |
| الخاتمة | 96 |
| قائمة المصادر والمراجع | 99 |

| | |
|---|---|
| الملاحق | 106 |


**قائمة الجداول**


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 1-1 | يوضح الفرق بين المحاسبة والتدقيق | 6 |
| 2-1 | يوضح التطور التاريخي لأهداف عملية التدقيق المحاسبي. | 9 |
| 1-2 | السلم الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG: | 46 |
| 2-2 | يمثل نموذج الميزانية: (أصول + خصوم ) | 57 |
| 3-2 | التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى | 62 |
| 1-3 | ميزانية الختامية (الأصول) المديرية التوزيع بالمدية لـ 2020 | 79 |
| 2-3 | ميزانية الختامية (الخصوم) المديرية التوزيع بالمدية لـ2020. | 80 |
| 3-3 | ميزاينة الختامية (الأصول) لسنة 2021 لدى مديرية التوزيع كهرباء و الغاز بالمدية. | 81 |
| 4-3 | ميزانية الختامية (لخصوم) سنة 2021 لدى مديرية التوزيع بالمدية. | 81 |
| 5-3 | قائمة الدخل (حسب الطبيعة) المديرية التوزيع المدية لسنة 2020. | 82 |
| 6-3 | حساب النتائج (حسب الطبيعة) لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز-المدية لـ 2021. | 84 |
| 7-3 | جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة) لمديرية التوزيع للكهرباء و الغاز المدية لسنة 2020 | 85 |
| 8-3 | جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة) لمديرية التوزيع للكهرباء و الغاز المدية لسنة 2021 | 86 |


**قائمة الأشكال**


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 1-1 | يوضح مفهوم التدقيق | 5 |
| 2-1 | تصنيفات التدقيق حسب وجهات نظر مختلفة. | 14 |
| 3-1 | يوضح المعايير المتعارف عليها. | 18 |
| 1-2 | يوضح دور المحاسبة في المؤسسات. | 54 |
| 1-3 | الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع. | 72 |
| 2-3 | الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة | 77 |

**قائمة الملاحق:**


| رقم الملحق | **العنوان** | الصفحة |
|---|---|---|
| (01) | **FILIALES DE SONELGAZ** | 106 |
| (02) | الميزانية الختامية (الأصول) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2020. | 107 |
| (03) | الميزانية الختامية (الخصوم) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2020. | 108 |
| (04) | الميزانية الختامية (الأصول) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2021. | 109 |
| (05) | الميزانية الختامية (الخصوم) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2021 | 110 |
| (06) | جدول صافي النتيجة حسب الطبيعة (2020) | 111 |
| (07) | جدول صافي النتيجة حسب الطبيعة (2021) | 112 |
| (08) | جدول تدفقات الخزينة لشركة سونلغاز 2020. | 113 |
| (09) | جدول تدفقات الخزينة لشركة سونلغاز 2021. | 114 |
| (10) | الرسم على القيمة المضافة TVA (تصنيف الحسابات) | 115 |
| (11) | الرسم على القيمة المضافة (القواعد المحاسبية) | 116 |

# المستخلص

**المستخلص:**

تواجه المؤسسة الإقتصادية الجزائرية اليوم تحديات كبيرة، وذلك بتواجدها في بيئة تتميز بالتغير الدائم للظروف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية والتشريعية وهذا ما يتطلب منها التكيف مع هذه المتغيرات ومعرفة تطوراتها والإستفادة منها على أحسن وجه.

ويعد التدقيق المحاسبي عملية إجبارية أساسية شرعها القانون الجزائري لتحقيق الأهداف المسطرة وتجنب الوقوع في مشاكل وهذا كله مع التسيير الجبائي يعتبر القوة العمومية التي من خلالها يتطلب من المؤسسة أن تكون على دراية تامة بالقوانين والتشريعات وإلتزام بمختلف العمليات والتصريحات الجبائية وهذا يعتبر أسلوب وقائي هدفه تجنب الوقوع في مشاكل وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسات الإقتصادية.

كلمات مفتاحية: التدقيق المحاسبي- التسيير الجبائي- الإلتزامات المحاسبية- التصريحات الجبائية.

Abstract :

Today, The Algerien economic institution is facing human challenges) and this is what Benwa had hani was distinguished by the permanent change of economic social political and legislative conditiond, and this is what a chef asked her to do with these veriables and identify their devlopments and benefit from them the best way.

And after cod ; almuhasibi is a basic compulsory process legislated by Algerian haw to achieve thee established goals and avoid getting into trouble.

And tjis is all with fiscal eril with a tenth of the public force through which we ask the institution to be fuly aware of the muchei and anatomy and to abide by the various processes and tax declaration, and this stumbles a method that fulfills its goal avoid falling into problems and achieving the goal set by the economic institutions

# مقدمة

**المقدمة:**

منذ القدم والدول تسعى إلى تطوير اقتصادياتها وتنميتها فأصبحت تعمل جاهدة لإيجاد مصادر التمويل التي تعتبر القلب النابض لقيام المشاريع وسيرها ومنه تنمية الإقتصاد، وهذه المصادر تنقسم إلى مصادر خارجية وداخلية، لكن الدولة تعتمد على المصادر الداخلية بشكل خاص.

وتسعى المؤسسة في خياراتها للجوء لمهمة التدقيق المحاسبي الذي وضع أمام واقع يفرض عليها تغيرات جذرية في الميدان المحاسبي في البيئة المحيطة بها، ومما لا شك فيه أن هذا التغيير يسيطر أو يغير الاحداث على مستوى كل مؤسسة على حدى.

ولقد كيفت الجزائر نظامها المحاسبي ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية لأن الظروف الإقتصادية الدولية الراهنة تفرض على جميع الدول تكييف أنظمتها الإقتصادية مع النظام العالمي الجديد.

ولقد انتهج المشرع الجزائري التسيير الجبائي، حيث تعتبر التصريحات الجبائية أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية من طرف أعوان مدققين يتميزون بالكفاءة المهنية في المجال الضريبي والمحاسبي، وذلك بإدراج البعد الجبائي ضمن الإستراتيجية العامة للمؤسسة، ومن ثم تحكم في التكاليف المالية والمحافظة على مركزها المالي واكتساب خبرة جبائية حسنة اتجاه الإدارة الجبائية.

**1- إشكالية الدراسة**

ومما سبق يمن طرح الإشكالية التالية:

ما هو أثر عملية التدقيق المحاسبي في دعم التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية؟

**2- الأسئلة الفرعية:**

ومن خلال الإشكالية العامة للدراسة يمكن طرح بعض الأسئلة الفرعية التي يمكن صياغتها كمايلي:

- ✓ ما المقصود بالتدقيق المحاسبي؟
- ✓ ماذا نعني بالتسيير الجبائي وأهميته في المؤسسة الإقتصادية؟
- ✓ فيما تتمثل إلتزامات التدقيق المحاسبي؟
- ✓ كيف تساهم التصريحات الجبائية في تحقيق أهداف المؤسسة؟

**3- فرضيات الدراسة:**

من خلال الأسئلة الفرعية التي تم صياغتها يمكن اختيار الفرضيات التالية:

- التدقيق المحاسبي هو جزء من التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية.

- تتمثل إلتزامات التدقيق المحاسبي في جمع البيانات والمعلومات وفحصها من طرف المدققين وهذا ما يساهم في دعم التسيير الجبائي.
- نعني بالتسيير الجبائي التقيد بالتصريحات الجبائية بحيث يعتبر شرط أساسي أحده التشريع الجبائي الجزائري.

**4- أسباب اختيار الموضوع:**

- تناسب الموضوع محل الدراسة مع طبيعة التخصص.
- الرغبة في فهم المعالجة المحاسبية والجبائية، من الناحية النظرية والتطبيقية.
- الإطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية.
- إبراز مدى توافق بين التدقيق المحاسبي والتسيير المحاسبي والتسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية، واعتبار موضوع الدراسة من بين املواضيع المطروحة في الساحة الإقتصادية محليا.

**5- أهمية الدراسة:**

❖ تستمد هذه الدراسة أهميتها من مدى تطبيق المؤسسة للقوانين الجبائية التي تفرضها الدولة، ودمجها ومدى توافقها مع الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي، وذلك من خلال محاولة معرفة مختلف الإلتزامات للتدقيق المحاسبي، وذلك من خلال محاولة معرفة مختلف الإلتزامات الخاصة بالمؤسسة اتجاه إدارة الضرائب.

❖ معرفة مختلف الجوانب للتصريحات الجبائية، حتى تتمكن من إعطاء صورة واضحة للآليات المحاسبية التي تسيرها والقواعد التي تحكمها وأهم التصريحات امحاسبية التي تتقيد المؤسسة بتسجيلها.

**6- أهداف الدراسة:**

✓ التعرف على كيفية قيام المؤسسة الإقتصادية بإيداع التصريحات المحاسبية والجبائية والعوامل المتحكمة لها.

✓ محاولة إبراز أهمية المعالجة الصحيحة للتصريحات المحاسبية والجبائية السنوية في المؤسسات الإقتصادية.

✓ محاولة إنجاز دراسة تثري معلومات الطالب حول التدقيق المحاسبي والتسيير الجبائي.

✓ معرفة مدى توافق التدقيق المحاسبي مع التشريع الجبائي الجزائري.

**7- منهج الدراسة:**

تم دراسة هذا البحث والذي هو بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية" بالإعتماد على:

- المنهج الوصفي: حيث تناولنا في أغلب أجزائه النظري بالإضافة إلى التعاريف والمفاهيم التي تناولتها الدراسة.
- المنهج التحليلي: ارتكز هذا المنهج على دراسة حالة في الجانب التطبيقي من خلال الإسقاط النظري للدراسة على مؤسسة محل الدراسة باستخدام وثائق المقابلة والمستندات الممنوحة من المؤسسة.

**8- حدود الدراسة:**

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمانية:

- الحدود المكانية: تم إجراء دراسة الحالة على مستوى مؤسسة سونلغاز المدية.
- الحدود الزمانية: تمثلت في دورتين محاسبيتين 2018-2021.

**9- صعوبات الدراسة:**

من بين الصعوبات التي صادفتنا في إعداد هذه الدراسة:

- التحفظ من إعطاء المعلومات خاصة المتعلقة بالتصريحات الجبائية في المؤسسة محل الدراسة.
- تشعب الموضوع لذا من الصعب الإلمام بكل جوانبة.

**10- الدراسات السابقة:**

- شريفي محمد سمير:دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ، دراسة حالة مؤسسة مطاحن قصر البخاري-بالمدية-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس مدية، 2018-2019 تمحورت إشكالية هذه الدراسة: ماهو دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية وأمن أهم أهدافها تبيان دور التدقيق في إضفاء المصداقية بكل ما يضبطها من مبادئ ومعايير على القوائم المالية وإبراز دور الذي يقوم به مدقف الحسابات، وكذلك إبراز وتسليط الضوء على ماهو مدروس نظريا ومقارنته بما هو موجود فعليا، ومن النتائج المتوصلة إليها يساعد تقرير مدقق الحسابات على اتخاذ القرارات في المؤسسات الإقتصادية، ويساعد تدقيق الحسابات على اكتشاف الاخطاء في القوائم المالية وحالات التلاعب والغش.
- بوتبارة سمير بشبش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة بالمركب الصناعي والتجاري الحضنة بالمسيلة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، فرع مالية ومحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف-المسيلة- 2018-2019 تمحورت إشكالية هذه الدراسة: ماهو أثر التسيير الجبائي في الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية وما واقع ذلك في المركب الصناعي والتجاري الحُضنة بالمسيلة. ومن أهم أهدافها توعية المرسسات بأهمية التسيير الجبائي في تدنية التكاليف الجبائية، ومن النتائج المتوصل إليها يعمل التسيير الجبائي على المفاضلة واستغلال البدائل الجبائية التي تخدم الأداء المالي للمؤسسة.
- عبد الرحمان السياسة المالية للمؤسسة ودورها في التأثير على المؤسسة الإقتصادية —دراسة حالة سونلغاز-، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية

وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس –المدية- (2014-2016) تمحورت إشكالية هذه الدراسة: ما مدى فاعلية السياسة المالية في المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز سونلغاز، ومن أهم أهدافها الإطلاع على مختلف السياسات المالية في المؤسسة ومصادر التمويل فيها، ومن النتائج المتوصلة إليها المؤسسة تعتمد تركيبة التمويل الداخلي والخارجي، بالنسبة لسياسة المالية لسنة 2015 حققت نتائج جيدة مقارنة بسنة 2014

**11- هيكل الدراسة:**

لدراسة الموضوع دراسة وافية ومفصلة ودقيقة تم تناوله في ثلاث فصول مسبوقة بمقدمة وتليها بعد ذلك خاتمة،يمكن توضيح ذلك كالآتي:

الفصل الأول تم تخصيصه إلى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي،وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث،المبحث الأول يعرض ماهية التدقيق المحاسبي،أما المبحث الثاني فقد خصص لأسس التدقيق المحاسبي،بحث اشتمل على كل معايير التدقيق مع فروضه ومبادئه وكذلك مزايا وحدود التدقيق،أما المبحث الثالث تضمن تناول التدقيق في الجزائر.

**الفصل الثاني:**كان بعنوان الإطار العام للتسيير الجبائي،وتم تقسيمه غلى ثلاث مباحث،المبحث الاول يعرض ماهية التسيير الجبائي حيث عرفنا كل من التسيير وكذلك عرضنا مختلف أهدافه وأهميته في المؤسسة وخصائصه، اما المبحث الثاني فقد خصصناه للتسيير في المؤسسة الإقتصادية، اما المبحث الثالث إلى الإلتزامات المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية .

**الفصل الثالث:**يتضمن دراسة حالة للنموذج حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث،المبحث الأول عرض عام للشركة المحل الدراسة، أما المبحث الثاني لمختلف التصريحات المحاسبية للشركة لدورتين محاسبيتين هما 2020و2021،أما المبحث الثالث تناول الشق الجبائي للمؤسسة بالنظر ألى التصريحات الجبائية والتعليق عنها.

# الفصل الأول:

# الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

**تمهيد**

يمثل التدقيق وسيلة رقابية مهمة لأي مؤسسة مهما كان حجمها، نوعها ونشاطها أو شكلها القانوني، نظرا للتأكيدات التي توفرها حول صفة البيانات والمعلومات الصادرة عن إدارة المؤسسة، وهذه الأهمية تزداد مع زيادة حجم المؤسسة واتساع نشاطها، حيث يقوم محافظ الحسابات بمهمة التدقيق في إطار ما تنص عليه المعايير الدولية للتدقيق وكذلك المنهجية العلمية للتدقيق وما تحتوي عليه من تقييم لنظام الرقابة الداخلية وفحص الحسابات وإعداد تقرير وحسب القواعد والقوانين المنظمة للمنهة في كل بلد.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم للمهنة في كل بلد.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم الفصل الأول إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول:** مدخل إلى التدقيق المحاسبي.

**المبحث الثاني:** أسس التدقيق المحاسبي.

**المبحث الثالث:** التدقيق المحاسبي في الجزائر.

**المبحث الأول: مدخل إلى التدقيق المحاسبي:**

أصبح للتدقيق المحاسبي دور هام وفعال في شتى الميادين في تخصص المحاسبة والتسيير المالي وخاصة المؤسسة الاقتصادية التي من حقها مراقبة واكتشاف أخطاء وتلاعبات المتكلفين بالضريبة من أجل أخذ ما لها من حقوق وتقديمها لخزينة الدولة.

**المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق المحاسبي**

**الفرع الأول: النشأة:**

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات القدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيوم المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة تدقيق "Auditing" مشتقة من الكلمة اللاتينية "audire" ومعناها "يشمع".

ثم اتسع نطاق التدقيق فشمل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من المشاريع والمنشآت المختلفة، خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة باتباع نظام القيد المزدوج كما ورد ي موسوعة لوفا باشيلو تحت عنوا Summa

de arithmetria greametria, pruprtioni et proportionlite.-

عام 1494، فقد أدت سهولة استعمال النظام في انتشار تطبيقه ذلك الانتشار الذي يساعد في تطور المحاسبة والتدقيق، فقد نشأت حاجة صاحب أو أصحاب المشروع إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات[1].

ومطابقة ذلك الواقع لحال المشروع، وقد زادت تلك الحاجة نتيجة المنشآت وظهور شركات الأموال، وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المشروع وإدارته، مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء بأجر عنهم للقيام بمراقبة أعمال الإدارة[2]

ولقد تطورت وظيفة التدقيق عبر العصور خاصة منذ بداية القرن العشرين وهذا التطور راجع إلى تطور اقتصاد السوق وعند ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات وشركات المساهمة، وفي هذا الإطار أصدرت بعض الدول الصناعية الكبرى مثل بريطانيا وفرنسا نصوص تشريعية تلزم الشركات المساهمة

[1]- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص19.

[2]- خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص19.

بتعيين خبراء مستقلين لمراجعة الوثائق المحاسبية والمالية للمصادقة عليها عن طريق إعداد الحسابات الختامية ويبدي فيها المدقق رأيه الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة الحسابات المالية[1]

**الفرع الثاني: المفهوم:**

يوجد العديد من التعاريف للتدقيق لن سنحاول تقديم أهم التعاريف التي قدمت للتدقيق، عرف Bonnault et germand التدقيق على أنه اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مؤهل ومستغل بغية رأي معلل على نوعية ومصداقية وجودة المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة[2].

وكذلك عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية (AAA ، 1972) التدقيق المحاسبي والذي يعد من أشهر التعاريف على أنه "عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقسيمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعينة.

كما عرف إتحاد الخبراء الاقتصاديين والمحاسبيين (UZC، 1997)، التدقيق المحاسبي كما يلي: "هدف تدقيق القوائم المالية هو إبداء رأي فني عما إذا كانت هذه القوائم تعطي صورة صادقة عن وضعية المؤسسة في تاريخ الميزانية ونتائجها المالية بالنسبة للسنة المنتهية، مع مراعاة قانون وممارسات البلد الذي تنشط فيه المؤسسة"

كما عرف خالد الخطيب، خليل الرفاعي 1998 على أنه: "علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة"[3].

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن صياغة التعريف التالي للتدقيق المحاسبي على أنه: "أحد العلوم الاجتماعية وفن من الفنون الإدارية تحكمه مجموعة من الخصائص، الفروض والمبادئ والذي يقوم بفحص انتقادي منهجي مستقل للمعلومات المالية والنظم والعمليات التي أنتجت تلك المعلومات من أجل إبداء رأي فني محايد عن القوائم المالية تحقيقا لمصالح الأطراف ذات العلاقة[4].

---

[1]- إيهاب نظمي وهاني عرب، تدقيق الحسابات الإطار النظري دار وائل للنشر، عماد الطبعة الأولى، ص12.

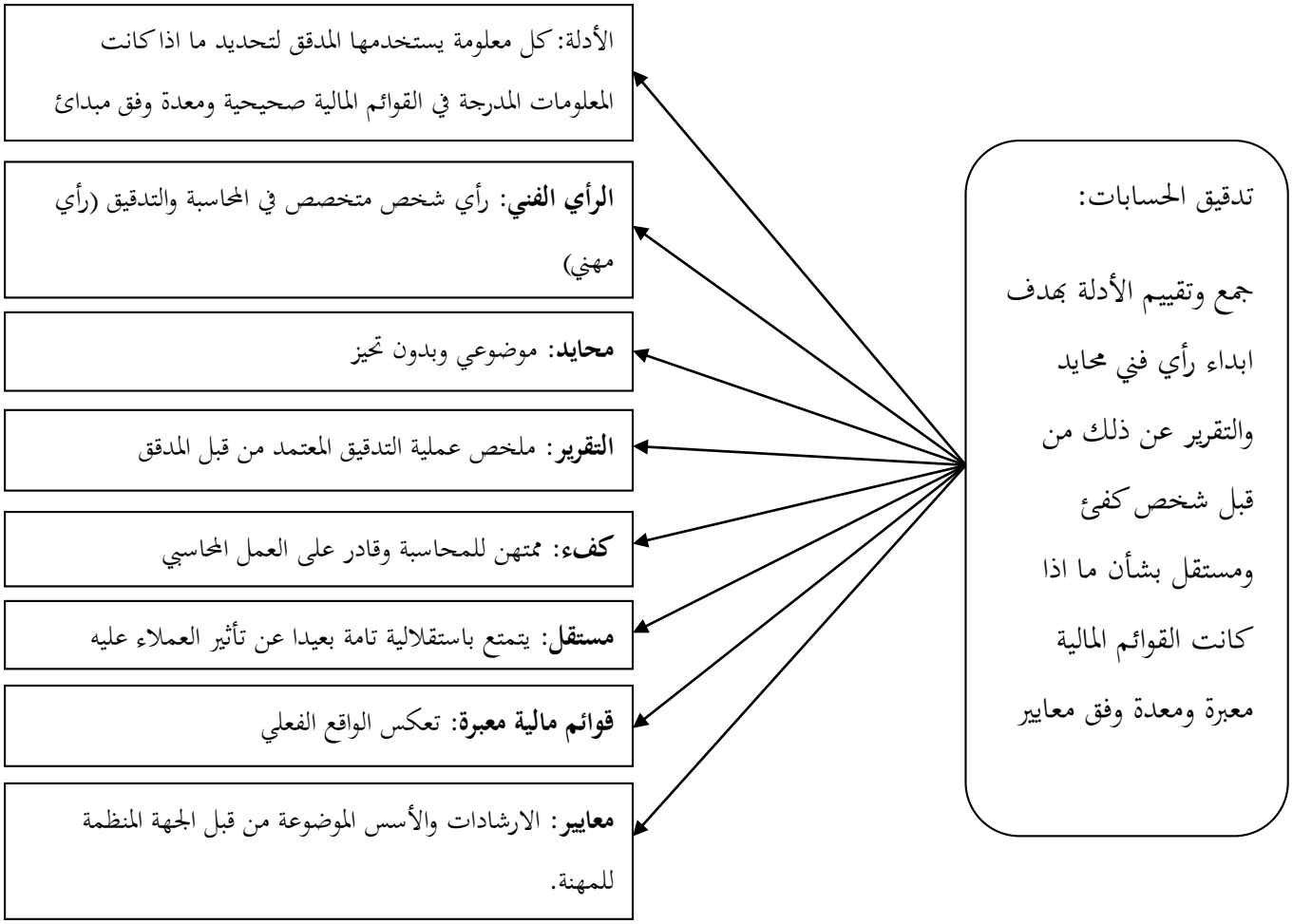
[2]- محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر،

[3]- عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين تأصيل العلمي والتطبيق العلمي، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر التوزيع، الجزائر، 2018، ص ص 38،39.

[4]- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص40.

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، يقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة في تلك الفترة[1].

**الشكل رقم: (1-1) يوضح مفهوم التدقيق**




**المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على معطيات الدراسة**

هناك فروقات كثيرة بين المحاسبة والتدقيق والتي سنوضحها في الجدول التالي:

[1]- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الرابعة، 2007، ص13.

**الجدول رقم (1-1): يوضح الفرق بين المحاسبة والتدقيق**

| | المحاسبة | التدقيق |
|---|---|---|
| 01 | تسجيل وتبويب وتصنيف وتلخيص البيانات المالية وإيصالها إلى متخذ القرارات | فحص انتقادي منظم للسجلات والقوائم |
| 02 | المحاسب هو موظف يتبع إدارة المنشأة | المدقق جهة خارجية مستقلة محايدة |
| 03 | يبدأ عمال المحاسبةمن الأول هي العام وينتهي لحظة عداد القوائم المالية | التدقيق يبدأ عند إنتهاء عمل المحاسبة |
| 04 | المحاسب لا يجب أن يكون ملما بالتدقيق | المدقق يجب أن يكون ملما بجمع الأمور المحاسبية |
| 05 | المحاسب غير ملزم بتقديم تقرير حول القوائم المالية | المدقق ملزم بتقديم تقرير حول عدالة القوائم المالية. |

**المصدر: سهيلة بن حواء ودليلة عصماني، مساهمة التدقيق المحاسبي في ظل المعايير الجزائرية على صدق وشرعية القوائم المالية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة المدية، 2019-2020، ص9.**

**المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي**

إن التدقيق المحاسبي له أهمية كبيرة لدى العديد من الأطراف كما أنه يحقق عدة أهداف.

**أولا: أهمية التدقيق المحاسبي.**

إن التدقيق المحاسبي في المؤسسة تجعله من أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة حسب الأهداف والسياسة المتبعة والوسائل المتوفرة لتشخيص النقائص والسلبيات التي تواجه المؤسسة لذلك تستوجب عملية التدقيق دراسة شاملة لكل جوانبها.

ويعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة، ومن هذه الأطراف:

**بالنسبة لإدارة المؤسسة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث أن الإدارة تعتمد عليه في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالة والمستقبلية الرقابة على التدقيق تجعل من عمل المدقق حافز للقيام بهذه المقام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الإستثمار بمثل هذه المؤسسات تعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمد بكفاءة وفعالية أدائها وإشرافها للمهام الموكلة إليها ودليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤوليتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها[1].

**الأهمية بالنسبة للدائنين والموردين والبنوك ومؤسسات الاقراض:** بالنسبة للدائن والمورد يعتمدون على التقرير المدقق لصحة وسلامة القوائم المالية لمعرفة المركز المالي، والقدرة على الوفاء بالالتزامات من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه والبنوك والمؤسسات الإقراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاته[2].

**بالنسبة للهيئات الحكومية:** تعتمد أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي، أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب وجميع هذه الأمور تعتمد على بيانات واقعية سليمة، بالإضافة إلى بعض الدول التي تقوم بتحديد أسعار بعض المنتجات أو تقسيم إعانات مالية لبعض المؤسسات ولا يمكن للدولة القيام بذلك دون بيانات موثوق فيها معتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا وإبداء رأيها عن مدى صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها ومدى ملائمة القوائم المالية للمشروعات للمركز المالي[3].

**أهمية التدقيق لرجال الاقتصاد:** ازداد الاهتمام بالقوائم المالية من قبل مدققي الحسابات وما تحويه من بيانات محاسبية في تحليلها وتقدم الدخل القومي ورسم برامج الخطط الاقتصادية وتعتمد دقة تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها في المصادق عن هذه التقارير[4]

**أهمية التدقيق في تخصيص الموارد:** يساعد التدقيق في تخصيص الموارد المتاحة بأفضل كفاية ممكنة لإنتاج السلع والخدمات التي يزيد الطلب عليها فالموارد النادرة تجتذبها الوحدات الاقتصادية القادرة على استخدامها بأفضل كفاية

---

[1]- يعقوب ولد الشيخ محمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر تخصص تسيير جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2014-2015، ص ص 14-15.

[2]- قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة تسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم 2016-2017، ص5.

[3]- تومي نريمان، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014، ص10.

[4]- سامي ومحمد وقاد وآخرون، تدقيق الحسابات، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الطبعة 1، سنة 2009، ص ص 24-25.

ممكنة والتي تظهرها البيانات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة، إذ أن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للتدقيق تخفي في طياتها إسرافا كثيرا وكفاية وتحول دون تخصيص مواردنا النادرة بطريقة راشدة.

**أهمية التدقيق الاقتصادي القومي:** يخدم التدقيق الاقتصادي القومي بصفة عامة كنتيجة لخدماتها وأهميتها للفئات السابقة الذكر، فمهنة التدقيق من المهن العريقة في الدول المتقدمة وقد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب وتوجيه استثمار المدخرات والموارد المتاحة القادرو ويعتبر التدقيق من عوامل النهضة الاقتصادية والمالية وخير عون للدولة في سبيل تحقيق أهدافها القومية وخاصة ما يتصل بتنمية اقتصادها ورفع مستوى معيشة مواطنيها وتوفير الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لهم. والمدقق خير عون للدولة لمتابعة تنفيذ خططها في مراحلها المختلفة والكشف عن أي انحراف مالي ومعالجته وتقويمه بالسرعة الممكنة لتحقيق أهدافها والوصول إلى أقصى مستوى من الكفاءة الإنتاجية من استخدام إمكانياتها المتاحة مادية وطبيعية واقتصادية ومالية وبشرية لتحقيق أهداف الخطة العامة الهادفة إلى مضاعفة الدخل القومي وتحقيق الرفاهية للمواطنين[1].

**ثانيا: أهداف التدقيق المحاسبي:**

تتمثل أهداف التدقيق المحاسبي فيما يلي:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش لشعور مركتب الغش بأن ما يقوم به خاضع للرقابة والتدقيق.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وإبداء رأي فني محايد عن مدى صدقها وعدالتها استنادا إلى أدلة وبراهين ملائمة وكافية، وبالتالي خدمة الأطراف ذات المصلحة التي تعتمد على القوائم المالية الختامية للمؤسسة ورسم السياسات الاستثمارية.
- اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
- التأكد من وجود نظام رقابة داخلية جيد وإمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عنه وأوجه القصور فيه.
- حماية جميع أصول المؤسسة من الاختلاس.
- مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات.

[1]- سامي ومحمد وقاد وآخرون، مرجع سبق ذكره، 24-25.

- المصادرة على الوثائق والتقارير المالية المودعة من طرف الإدارة وإعطائها مصداقية[1].

ويمكن توضيح التطور التاريخي لأهداف التدقيق المحاسبي من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (1-2): يوضح التطور التاريخي لأهداف عملية التدقيق المحاسبي.**

| الفترة | الهدف من التدقيق | مستوى التحقيق أو الفحص | أهمية الرقابة الداخلية |
|---|---|---|---|
| قبل عام 1850 | اكتشاف الغش والاختلاس | تفصيلي | غير مهمة |
| 1905-1850 | اكتشاف الغش والاختلاس | بعض الاختبارات، تفصيل مبدئي | درجة اهتمام بسيط |
| 1933-1905 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ | فحص اختباري تفصيلي | درجة اهتمام بسيطة |
| 1940-1933 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ | اختباري | بداية الاهتمام |
| 1960-1940 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ | اختباري | اهتمام قوي وجوهري |
| 1960 إلى يومنا هذا | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ | اختباري | أهمية جوهرية للبدء بعملية التدقيق |

[1] حسين احمد دحدوح، حسين يوسف قاصي، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري، والاجراءات العلمية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص15.

**المصدر: بوربيع موسى وعيروج طارق، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2019-2020، ص13.**

بالاضافة إلى الأهداف العامة التي تطرقنا إليها، هناك أهداف أخرى عملية وميدانية نذكر منها مايلي:

**عرض القوائم (الإفصاح):** يهدف المدقق من خلال البند إلى التاكد من أن المؤسسة تقيد ت بما تنص عليه المعايير والمبادئ والمحاسبية المقبولة قبولا عاما والطرف والسياسات المحاسبية المتبناة من قبلها، فضلا عن قياس التباين في تطبيق هذه الطرق من فترة إلى أخرى، مما يجبر المدقق على التقرير حول هذه المشاهد المرتبطة بالواقع الفعلي للمؤسسة والمؤثرة على درجة مصداقية عناصر القوائم المالية المفحوصة والمعلن عنها.

**الشمولية:** يعني أن كل العمليات قد تم تسجيلها من قبل المؤسسة وقت حدوثها دون أي استثناءات، وحتى يتأكد المدقق من ذلك عليه الإطلاع على كل الدفاتر والسجلات، وذلك بغرض توفير معلومات محاسبية شاملة تعبر عن وضعية المؤسسة.

**الوجود والتحقق:** أي أن يتأكد المدقق من أن جميع العناصر واردة في الميزانية من أصول وخصوم موجودة فعلا.

**الملكية والمديونية:** هنا يجب على المدقق أن يتأكد عن طريق الوثائق القانونية من ملكية المؤسسة لكل الاصول الواردة في الميزانية، وأن الديون مستحقة فعلا للأطراف الأخرى، وقد تكون هذه الأخيرة عن طريق المصادقات مثلا.

**التقييم:** يعني هذا المبدأ أنه على المدقق التأكد من كون كل العمليات المحاسبية ثم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مع ثبات طرق التقييم[1] من دورة أخرى.

**المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي.**

هناك عدة أنواع من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ولكن مستويات الآداء التحكم جميع الأنواع بوجه الإجمال، ينصف التدقيق المالي إلى ما يلي:

1. **من حيث نطاق عملية التدقيق:**

- **التدقيق الكلي:** يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات قصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها يوم كانت المشاريع التي يدقق حساباتها صغيرة الحجم وعملياتها قليلة، وقد تحول إلى تدقيق كامل اختياري

[1]- belaiboud Mokhtar, guide pratique d'audit financier et comptable, maison des pives, alger, 1986, p22.

نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الأعمال بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات، فاتبع أسلوب العينة وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة وجود ثغرات فيها[1].

- **التدقيق الجزئي:** يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات والبنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط في هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع[2].

- **من حيث القائم بالتدقيق:**

- **التدقيق الداخلي:** يقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أصول وأموال المنشأة، وتحيقيق أهدافها مع تحقيق أكبر كفاءة إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزامات بالسياسات الإدارية[3].

- **التدقيق الخارجي:** عرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع المؤسسة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعنية، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل Independent audit[4].

2. **من حيث الإلتزام القانوني:**

- **التدقيق الإلزامي:**هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به خصوصا على حسابات (شركات الأموال شركات المساهمة...) فأصبح إلزامي، ومن ثم يمكن توقع الجزاء على المؤسسات التي تتخلف عن القيام بذلك ولا تقدم تقريرا بحساباتها الختامية ومراكزها المالية مدققة من قبل مدققي الحسابات مرخصين، ويشار إلى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانونيstatutory audit ولا يصح أن يكون هذا التدقيق إلا كليا.

- **التدقيق الاختياري:** هو الذي يطلب أداءه أصحاب المنشأة دون التزام قانوني به، وتلك هي الحالة بالنسبة للمشروعات الفردية وشركات الأشخاص (التضامن العادية، والتوصية البسيطة، والمحاصة) وقد يكون كليا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة وكما هو موضح بالعقد الذي يبرم بين المدقق والعميل.

---

[1]- أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعلمية، مؤسسة الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1996، ص ص6،7.

[2]- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2004، ص20.

[3]- khitasabdlkarim.wordpress.com

[4]- k hitas abdlkarim.wordpress.com

### 3. من حيث توقيت عملية التدقيق:

- **التدقيق النهائي:** يكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد الإنتهاء للفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي[1].
- وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أقفلت مسبقا، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق على انه يعاب عليه أنه،
- فشله في اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعهما.
- استغراقه وقتا طويلا قد يؤدي إلى تأخير تقديم التقرير في موعده.
- أرباكه للعمل في كل من مكتب العميل والمدقق، حيث تتوافق تواريخ إقفال الدفاتر في كثير من المشروعات العملية لنفس المكتب مما يؤدي إلى التضحية ببعض الدقة مقابل الإسراع في إنجاز العمل.
- **التدقيق المستمر:** يقوم المدقق بتدقيق الحسابات و المستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية السنة بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المنشآت الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي ويمتاز هذا النوع من التدقيق بالخصائص التالية:
  - وجود وقت كاف لدى المدقق مما يمكنه منه التعرف على المنشآت بصورة أفضل ومن التدقيق بشكل أو في سرعة اكتشاف الغش والخطأ في وقت قصير بدلا من ترك ذلك حتى نهاية العام.
  - انتظام العمل بمكتب المدقق وفي المشروع أيضا لوجود المجال الواسع زمنيا للتدقيق.
  - تقليل فرص التلاعب بالدفاتر للزيادات المتكررة من قبل المدقق من أثر نفسي على موظفي المشروع[2]
  - إنجاز في وقتها دون إهمال أو تأخير من قبل موظفي المشروع، وذلك بسبب تردد المدقق على المنشأة.

### 4. من حيث درجة الشمول ومدى مسؤولية التنفيذ:

- **التدقيق العادي:** هو فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك.

---

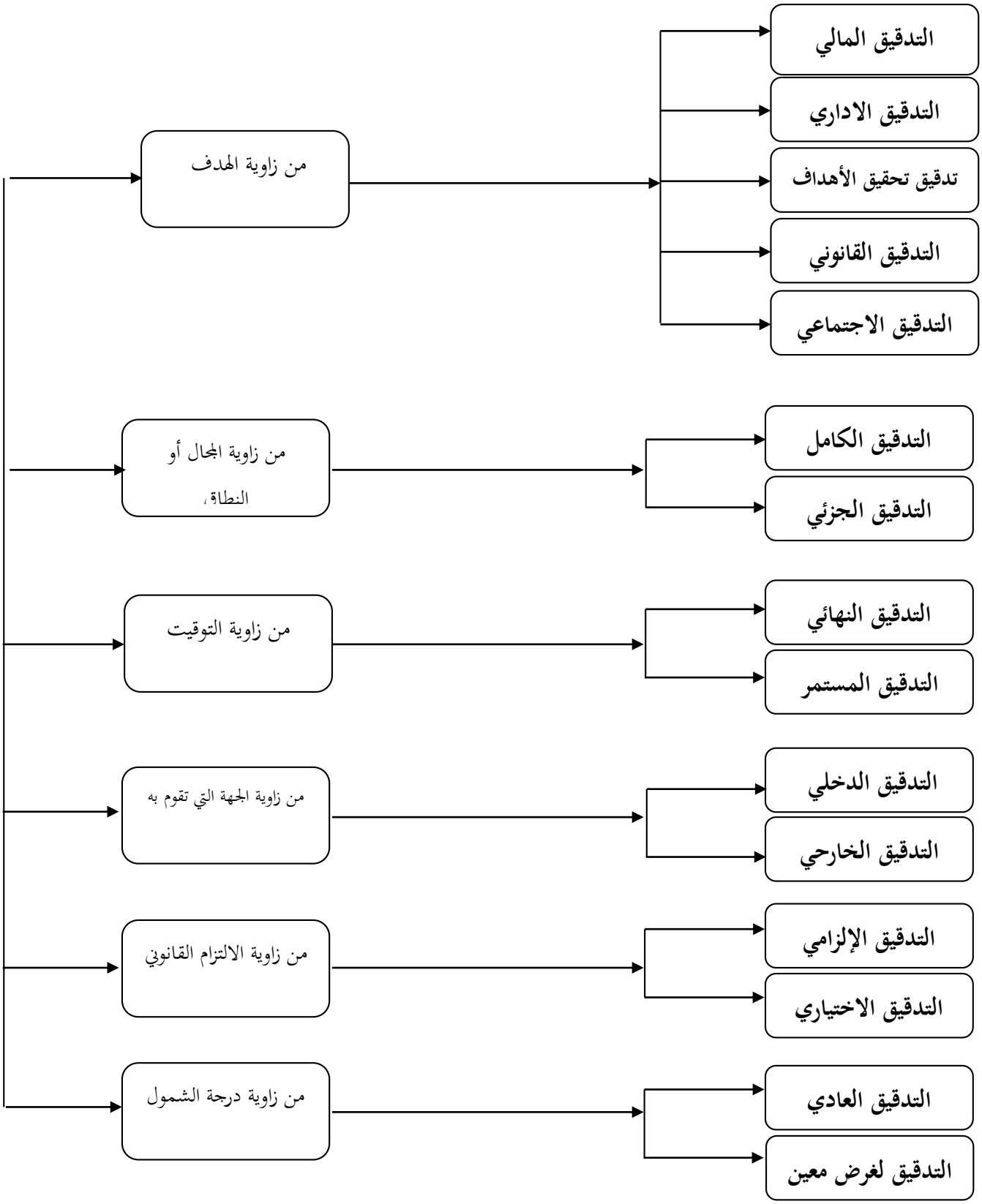
[1]- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأدرن، الطبعة 4، 2007، ض 28-29-31.

[2]- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، مرجع سبق ذكره، ص28-29-31.

- **الفحص لغرض معين:** ويكون هذا النوع من التدقيق يهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة يستهدفها الفحص، وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقا عاديا يهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال[1].
- وهناك تصنيفات للتدقيق المحاسبي حسب وجهات نظر مختلفة نوضحها في الشكل التالي:

[1]- خالد أمين علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، مرجع سبق ذكره، ص31.

**الشكل رقم (1–2): تصنيفات التدقيق حسب وجهات نظر مختلفة.**




**المصدر: من إعداد الطالبة.**

**المبحث الثاني: أسس التدقيق المحاسبي.**

**المطلب الأول: معايير التدقيق المحاسبي.**

من أهم ما يميز المراجعة كمهنة أنها تؤدي بمعرفة شخص مؤهل، مدرب، مستقل ومحايد، ومسؤول مهنيا، والسبيل إلى ضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها، هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام مدقق الحسابات ووفائه بمسؤولياته المهنية في قبول التكليف والتخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وإعداد تقارير بكفاءة، فالمعايير هي قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق، إن وجود هذه المعايير لأجل الحفاظ على قياس موحد (معياري) لعمل المدقق المستقل والمحايد لأن هذا القياس يوفر لمهنة التدقيق الثقة والكرامة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية، هذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى من قبل المحاسبين القوانيين لأجل الإبقاء بالتزاماتهم[1].

**أولا: المعايير العامة:**

والمقصود بهذه المعايير أن الخدمات المهنية يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين، وتوصف هذه المعايير بأنها "عامة" لأنها تمثل مطالب أساسية تحتاج إليها لمقابلة معايير العمل الميداني التقرير بصورة ملائمة. وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة التدقيق، ومن هنا أطلق عليها معايير الشخصية، وتشمل ما يلي:

– المراجعة يجب يتم من قبل شخص أو أشخاص لديهم التأهيل والتدريب المهني المطلوب والكفاءة اللازمة في التدقيق فعلى المدقق أن يحافظ على الاستقلالية الذهنية الظاهرة والفعلية[2].

على المدقق ان يبذل العناية المهنية المطلوبة أثناء التدقيق وعند تحضير التقرير.

ولقد اهتمت الهيئات المهنية والتشريعات التي صدرت لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في البلدان المختلفة بهذه المعايير، فلقد اشترطت هذه الهيئات حد أدنى من التأهيل العلمي في الشخص الذي يرغب في مزاولة المهنة، هذا بالاضافة إلى تأهيل علمي يتحقق بالتدرب في أحد مكاتب التدقيق لفترة زمنية معينة وقد تتطلب بعض الحالات ضرورة التعليم المستمر أثناء ممارسة العمل للتعرف على مجالات البحث والدرسات الجديدة التي ترتبط بمنهة المحاسبة والمراجعة[3].

[1]– هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص30.

[2]– محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، دار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص49.

[3]– محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص49.

**ثانيا: المعايير الميدانية:**

إن توفر الكفاءة والاستقلالية لدى الشخص المدقق بقدر ما هو ضروري فإنه غير كافي للخروج برأي حول مصداقية الحسابات فحتى يقوم المدقق بعمله على أحسن وجه عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بمرحلة الفحص الميداني[1].

ترتبط هذه المعايير بتنفيذ عملية التدقيق، وتمثل مبادئ التدقيق التي تحكم طبيعة ومدى القرائن (أدلة الاثبات) الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات المراجعة والمرتبطة بالأهداف العريضة الواجب تحقيقها من استخدام هذه الاجراءات وتشمل[2].

- يجب التخطيط الكافي لعملية التدقيق كما يجب الاشراف على المساعدين إن وجدوا.
- يجب أن يكون هناك فهم ودراسة وتقييم لنظام الرقابة الداخلية ليكون أساسا لتخطيط عملية المراجعة وتقدير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي يقوم به.
- الحصول على أدلة كافية وملائمة وذات علاقة من خلال الفحص، الملاحظة، الاستفسار، التأديبات والاجراءات الخرى لتوفير أساس معقول لرأي المدقق حول البيانات المحاسبية[3].

وتبرز أهمية دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة، والوقوف على نقاط الضعف والقوة فيه، وإتخاذ النتائج التي يتم التوصل إليها كأساس لتحديد حجم الاختبارات والقوة فيه، ولا شك أن تحديد حجم تلك الاختبارات سيكون له تأثير مباشر على إعداد برنامج المراجعة الذي يتخذه المدقق كأداة للتخطيط المسبق والرقابة على الأداء، وأخيرا فإنه لمن الضروري أن يحصل المراجع على القرائن والأدالة الثابتة لإبداء الرأي الفني عن القوائم المالية محل الفحص[4].

**ثالثا: معايير إعداد تقرير.**

تحدد هذه المعايير الخطوط العريضة التي يسترشد بها مراقب الحسابات عند إعداده التقرير الذي يتضمن رأيه الفني المحايد فيما يتعلق بالقوائم الختامية، ومن ثم فإن مدى سلامة تطبيق هذه المعايير يعتمد على الخبرة المهنية للمراجع الخارجية التي يكتسبها من مزاولته للمهنة، ومن متابعته للتوصيات التي تصدرها الهيئات العلمية والمهنية والدراسات

[1]- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجيستير، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة والتدقيق، جامعة الجزائر3، 2010، ص22.

[2]- محمد سمير الصبان، مرجع سابق، ص75.

[3]- هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، ص31.

[4]- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 1999، ص86.

والبحوث في هذا الصدد في مختلف الدول وكذلك الكتب والدوريات التي تتناول الإتجاهات الحديثة في مجال مراقبة الحسابات، وقد أدى ذلك إلى صدور بعض التشريعات في العديد من الدول لمساعدة مراقبي الحسابات فيما على حسن تطبيق تلك المعايير[1]، وتشتمل على:

- يجب أن يشير التقرير من أن البيانات المحاسبية قد تم تحضيرها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التقرير يجب أن يشير إلى الظروف التي يتم فيها إتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في السنة الحالية كما كانت في السنة السابقة أي مبدأ التماثل والثبات.
- تعتبر الإيضاحات والمعلومات الملحقة مع البيانات المالية كافية إلا إذا ذكر خلافا لذلك من قبل المدقق[2].
- يجب أن يحتوي التقرير على إعطاء الرأي حول البيانات المحاسبية ككل (من جميع جوانبها المادية) أو إعطاء الرأي المتحفظ، رأي مخالف(سالب) أو عدم إعطاء الرأي في حالة عدم إعطاء الرأي النظيف يجب إعطاء الأسباب وبقوة شرح قبل فقرأة الرأي.

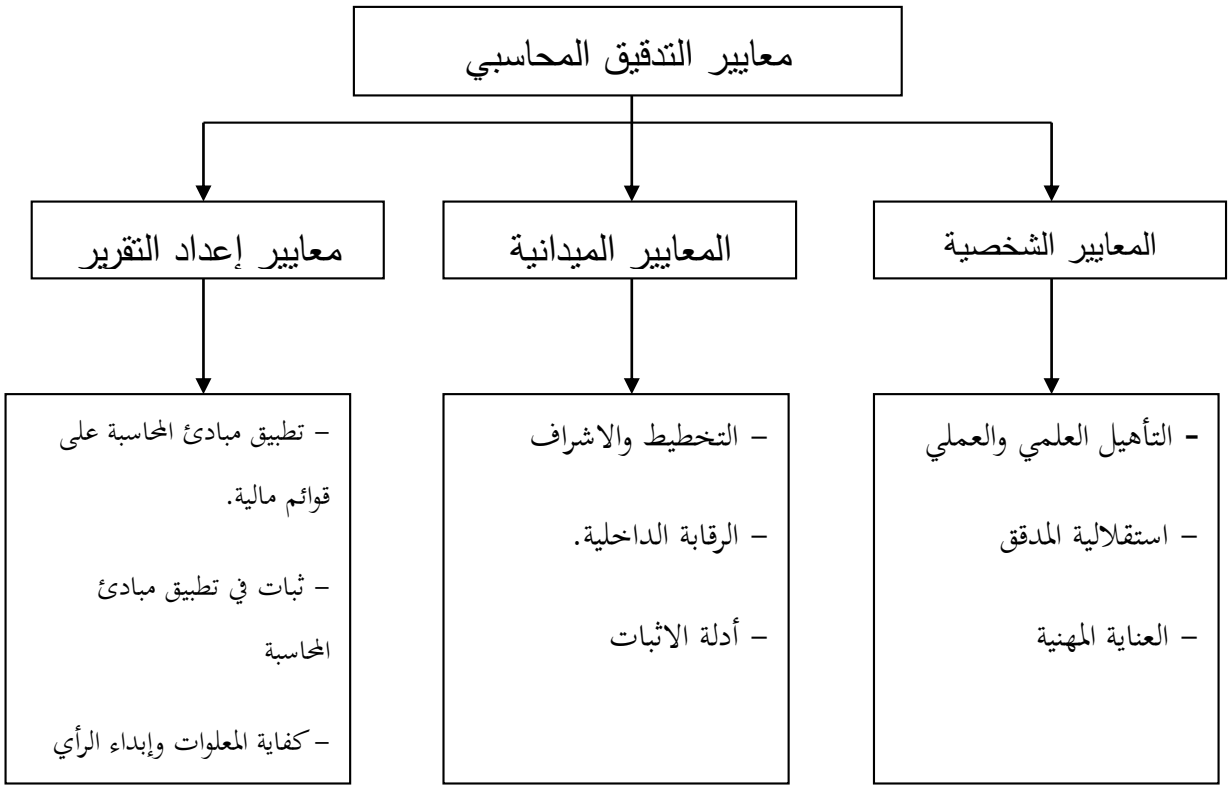
وفي ما يلي الشكل يوضح المعايير المتعارف عليها[3]:

[1]- هادي النميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004، ص32.

[2]- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، 2003، ص84.

[3]- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، 2003، ص84.

**الشكل رقم (1–3): يوضح المعايير المتعارف عليها.**




المصدر: شريفي محمد سمير، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة مطاحن قصر البخاري –المدية–، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، جامعة المدية، سنة 2018-2019، ص18.

**المطلب الثاني: فروض التدقيق المحاسبي ومبادئه:**

**الفرع الأول: فروض التدقيق المحاسبي:**

إن إيجاد فروض للتدقيق عملية ضرورية لحل مشاكل التدقيق والتوصل إلى نتائج تساعدنا على إيجاد نظرية شاملة لها، ومن الملاحظ أن فروض التدقيق لم تلق الاهتمام الكافي كما هو الحال في مجال فروض المحاسبة، لذلك فإن وضع مجموعة من الفروض التي تأخذ في الاعتبار طبيعة التدقيق ونوعية المشاكل التي تتعامل معها، هو بمثابة إيجاد مجموعة من الفروض التجريبية التي يجب أن تخضع للدراسة الانتقادية حتى يمكن ان تلقى القبول العام من المهنة، تتمثل الفروض التجريبية للتدقيق فيما يلي:

**قابلية البيانات المالية للفحص:**

إن لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة وينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية، والخطوط العريضة التي نسترشد بها لإيجاد نظام للاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها وتتمثل هذه المعايير في:

**ملائمة:** ضرورة ملاءمة المعلومات المحاسبية وارتباطها بالاحداث التي تعبر عنها.

**القابلية للفحص:** أي إذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها فإنهما لا بد أن يصلا إلى المقاييس أو النتائج نفسها.

**البعد عن التحيز:** بتسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.

**القابلية للقياس الكمي:** القياس الكمي يضيف منفعة نتيجة تحويل المعلومات إلى معلومات اكثر فائدة من خلال عمليات حسابية وهي خاصية يجب أن تتحلى بها المعلومات المحاسبية[1].

**عدم وجود تعارض حتمي بين كل من مراقب الحسابات والإدارة:** التي قام بفحصها وإبداء رأيه حولها في اتخاذ مجموعة من القرارات، كما توجب وجود نوع من التكامل والتعاون بين الإدارة والمدقق الخارجي بقدر الإمكان الشيء الذي يسرع ويساعد عملية التدقيق[2].

من الواضح أنه توجد علاقة تبادل للمنفعة بين إدارة المشروع ومدقق الحسابات، فالإدارة تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي ترتبط برأي مدقق الحسابات ولذلك تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة، ويجعل من استخدام التدقيق أمرا مستحبا وأن تكون عملية التدقيق اقتصادية وعملية[3]

**خلو القوائم المالية من أية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو التواطنية:** نجد ان هذا الفرض ضروري مثل الفرض السابق في جعل عملية التدقيق اقتصادية وعملية، فعند وجود هذا الفرض يتطلب من مراقب الحسابات عند إعداد برنامج المراقبة أن يوسع من اختياراته، أن يستقصي وراء كل شيء بالرغم من عدم وجود ما يؤكد أنه سوف تكشف كل هذه الأخطاء[4].

[1]- أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، الطبعة الولى، عمان، الأردن 2015، ص ص، 12،13.

[2]- عبد الفتاح الصحن، رجب السيد راشد وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية الاسكندرية، 2008، ص26.

[3]- أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص13.

[4]- عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص21.

وكذلك يتطلب هذا الفرض من المدقق الخارجي عند إعداد برنامج التدقيق أن يوسع اختباراته وأن يستقصي وراء كل شيء رغم عدم وجود ما يؤكد أنه سوف يكتشف كل هذه الأخطاء، ويشير هذا الفرض لمسؤولية المدقق الخارجي عن اكتشاف الاخطاء الواضحة عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة[1].

**وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الأخطاء:** إن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يحد يقلل من حدوث الأخطاء الشيء الذي يجعل المدقق يقلل من مدى الفحص عند إعداده لبرنامج التدقيق[2].

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الأسس والمفاهيم والذي يؤدي إلى الابتعاد عن احتمال خطأ مما يجعل مدقق الحسابات يقوم بعمله استنادا إلى وجود نظام رقابة سليم ولا يعني ذلك عدم حدوث خطأ فإذا توفر في المنشأة نظام رقابة سليم وفعال فإن مخرجات نظام المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة أكبر من قبل الإدارة والملاك ويشمل نظام الرقابة الداخلية في أي منشأة "

- الرقابة المحاسبية.
- الرقابة الإدارية.
- الضبط الداخلي[3].

**يفرض المركز المهني للمدقق الخارجي التزامات مهنية تتناسب وهذا المركز:** بناءا على هذاالفرض يمكن تحديد المفهوم المهني للعناية المطلوبة من المدقق الخارجي عند مزاولته لمهمته، ويكون هذا الفرض مع الفرض السابق الأساس القوي لتحديد مسؤولية المدقق إتجاه المجتمع وإتجاه عمله وإتجاه زملائه[4].

**التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يؤدي لقوائم مالية سليمة:** بالمبادئ المحاسبية سيعزز التأكد من سلامة تمثيل القوائم المالية لنتائج الأعمال، وفي حالة غياب أو قصور هذه المبادئ، فإن الأحكام التي سيصدرها المدقق ستكون شخصية إلى حد كبير ودون تبريرات موضوعية[5].

---

[1]- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص65.

[2]- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص33.

[3]- تريش حسينة، دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017،ص85.

[4]- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص65.

[5]- بلليا رابح، زميرلين حسام، دور وأهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرار، دراسة ميدانية: مكتب محافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة المدية يحي فارس، 2016-2017، ص16.

**مراقب الحسابات يزاول عمله كمراقب فقط:** إبداء الرأي في سلامة القوائم المالية، فإن عمله يجب أن يقتصر على هذه المهمة دون غيرها ويشبه هذا الدور إلى حد كبير دور المحامي الذي يستطيع اداء العديد من الخدمات للجمهور، ولكن عندما يتولى الدفاع في قضية معينة، فإنه يكون مقيدا بها وليست لديه الحرية المطلقة.

**العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل:** نجد أن هذا الفرض مستمج من أحد فروض المحاسبة وهو فرض استمرارية المشروع، ويعني هذا الفرض أن مراقب الحسابات إذا اتضح له أن الإدارة رشيدة في تصرفها.

**يفرض المركز المهني لمراقب الحسابات التزامات مهنية تتناسب وهذا المركز المالي:** نجد أن هذا الفرض لم توضع تحته الدراسة الشاملة مع الكل فإن الالتزامات المهنية التي يفرضها مركز مراقبة الحسابات قد تم الاعتراف بها إلى حد ما بقبول مستويات معايير التدقيق المتعارف عليها[1].

**الفرع الثاني: مبادئ التدقيق المحاسبي:**

هناك مجموعتين من مبادئ التدقيق وترتبط هذه المبادئ العلمية بكل ركن من أركانه والتأكد والتقدير بناءا على ذلك فإن المبادئ العلمية للتدقيق يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما:

**المبادئ المرتبطة بركن التحقق (الفحص):**

- **مبدأ التكامل الإدراك الرقابي:** هو يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وآثارها الفعلية المحتملة على كيانها والعلاقة بين الأطراف الأخرى واحتياجاتهم من المعلومات المحاسبية على هذه الآثار.
- **مبدأ الشمول في مدى الفحص الإختياري:** وذلك بفحص جميع الأهداف الرئيسية والفرعية وجميع التقارير المالية المعدة بواسطتها مع مراعاة الأهمية النسبية لتلك الأهداف والتقارير.
- **مبدأ الموضوعاتية في الفحص:** وذلك من خلال التقليل في عنصر التقدير الشخصي أو نميز أثناء الفحص وذلك بإعتماد على عدد كافي في أدلة الإثبات التي تؤدي رأي المدقق وتدعمه خصوصا إتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا[2].

[1]- فاطمة ولد محبوس، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية للتدقيق وإمكانية تطبيقها في الجزائر، دراسة لآراء بعض المهنيين، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، 2014-2015، ص21.

[2]- أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص52-53

- **مبدأ فحص مدى كفاية الإنسانية:** الكفاية سواء كانت إنسانية أو إنتاجية لها أهمية في تكوين الرأي الصحيح المدقق عن أحداث المؤسسة وهي مؤشر المناخ السلوكي أي تعبير عن ماتحويه المؤسسة من نظام القيادة والسلطة والحوافز والإتصال والمشاركة.

**المبادئ المرتبطة بركن التقرير:**

- **مبدأ كفاية الإتصال:** ويشير هذا المبدأ أن يكون تقرير أو تقارير المدقق أداة النقل أثر العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة.
- **مبدأ الإفصاح:** يجب على المدقق الفصح على كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمؤسسة ومدى تطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها واظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وابراز جوانب الضعف ان وجدت في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.
- **مبدأ الإنصاف:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمؤسسة سواء داخلية أو خارجية[1].
- **مبدأ السببية:** يجب أن يشمل التقرير تفسيرا واضحا لكل تصرف غير عادي يواجه المدقق وأن تبنى عليه تحفظاته ومقترحاته على أسباب وموضوعيته[2].

**المطلب الثالث: مزايا وحدود مهنة التدقيق المحاسبي**

**الفرع الأول: مزايا مهنة التدقيق:**

هناك العديد من المزايا لتدقيق الحسابات والتي من الممكن أن تكون ذات فائدة للمؤسسة محل التدقيق منها:

- يؤدي التدقيق إلى الإلتزام من قبل مسجل الدفاتر والمحاسبين في المؤسسة والحرص والإلتزام في أداء عملهم.
- يقوم التدقيق باكتشاف الأخطاء والتلاعب من المكن أن يحدث من قبل الموظفين في المؤسسة.
- يمكن تحديد ضريبة الدخل على المؤسسة بسهولة وبوضوح عند قيامها بتدقيق حساباتها.

[1]- هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص30.

[2]- هادي النميمي، مرجع سبق ذكره، ص30

- التدقيق هو أفضل وسيلة للحكم على مدى التزام المؤسسة بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات وفقا للمعايير المحسابية الدولية والقوانين والتشريعات المعمول بها[1].

**الفرع الثاني: حدود مهنة التدقيق.**

أما عن الحدود التي يجدها المدقق عند القيام بعمله، فكما هو معروف هذا الأخير يبدأ مهمته عندما ينتهي عمل المحاسب، وجهله للمعلومات الكافية عما تحتويه هذه السجلات، وما هي الطريقة التي تم إعداد السجلات بها، يصعب نوعا ما من مهمته، كما أن ما تحتويه الدفاتر والسجلات من معلومات ربما لا تكون كافية لمعرفة الحقيقية من قبل المدقق لذلك يلجأ أحيانا إلى البحث عن معلومات إضافية يعتمد عليها في إعداد التقارير، مما يعني ان القوائم التي تم تدقيقها ربما لا تعكس الصورة الحقيقية لوضح المؤسسة.[2]

[1]- حواس صلاح، التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي للدولة، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2007،ص152.

[2]- حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص152.

**المبحث الثالث: التدقيق المحاسبي في الجزائر.**

نظرا لصعوبة القيام بمهنة التدقيق المحاسبي يتوجب علينا في آدائها وضع أشخاص ذو كفاءة غير متواجدة في اشخاص يمارسون مهن أخرى وفي هذا المبحث نسنتطرق للحديث عن مهنة التدقيق في الجزائر.

**المطلب الأول: تعريف مهنة التدقيق وفق التشريع الجزائري.**

**أولا: تعريف التدقيق**

رغم تعدد صيغ تعاريف التدقيق الجزائرية إلا أن جميعها تتفق في مضمون الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها التدقيق من أهمها مايلي:

**التعريف من الجانب القانوني المنظم للمهنة:**

ينص القانون 01.10 في مجمله على تعريف مهمة التدقيق مهمة المصادقة على صحة الحسابات السنوية المنتظمة ومدى مطابقتها للنتائج المالية السنوية، من خلال التقارير يتضمن فقرة لإبداي الرأي[1].

**التعريف من جانب القانون التجاري:**

لقد جاء في نص الأمر 96-27 الذي يعدل ويتمم الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري لاسيما المواد 10 مكرر على النحو التالي: تهدف الحسابات وحواصل التجار لضبط تطور عناصر الذمة المالية للمؤسسة بطريقة موضوعية طبقا للتقنيات التنظيمية، حسب الأشكال القانونية، وبالإضافة إلى ذلك يلزم الأشخاص المعنويين التجاريين القيام أو تكليف شخص آخر للقيام بالتحقيق في حساباتهم وحواصلهم والتصديق عليها حسب الأشكال التي نص عليها القانون، القيام بعملية النشر المنصوص عليها قانونا تحت مسؤولياتهم المدنية والجزائية[2]

**التعريف من جانب قانون المالية:**

يمكن تعريف مهنة التدقيق في الجزائر من حيث قانون المالية الجزائرية على أنها "التزاما من يمارس مهنة التدقيق سواء محافظ الحسابات أو من يخوله القانون لممارسة المهنة، بحفظ سر المهنة إتجاه الشركات أو الهيئات محل التدقيق خلال قيامه بعمله داخل المؤسسة، لا سيما إطلاعه على الوثائق الإدارية والمحاسبية منها ويتحمل في ذلك مسؤوليته المدنية والجزائرية لقاء الإخلال بالنص[3].

[1]- القانون 01-10 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومهنة الحسابات والمحاسب المعتمد، نص المواد 16-19 ص07.

[2]- الأمر 96-27 الذي يعدل ويتمم الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري المواد 10 مكرر، المؤرخ في 9 سبتمبر 1999 ص ص 6-7.

[3]- قانون المالية لسنة 2000، المؤرخ في 17 رمضان عام 1420، الموافق ل 1999/12/30 الماجة 101 ص79.

**التعريف من الجانب الأكاديمي:**

تعرف مهنة التدقيق من الناحية الأكاديمية على أنها مجموعة إجراءات يقوم بها شخص أو مجموعة من الأشخاص بغرض إبداء رأي مهني محايد، بحيث يتوفر في الشخص أو الأشخاص الذين يقومون بهذه المهنة جميع ما تطلبه قواعد التدقيق المتعارف عليها والمتعلقة بشخص المدقق، وأن تتم إجراءات التدقيق وفق هذه القواعد[1].

**ثانيا: خصائص مهنة التدقيق:**

تتميز مهنة التدقيق في الجزائر بعدة خصائص شأنها في ذلك الشأن عدة دول على المستوى العالمي، وإن اختلفت في بعض النقاط غير الجوهرية التي تحدد على أساس المناخ الاقتصادي السائد داخل كل دولة والذي يختلف تقريبا من دولة أخرى، لذلك تعدد خصائص مهنة التدقيق على الصعيد المحلي فتقول الآتي:

- مهنة تتضمن كل الشروط المهنية المحددة لشخص المهني.
- حرية القبول من الرفض خالية من الالتزامات الشخصية.
- منظمة: هيكل ينظم سير المهنة.
- مستقلة: عدم التبعية لجهة معينة، لها حماية قانونية.
- مسؤولة: عن عملها لها نصيب من القانون الجزائري والمدني والعقوبات عند الإدخال.
- معتمد من طرف أعلى سلطة مالية في الدولة.
- ممارسة يمارسها أشخاص مهنيون تتوفر فيهم شروط الممارسة.
- مؤطرة يخضع المهني قبل الاعتماد لتأطير نظري وتطبيقي.
- عملية تعتمد على تقنيات ومعايير ميدانية تقنية.
- مرحلة تحدد بمدة زمنية[2].

**المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر.**

**المجلس الوطني للمحاسبة:** لقد تم الإعلان عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة يفعل المرسوم التنفيذي رقم 96-381 المؤرخ في 1996/09/25، وطبقا للمادة 2 من هذا المرسوم يعتبر هذا المجلس جهازا استشاريا ذو طابع وزاري ومهني مشترك، ويقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط مقاييس المحاسبة والتطبيقات المرتبطة

[1]- قرار وزاري رقم 30، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات 24 جوان 2023، ص4.

[2]- محمد أمين لونيسة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبية ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016-2017، ص101

بها، وبهذه الصفة يكون للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه، بمبادرة منه أو يطلب من الوزير المكلفة بالمالية، وقد تم إعادة هيكلته بموجب القانون 10-01 حيث جاء في المادة 4 منه أنه ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الإعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.

ويضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأثل، وتحد باقي تشكيلة أعضاء المجلي وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم، كما جاءت المادة 5 من القانون نفسه بأنه تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء الآتية:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية.
- لجنة الإعتماد.
- لجنة التكوين.
- لجنة الإنضباط والتحكيم[1].

وبموجب المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/11/27 تم تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيم وقواعد سيره، حيث عدد المادة 2 من هذا المرسوم سلطة الوزير المكلف بالمالية على المجلس كما أحد الأعضاء الذين يشكلونه، إضافة إلى تحديد المهام المنوط بها هذا المجلس[2].

**المصف الوطني للخبراء المحاسبين:** وهو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوي، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب.

**المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين:** وهو الهيأة التي تقوم بإدارة المصف الوطني للمحاسبين، وتتحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد تسييره بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/1/27 حيث يتم إنتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمجلسين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة، وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية:

- إدراك الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها.
- تحصيل الإشتراكات المهنية المقررة من قبل الجمعية العام للمصف.

[1]- الجريدة الرسمية الجزائرية، قانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 ، العدد37، ص4.

[2]- الجريدة الرسمية، القانون 11-24 الصادر في 2012/2/2، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، العدد 7، ص4.

- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تعطيه المهنة، والعمل على نشرها[1].

**الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:** وهي تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، وتضم الأشخاص الطبيعيين أو المعقول، المؤهلين لممارسة مهنة محافظ حسابات.

**المجلس الوطني للغرفة لمحافظي الحسابات:** وهو الهيأة التي تقوم بإدارة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وتشكل المجلس الوطني للفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 11.26 المؤرخ في 2011/01/27، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة، وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية.

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من قبل الجمعية العامة للمصف.
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تعطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح مهنية.
- تمثيل الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات والسلطات العمومية وإتجاه المنظمات الدولية وإعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات[2].

**المطلب الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق:**

تسير عملية التدقيق وفق خطوات تضمن السير الحسن لها وتساعد على تحصيل أكبر فعالية في أداء القائمين بها، وذلك بغرض الوصول إلى الأهداف المسطرة والمرجوة من هذه الوظيفة.

**الفرع الأول: قبول المهمة وتخطيط عملية التدقيق.**

قبل أن يقوم بتخطيط عملية التدقيق، لا بد أن تتوفر لديه النية في القيام بهذه العملية والمتمثلة في قبوله المهمة، ويتحقق هذا الشرط وفقا لمجموعة من العناصر، كتوفر الوقت المناسب لتخطيط عملية التدقيق، أي معرفته قبل وقت كاف، ما يتيح أيضا للمدقق فرصة تفادي التعامل مع أشخاص تنقصهم الأمانة والإستقامة، وحتى يتفادى هذا لا بد أن يفحص بدقة سمعة العميل المتوقع[3].

[1]- الجريدة الرسمية، القانون 11-25 الصادرة في 2011/2/2، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، العدد7، ص8.

[2]- الجريدة الرسمية، القانون 11-26 الصادرة في 2011/2/2 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد7 ، ص11.

[3]- خالد راغب الخطيب، خليل محمود رفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي، الطبعة الأولى، دار المستقبل للنشر والتوزيع 2009، ص128.

**الخطوات التمهيدية**

- التحقق من صحة تعيينه والذي يتم وفقا للشكل القانوني للمؤسسة موضوع التدقيق.
- الإتصال بالمدقق السابق، وهي قاعدة من قواعد آداب سلوك المهني.
- التأكد من نطاق عملية التدقيق.
- إتصالات أولى مع المؤسسة محل التدقيق.
- فحص وتقييم النظام المحاسبي.
- الاطلاع على القوائم المالية للسنوات السابقة.
- فحص التنظيم الإداري[1].

**النظام الضريبي**: رغم ان الناحية الضريبية ليست إلتزاما مباشرا للمدقق، إلا أنه يتعين عليه الإطلاع على الناحية الضريبية للمؤسسة محل التدقيق، وكذا معاينة التقارير الضريبية للسنوات السابقة.

**مخطط التدقيق**: يتضمن مايلي:

- الأهداف الواجب تحقيقها.
- الخطوات والإجراءات الفنية الواجب إتباعها لتحقيق الأهداف.
- تحديد الوقت التقديري اللازم للإنتهاء من كل خطوة وإجراء.
- تحديد الوقت المستنفذ فعلا في كل خطوة.
- ملاحظات الشخص المسؤول عن كل خطوة وإجراء.
- توقيع الشخص المسؤول[2].

**الإشراف على مهمة التدقيق**: تعني متابعة المدقق لعملية التدقيق وتقسيمه للمهام بين أعضاء فرقته كل حسب خبرته وكفاءته وتخصصه، دون تفويض السلطة لهم أو إنجاز المهمة كاملة من طرفهم، بل هو مطالب بالإضطلاع المستمر على الأعمال التي يقومون بها، بإعتباره المسؤول والمعني الأول بعملية التدقيق، ونلخص نقاط الإشراف فيما يلي:

- حرصه على أن تسند كل مهمة من مهام التدقيق إلى الشخص القادر.

[1]- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005،ص69.

[2]- خالد راغب خطيب، خليل محمود الرفاعي، مرجع سابق، ص143.

- إزالة ما قد ينشأ من إختلاف في وجهات النظر.
- فحص العمل المنتهي، وفحص وتحليل الأداء,
- التوجيه المستمر للمساعدين لتفادي تماطلاتهم في أداء مهامهم[1].

**أوراق العمل:** أوراق التدقيق هي السجلات أو الملفات التي يحتفظ بها المدقق للتدليل على طبيعة وتوقيت ومدى الإختبارات المنفذة خلال عملية التدقيق، من الإجراءات المتبعة، المعلومات التي يتم الحصول عليها، الالتزام بالسياسات، ونتيجة عملية التدقيق[2].

**الفرع الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية:**

لقد عرف المجتمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين نظام الرقابة الداخلية بأنه "وظيفة التقييم المستقبلية، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم الإدارة العليا لكي تتخد ما تراه مناسبا من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك[3].

**الفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية:** يهتم المدقق في البداية بما يعرف بالفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بغرض الإلمام بالمعلومات الكافية عن البيئة التي يعمل فيها نظام الرقابة من ناحية وطبيعة تدقيق العمليات المالية من خلال عناصر النظام المحاسبي في المؤسسة من ناحية أخرى، ويساعد المدقق على ما يلي.

- طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة والدورة المحاسبية.
- طبيعة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة والبيئة والرقابة[4].

**نتيجة الفحص المبدئي:** نستنتج من الفحص مايلي:

**الاستنتاج الأول:** عدم الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

- لا جدوى من دراسة وتقييم النظام القائم بشكل تفصيلي، وإنه بهذا الشكل لا يصلح بصفة عامة في مجال تحديد نطاق الإختبارات الأساسية للتدقيق.
- إن عملية تقسيم تفصيلي أو دراسة إضافية للنظام.

**الإستنتاج الثاني:** الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية:

---

[1]- زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، الأردن، 2009، ص79.

[2]- زاهرة عاطف سواد، مرجع سابق ، ص80

[3]- إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004، ص275

[4]- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي، الحدين، الإسكندرية، 2007، ص89-88.

يصل المدقق إلى هذا الإستنتاج عندما يتوصل إلى أن نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة يمكن الإعتماد عليه في مجال وضع برنامج عملي.

**التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:** يقوم المدقق بتقييم النهائي على ضوء تقييمه المبدئي لهذا النظام ونتائج إختبارات الإلتزام بالإجراءات والسياسات الرقابية من خلال بعض العناصر:

- تحديد مقدرا الأدلة المفصلة.
- التعرف على مواطن ضعف النظام والتي يتم تبليغها لإدارة المؤسسة ويعتبر هذا القرار من نتائج عملية الإختبار لنظام الرقابة الداخلية حيث ينبغي على المدقق عند اكتشاف مواطن ضعف وذات اهمية أن يقوم بإبلاغ إدارة المؤسسة بذلك وكتابة تقرير يضمن له بعض التوصيات اللازمة[1].

**المخاطر المحيطة بعملية التدقيق الخارجي**

- يهدف المدقق من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية إلى إعداد خطة ملائمة لجمع أدلة التدقيق إلى تحقيق بعض الإطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية.
- مخاطر وجود أخطاء في السجلات المحاسبية.
- مخاطر إحتمال عدم كفاية اختبارات التدقيق بإكتشاف تلك الأخطاء

[1]- محمد السيد سريا، مرجع سابق، 90-91.

**خلاصة الفصل:**

من خلال الفصل الأول تم التطرق إلى التدقيق المحاسبي وتبين لنا أنه يلعب دورا مهما وأساسيا في المؤسسة الإقتصادية، خاصة وأن التدقيق تم تبنيه من القديم لذلك يعتبر كآلية توفر الثقة بين المتعاملين الإقتصاديين.

واتضح لنا أن التدقيق المحاسبي يتبع منهجية منتظمة باستخدام معايير مهنية متعارف عليها عمومت بالإضافة إلى إجراءات وقواعد محددة تضبط هذه المهنة مجموعة من الفروض والتي تتحكم في عملية التدقيق.

وكذاك الجزائر تم تبنيها مهنة التدقيق التي وضعت هيئات مشرفة عليها تسعى لتنظيمها وكذلك مسار تنفيذها.

# الفصل الثاني:

# الإطار العام للتسيير الجبائي

**تمهيد:**

لكي تتمكن المؤسسة من تأدية الدور الذي وضعت من أجله، لا بد من حسن تسيير وتنظيم، ومن هذا المنطلق إذا كان نجاح المؤسسة مرتبط بمجال النشاط الذي اختارته وبإمكانياتها التسييرية، لا يقل أهمية لأنها عامل مهم جدا في نجاح المؤسسة وتطورها.

ومن هذا نشأ التسيير الجبائي الذي يعتبر غير واضح المعالم لدى أغلب المؤسسات التي لا تزال تتعامل مع الضرائب كمعطى يجب الخضوع له ولم تدرك المؤسسات بأن الضرائب من المعطيات القابلة للتحكم كأحد محددات اتخاذ الفقرار في المؤسسة سواء على المدى الطويل أو المتوسط أو القصير، وعلى هذا الأساس تناولنا المباحث التالية:

**المبحث الأول:** ماهية التسيير الجبائي.

**المبحث الثاني:** التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

**المبحث الثالث:** الإلتزامات المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية.

**المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي.**

**المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي**

**التعريف الأول:** هو التعريف الفرانكفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في اطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق و التصرف غير العادي في التسيير، وذا التعريف يقتصر على التكاليف الجبائية، و هو يهتم بتقديم التقارير للإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الجبائية الممكنة الوقوع.

**التعريف الثاني:**وهو تعريف الأنجلوسكسوني، برى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مثل حملة الأسهم (المساهمين)، المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط) بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة اخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم الأرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع و هذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة، إذن نستنتج أن التسيير الجبائي[1].

هو: بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك و هي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.[2]

**التعريف الثالث:** التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي و يعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الإختيارات الجبائية، و تجنيب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق و الإختيارات الجبائية و توظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي و بالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.[3]

[1]– محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسير الجبائي و آثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق و العلو الاقتصادية، جامعة ورقلة،2003، ص1

[2]– محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص1.

[3]– زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14 _15، أفريل 2009.

**التعريف الرابع:** حسب كريستين كوليت Christine collette، فإن 'التسيير ضريبة يعني أن الضريبة هي بمثابة إلتزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة و أن تصبح متغيرًا فعلا في استراتيجياتها، إذا لابد من السلبية اتجاه الجبائية، يطرح الاستعمال الفعال و الذكي لها.[1]

كما يعرف التسيير الجبائي بأنه، الاختيار من بين الاختيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالإعتبار:

النصوص التشريعية الجبائية.

خصوصيات كل مؤسسة.

درجة المخطر الجيائي. [2]

نلاحظ من التعاريف السابقة أنها تشير إلى مايلي:

- التسيير الجبائي ممارسة قانونية ما دامت المؤسسة تراعي النصوص التشريعية الجبائية، و تؤدي الالتزامات التي تفرضها عليها هذه الأخيرة، وهي نقطة هامة للغاية بحيث تشك جوهر الفرق بين التسيير الجبائي و لكل من الغش و التهرب الجبائي.
- التأكد على وجود خيارات جبائية أمام المؤسسة، إذا أن تعدد البدائل عنصر أساسي في اتخاذ القرار و عليه فإن انعدام الخيارات الجبائية يؤدي إلى عدم إمكانية الحديث عن التسيير الجبائي.
- التسيير الجبائي يختلف من مؤسسة لأخرى (التسيير الجبائي للمجمعات يختلف عن التسيير الجبائي للشركة، و في نفس المؤسسة تبعا للظروف التي تعيشها لهدف التسيير الجبائي لن يكون في جميع الحالات تخفيض العبء الضريبي للمؤسسة. [3]

**المطلب الثاني: أهمية و أهداف التسيير الجبائي**

**الفرع الأول: أهمية التسيير الجبائي**

تتمثل أهمية التسيير الجبائي في:

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد في المؤسسة هو واجب كل مؤسسة فتسيير الجبائية هو الاختيار تعتبر من أبجديات العمل الرئيسي و ضرورة ملحة تفرضها التطورات الحاصلة، فأصبح أصحاب المؤسسات لا يستغنون عن

[1] - Christine collette, Gestion fiscale des entreprises : Paris, Année 1998, P 22.

[2] -Jacques Duhen et Michel Jammes, Audit et Gestion fiscale de L'entreprises, Edition EFE, Paris, Année 1996, P 10.

[3]- شناوي اسماعيل، هندي كريم، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة دراسات عليا في الجباية، غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص74-75.

الوظيفة الجبائية في ظل سعيهم الحثيث للاستفادة من مزاياها المتعددة فالجباية تتدخل في تحديد الخيارات الاستراتيجية للمؤسسة و نعتبر كأحد محددات السياسات العامة و اتخاذ القرارات كما أن التسيير الجبائي يساعد إدارة المؤسسة في تحقيق الاستغلال الأمثل للإمكانيات المتاحة، و بالتالي فإنه يمكنها من تحقيق مايلي:

- يساعد في ايجاد سياسة متوازنة من قبل الادارة تساعدها في الاستثمار بإشكاله المختلفة سواء كانت استثمارات في الأصول أم استثمارات مالية.
- يساهم في التقليل من مبلغ الالتزام الضريبي أو قد يؤدي إلى تجنب دفع الإلتزام الضريبي عن طريق الاستثمار في مجالات معفاة من الضريبة.[1]
- التسيير الجبائي يحقق الرقابة على تنفيذ العمليات و يسهل أعمال المتابعة، فمن خلال وجود تعليمات إدارية مستندة للخطة الضريبية للمؤسسة فيمكن تحقيق الرقابة و المتابعة في التنفيذ.
- يساعد التسيير الجبائي على تحديد خطوات العمل و كذا إيجاد خطة هادفة داخل المؤسسة.
- الاستفادة من بعض المزايا التي يمنحها التشريع الجبائي.

إذن فالدافع الأساسي من وراء تمكين التسيير الجبائي من قبل المؤسسات هو الفوائد المتوقعة منه، و مع ذلك فإن قيمة هذه الفوائد تختلف باختلاف مستويات التخطيط الجبائي لدى صناع القرار، على سبيل المثال نجد مجموعة من صناع القرار و تجنبا للمخاطر المحتملة يتخذون قرارات يترتب عنها مخاطر أقل

ولكن ينتج عنها انخفاض في العائد، و بالمقابل نجد فئة أخرى تحقق عائدات مرتفعة على الرغم من أن المخاطر المرتبطة بالقرارات مرتفعة.[2]

**الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي**

يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية تالية:

- التحكم في العبء الضريبي.
- تحقيق الأمن الجبائي.
- ضمان الفعالية الجبائية.
- خدمة استراتيجية للمؤسسة.

[1]- خلفاوي عمر، محاضرات في مقياس التسيير و التدقيق الجبائي، ألقيت على طلبة الماستر 2 محاسبة و جباية 2020-2021، جامعة سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، ص7.

[2]- خلفاوي عمر، مرجع سبق ذكره، ص7.

**التحكم في العبء الضريبي:**

تشكل الأعباء الجبائيةجزء من سعر التكلفة لأي منتج، و عليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الانتاج، مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية و يتجلى التحكم في الأعباء الجباية في ثلاث أشكال:

- العمل على تخفيض الضريبة.
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات عالية تعزز وضعية الخزينة.
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني و ذلك من أجل تحقيق أهداف تسيير به معينة مثال ذلك عدم احتساب الاهتلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا و ذلك بهدف توزيع الأرباح. [1]

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو التخفيض من الضريبة بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورتها اتجاه البنوك و المساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح. [2]

**تحقيق الأمن الجبائي:** يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية إتجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابية قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالإلتزامات الجبائية للمؤسسة.

يشكل تسيير الخطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي إذ أنه من غير المنطقي أن يشتغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من أجل التخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع حباية العمليات الجارية التي تقوم بها.

من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي هو تطوير مهمة و دور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من:

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة.
- تحديد الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة و تقييمها.

---

[1]- نبيلة هبيته، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية، حالة مؤسسة نفطال حاسي مسعود، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة قاضدي مرباح، ورقلة 2011، ص 43.

[2]- راضية بن يزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة، قطاع الخدمات، دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين(SAA) المديرية الجهوية، مذكرة ماستر جامعة قاضدي مرباح، ورقلة، 2011، ص 98-99.

- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء فعالية التسيير الجبائي. [1]

**الفعالية الجبائية:** تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعتبر مدى حسن الموارد المتاحة، الأمر الذي يلازم بين الفعالية و الكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة و كذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية)، و التي عادة ما تتعارض فيما بينها و يكون ذلك بتحقيق الايرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف و الإضرار بالمنفعة العامة، و لأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدارته فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف.

و من أهم شروط نجاح الضريبة:

- من حيث التشريع الضريبي: يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي.
- من حيث الإدارة الضريبية: فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة و دافعي الضرائب.
- من جهة الممول: يعتمد دوره على ثقافته الضريبية و قناعته بعدالة الضريبة.[2]

**خدمة استراتيجية المؤسسة:** الاستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل على شكل قرارات و أفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة.

إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخبرات الاستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي، فالجباية تلعب دوراً هاماً في:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة.
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط.
- اختيار أشكال التمويل و العلاقة القانونية بين المؤسسة و الهيكل الجديد فروع تابعة.[3]

---

[1]- محمد عادل عياض، مرجع سابق ذكره، ص7.

[2]- بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة بمركب الصناعي و التجاري الحضنة بالمسيلة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2018-2019، ص5-6.

[3]- لطيفة غولة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية تناولت عينة من المؤسسات الاقتصدية بورقلة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2012، ص53.

**المطلب الثالث: خصائص التسيير الجبائي**

إن التطورات المؤسسات و اتساع نشاطها و زيادة حدة التنافس بينها و في ظل بيئة متغيرة، وهو ما يتطلب منهم التكيف مع المتغيرات و معرفة تطوراتها و الاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها. [1]

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هي تخفيض التكاليف و ترشيد النفقات، ولا يأتي هذا باتباع سياسة تسييرية ناجعة، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية مؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات و ذلك لاتخاذ القرار داخل المؤسسة.

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

- الخاصية الأولى: و هي استعماله للوسائل المتاحة و المشروعة من طرف التشريع الجبائي.
- الخاصية الثانية: و هي كونها ناتجة عن القرار طوعي للمكلف بالضريبة [2].

**استعمال الوسائل المشروعة قانونا:**

خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة و الشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرات الجبائية للمؤسسة، و هنا لابد من التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

**الغش الضريبي:** يعرف الغش الضريبي بأنه تصرف غير مشروع مثل عدم احترام قانون أي القيام بمخالفة مباشرة، و بإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية في طريق استخدام طرق غير مشروعة فالانتهاك يكون إرادياً و عمدياً، وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:

- إخفاء أو محاولة أخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة. [3]
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند الطلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة و إما الإستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

[1]- محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص4.

[2]- محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص 4.

[3]- المادة 193، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم الممثالة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2012.

- القيام عمداً بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية و دفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09-10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها و لا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أيضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب و الرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

**التهرب الضريبي**: يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع، فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهرباً غير مشروع.[1]

**التسيير الجبائي**: يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات و دراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع و بالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، و عليه فإن من المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بنت التسيير و التهرب الجبائي بسيطاً لغاية.

**القرار الطوعي للتسيير الجبائي**: إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير (الجبائي) الذي ينص على حرية اختيار المكلف بالضريبة للوضعية المناسبة له، و هو مرتبط بالاختيار الجبائي فعملية اتخاذ القرار في اختيار بين بديلين أو أكثر، و هذه القارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي و ذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة غلى المؤسسة، فانعدام هذه الخيارات و البدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد و الاجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، و بالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفاً سلبياً.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعات عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات و بدائل و امتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي

[1]- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائي، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص2015.

تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية و غيرها عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات و الخيارات الجبائية المتاحة لها. [1]

**المبحث الثاني: التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.**

**المطلب الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية وخصائصها.**

المؤسسة عبارة عن نظام ديناميكي مفتوح يؤثر ويتأثر بمحيطه الخارجي، مرتبط بمكوناته الأساسية التي تعتبره العنصر الرئيسي الذي يهدف إلى تحقيق نتائج إيجابية على المستوى الاقتصادي والإجتماعي، ولازالت المؤسسة الاقتصادية إلى يومنا هذا مجالا واسعا للدراسات العلمية والأبحاث النظرية والميدانية.

**الفرع الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية.**

توجد عدة تعاريف للمؤسسة الاقتصادية يمكن إدراجها من خلال مايلي:

**المؤسسة الاقتصادية:** هي منظمة تجمع بين الأشخاص ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس أموال وقدرات من أجل إنتاج سلعة ما، يمكن أن تباع أعلى من تكلفتها[2].

**المؤسسة الاقتصادية:** هي جميع أشكال المنظمات الاقتصادية المستقلة ماليا، هدفها توفير الإنتاج لغرض التسويق وهي منظمة ومجهزة بكيفية توزع فيها المهام والمسؤوليات ويمكن أن نعرف بأنها وحدة اقتصادية تتجمع فيها الموارد البشرية والمالية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي.

– ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للمؤسسة الاقتصادية بأنها نظام أنشئ من قبل الإنسان، الذي يقوم بجمع بعض العناصر التي يحصل عليها من أنظمة أخرى ثم يقوم بتوجيهها نحو هدف إقتصادي[3].

**الفرع الثاني: خصائص المؤسسة الاقتصادية.**

المؤسسة الاقتصادية هي شخصية قانونية تتمتع بالاستقلال الإداري، والمادي، وذلك من حيث امتلاكها للحقوق أو الصلاحيات، والمسؤوليات علاوة على الواجبات.

تتميز المؤسسة الاقتصادية بقدرتها على الاستمرار، والبقاء وذلك بما يتوفر لها من تمويل مادي، وظروف مناسبة.

---

[1]– زواق حواس، مرجع سبق ذكره، ص 02.

[2]– ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العام، الجزائر، الطبعة الأولى، 1998، ص10.

[3]– عرباجي اسماعيل، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999، ص13.

التحديد الواضح لمجموعة الأهداف التي تسعى إليها، بل وأساليب مزاولة عملها في داخل الحدود الخاصة بها هذا علاوة على وضوح السياسة، والبرامج الخاصة بها في إطار عملها.

توافر القدرة لديها على القيام بعملها، والذي وجدت من أجله، وذلك يكون من حيث توافر مجموعة المواد الأولية، والخاص بإنتاجها أو مواردها المالية بأي شكل كان.

قدرتها على المساهمة الفعالية في نمو الدخل الخاص بالدولة، وذلك راجعا إلى كونها وحدة اقتصادية يعمل بها العددي من الأفراد في الدولة[1].

**المطلب الثاني: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المؤسسة الاقتصادية.**

بداية من سنة 1987 شهد النظام الجبائي عدة تغيرات في هيكله، وهذا نظرا لتغير إتجاهات السياسة المالية الدولية وأيضا سياستها الاقتصادية بصفة عامة، لتتجسد هذه التغيرات في الأخير بالإصلاحات الجبائية لسنة 1992، حيث كانت تهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق هدف رئيسي يمكن من إنعاش الإقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية.

وبموجب هذه الإصلاحات الجبائية تم تأسيس ضرائب مباشرة جديدة، لعل أبرزها الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS، كما أن هناك ضرائب أخرى استحدثت بمرور الوقت في إطار تحديث أساليب الإخضاع في النظام الجبائي الجزائري مثل الضريبة الجزافية الوحدية IFU[2]

**أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:**

بعد استحداث كل من الرسم على القيمة المضافةTVA ، و الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، ثم إدراج نظام جديد لاخضاع الأشخاص الطبيعيين في النظام الجبائي الجزائري، وهو ما تجسد بظهور الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، حيث تسمح هذه الأخيرة بجمع كافة أصناف الدخل الإجمالي الخاضعة و المحققة من قبل المكلفين، وإخضاعها لجدول تصاعدي بالشرائح، وقد عوضت هذه الضرائب عديد الأصناف في النظام السابق.[3]

**مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:** باستقراء المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجد أنها تنص على:

[1] - http://www.almrsal.com.23.05.2022

[2]-Ahmed sadouli, la reforme fiscalle, annales IEDF, Alger, ANEP, 1995, P90.

[3]- Ahmed tessa, Ibrahim Hammadou, fisalité d'entreprise (cour et application) éd par page bleurs 2015.P96.

- تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.
- فمن خلال نص المادة السابقة يمكن تعريف الضريبة أنها:
- هي ضريبة مباشرة تفرض مرة واحدة خلال سنة معينة على المداخيل الصافية الإجمالية المحققة من قبل الأشخاص الطبيغيين على أساس جدول تصاعدي بالشرائح.

ومن بين الخصائص:

- ضريبة مباشرة: يمكن اعتبار الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة، نظرا لكون المكلف القانوني بها، لا يمكنه نقل عبئها الجبائي للأشخاص آخرين.
- ضريبة سنوية ووحيدة: أي تفرض مرة واحدة على إجمالي المداخيل الصافية المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين، من كافة مصادر خلال سنة معينة، هذه الأخيرة عادة ما تكون موافقة للسنة الجبائية.
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين: أي تفرض على المداخيل الصافية المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين، أو الشركات التي تكتسب صفة الشخص الطبيعي مثل شركات الأشخاص، وكذا الأشخاص المعنوية التي تختار بمحض إرادتها الخضوع لهذه الضريبة.[1]
- ضريبة شخصية: تمتاز الضريبة على الدخل الإجمالي بأنها تراعي الوظعية الاجتماعية، و الشخصية للمكلفين بها، فبجانب هذا فهي تفرض على أساس جدول تصاعدي، وهو ما يجعلها أقرب لمفهوم العدالة الضريبية.
- ضريبة تصاعدية: لأنها تفرض على أساس جدول تصاعدي بالشرائح "BAREME" بحيث كلما ارتفعت شريحة الدخل ارتفع معدل الضريبة الموافق للشريحة الخاضعة.
- ضريبة تصريحية: يتم اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي اعتمادا على التصريحات السنوية المقدمة من المكلفين، و الخاضعة بمحل المداخيل المحققة من قبلهم، على أساس نماذج تقدمها الإدارة الجبائية، ولكن في بعض الحالات يتم ربطها عن طريق الاقتطاع من المنبع.
- و بالاضافة إلى ما سبق فإنها تمتاز بالخصائص التالية:
- البساطة بحيث بالرغم من تعدد مصادر الدخل إلا أنه يتم إخضاعها لضريبة واحدة.
- تراعي المقاييس الجبائية الدولية، و هو ما يزيد من تنافسية المؤسسات الجزائرية في الخارج.[2]

[1]- المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017.

[2]- BULLTEIN DES SERVICES FISCAUX N°12. DGI,1995 , P4.

**مجال تطبيق IRG**:

يقصد بمجال تطبيقها، المداخيل المحققة من قبل أشخاص يحددهم القانوني الجبائي، بالإضافة إلى الإعفاءات المقررة.

**الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل الإجمالي IRG**:

بموجب نص المادة الثالثة من قانةن الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يمثل الأشخاص الخاضعون للضريبةعلى الدخل الإجمالي في[1]:

- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفة مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في الحالة الأخيرة فقد أنفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقيات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً مهنياً في الجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.[2]

**المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG**:

جاء تفصيل المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG من خلال نص المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

- الأرباح المهنية.
- عائدات المستثمرات الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

[1]- المادة (03) من قانون الضرائب المبائرة و الرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

[2]- المادة (04) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل العقارات المبنية أو غير المبنية[1]

**الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:**

لقد قام المشرع الضريبي الجزائري بتحديد عدة إعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي، منها بصفة دائمة وبعضها مؤقتة، وهذا دائما في إطار تشجيع الإستثمارات في مختلف المجالات الاقتصادية وتحقيق العبء الضريبي على المؤسسات[2].

**الإعفاءات الدائمة:**

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي (يحدد هذا المبلغ حسب القانون الجبائي الجزائري 120000 دج سنويا[3].
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين بالإضافة إلى الهياكل التابعة لها.
- المداخيل المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المداخيل المحققة من النشاطات الفلاحية المتعلقة بزراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

**الإعفاءات المؤقتة:** استثنى المشرع الجبائي الجزائري بعض المداخيل، المحققة من المكلفين بالضريبة من الضريبة على الدخل الاجمالي مؤقتا، وهذا في إطار المخططات السنوية أو متعددة السنوات والرامية خاصة إلى تشغيل الشباب وتشجيع الإستثمار في بعض القطاعات الحيوية للدولة مثل القطاع الفلاحي[4].

**حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG** : للوصول إلى وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، ومن ثم الضريبة المستحقة على المكلف بها، لا بد من المرور على الخطوات التالية:

**تحديد الدخل الإجمالي:** في سبيل الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة تستلزم ضرورة حساب الدخل الإجمالي للمكلف ولتحقيق هذا الهدف يجب في البداية حصر جميع مصادر الدخل على إيرادات المكلف الفعلية، مع تقدير قيمة كل مصدر من هذه المصادر، وبعد الوصول إلى إجمالي الإيرادات المحققة من المكلف، يتم استبعاد النفقات التي

[1]- المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017)

[2]- محمد جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري قسنطينة 2010.

[3]- المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ( محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017.

[4]- المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة معدلة بموجب نص المادة 03) من قانون المالية لسنة 2008.

تحملها الممول في سبي الحصول على الدخل من كافة المصادر، وهذا بشروط يحددها، التشريع الجبائي، وبعد استبعاد هذه النفقا يتم الحصول على الدخل الإجمالي[1].

**تحديد الدخل الصافي الإجمالي:** ويتم من خلال استبعاد مجموعة من التكاليف، من الدخل الإجمالي المحدد سابقا، ومن بين التكاليف التي حددها المشرع الجبائي الجزائري والقابلة للخصم نجد:

فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بناءها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة.

اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.

عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر[2].

**تحديد قيمة الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:** يعد الوصول إلى الدخل الصافي الإجمالي، يمكن تحديد قيمة الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي، يمكن تحديد قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG الواجبة الدفع، من خلال إخضاع ذلك الدخل لجدول تصاعدي بالشرائح كمايلي:

**الجدول رقم (2-1): السلم الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG:**

| أجزاء الدخل الخاضعة للضريبة | معدل الضريبة |
|---|---|
| لا يتجاوز 120000 | 0 |
| من 120001 إلى 360000 | 20 |
| من 360001 إلى 144000 | 30 |
| أكثر من 144000 | 35 |

المصدر: المادة 08 من قانون المالية لسنة 2008.

خضع هذا الجدول لعدة تعديلات آخرها الذي جاء بموجب نص المادة (08) من قانون المالية لسنة 2008، حيث تم إلغاء شريحتين لتصبح بذلك (4) شرائح فقط، كما تم رفع الحد المعفى من 60000 دج إلى 120000دج ليتماشى مع ارتفاع مستويات التضخم في الاقتصاد، وتم تخفيض المعدل الأعلى بالضريبة من 40% إلى 35%، بالإضافة إلى هذه الطريقة أقر المشرع الجبائي طريقة أخرى لإقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من

[1]- سعيد عبد العزيز عثمان ، النظام الضريبي وأهداف المجتمع ،الدار الجامعية، 2008، ص ص 286-287، بتصرف.

[2]- المادة 58 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

خلال الاقتطاع من المنبع، حيث بموجب هذه الطريق يمكن للإدارة الجبائية إقتطاع دين الضريبة الواجبة على عاتق المكلف، من صدر آخر.

**ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات :**

يتضمن القانون الجبائي الجزائري معاملة الضريبة خاصة لأرباح الشركات، فمن الناحية القانونية الذمة المالية للشركة منفصلة عن الذمة المالية للشركاء، وبالتالي وجب معاملة أرباحها معاملة ضريبية خاصة بين الضرائب المفروضة على الأشخاص الطبيعيين، والضرائب المفروضة على الأشخاص المعنويين.

**مفهوم الضريبة على أرباح الشركات:**

باستقراء المادة (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد أنها تنص على: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل والأرباح التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.

وبالتالي يمكن تعريف الضريبة على أرباح الشركات بأنها:

ضريبة مباشرة، تفرض على الأرباح المحققة من قبل الاشخاص المعنويين، وهذا مرة واحدة خلال فترة زمنية عادة ما تكون سنة، على أساس معدلات نسبية ثانية يحددها التشريع الجبائي[1].

**خصائص الضريبة على أرباح الشركات:**

- ضريبة مباشرة.
- ضريبة عامة.
- تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة سنوية وحيدة.
- ضريبة نسبية.
- ضريبة تصريحية.

**مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:** حدد المشرع الجزائري الجبائي مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات، من خلال تحديد المداخيل المحققة من قبل أشخاص معنيين، وكذا الإعفاءات المقررة من هذه الضريبة.

**1.2. الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات:**

[1]- المادة (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

- شركات رؤوس الأموال.
- شركات الأشخاص والشركات المدنية الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
- الشركات التعاونية وإتحاداتها[1].

**2.2. المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:** الأرباح المحققة في شكل الشركات، والعائدة من الممارسة لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليس لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- إذا كانت المؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الإقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها.
- كما يجدر بنا الإشارة أنه في ظل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) تم إلغاء التفرقة في المعاملة الجبائية التي كانت سائدة من قبل بين الشركات الأجنبية والشركات الوطنية، وكذا بين الشركات الخاصة والعمومية.

**3.2. الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** تستفيد الانشطة المنشأة في إطار الاعانات المقدمة من الصناديق الوطنية المتخصصة في دعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات، وقد يمدد هذا الإعفاء لفترات أخرى بحسب الحالة.

التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

إعفاء لمدة 10 سنوات للمؤسسات الفلاحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار وكذا الشركات الاقتصادية المختلطة[2].

**حساب الضريبة على أرباح الشركات:** وفقا للتشريع الجبائي الجزائري فإن الضريبة على أرباح الشركات تفرض على الشركات والمؤسسات التي تتمتع بذمة مالية مستقلة عن الذمة المالية لمالكيها، ويكون الهدف من إنشائها هو تحقيق الربح، هذا الربح حدده المشرع الجبائي في نص المادة (140) من قانون الضرائب المباشرة كما يلي:

[1]- المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

[2]- المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال أو في نهايته[1].

تجدر بنا الإشارة إلى أن الربح الذي يقصده المشرع الجبائي في نص المادة السابقة هو الربح الجبائي، وليس الربح المحاسبي، تطبيقا لمبدأ استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي، فالربح الجبائي تتحصل عليه بعد إجراء التعديلات اللازمة وفقا للعلاقة.

**الربح الجبائي = الربح المحاسبي+ الاستردادت – التخفيضات[2] .**

**ثالثا: الضرائب المباشرة الأخرى:** بالاضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) أرفق المشرع الجبائي الجزائري ضرائب أخرى في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ونذكر منها الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) والرسم على رقم الأعمال (TAP) .

**الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):** أسست الضريبة الجزافية بموجب نص المادة 02 من قانون المالية لسنة 2017، حيث وغي إطار تحديث وتسيط النظام الجبائي الجزائري تم توحيد النظام الجزافي لكل من الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني في ضريبة وحيدة سميت بالضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) وبالتالي يمكن اعتبارها ضريبة ونظام جبائي في نفس الوقت.

**الأشخاص المعنيون بالضريبة الجزافية الوحيدة:** ينطبق على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، الشركات التعاونية والذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهن غير تجارية، بحيث لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي مبلغ ثلاثين مليون دينار جزائري (3000000 دج)

وتعد الضريبة الجزافية من بين الضرائب التي تستفيد من توزيع ناتجها الجماعات المحلية في الجزائر، وهذا عملا بنص المادة (282) مكررة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

[1]- المادة (146/1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).

[2] - mourice coziom. Précis de la fiscalité des entreprises, 27 edition du juris- classeur, 141 javal pans, septembre 2003,2004,p21.

[3] Champ application de lifu, direction general de IMPOS, direction de relation publique et de la communication, edition 2017, p01.

**الرسم على النشاط المهني (TAP)**: يعتبر الرسم على النشاط المهني TAP ضريبة، تفرض على رقم الأعمال المحقق من قبل الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات صنف الأرباح المهنية، أو الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.

**1.2. الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP)**: بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة رقم الأعمال بدون رسم على القيمة المضافة.

بالنسبة لغير الخاضعين لرسم على القيمة المضافة، رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة.

ولتحديد الأساس الخاضع يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات والمقدرة ب 30%، 56%، 75%، أو المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات حسب ما أقره المشرع الجبائي.

**2.2. معدلات الرسم على النشاط المهني (TAP)**: بموجب نص المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن معدل الرسم على النشاط المهني، يحدد ب 02%، حيث تقدر حصة الولاية من هذه النسبة ب 0.59%، أما حصة البلدية فتقدر1.30% ، كما تقدر حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية ب 0.11%.[1]

وبحسب نفس المادة السابقة فإن معدل الرسم على النشاط المهني (TAP) 0.3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، كما أن توزيعه يتم من خلال منح 0.88% لصالح الولاية و 1.96% لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

كما قد يخفض هذا الرسم إلى 1% وبدون الإستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج، بحيث تستفيد الولاية من 0.29% من عائد توزيع الرسم أما البلدية فتستفيد من 0.05% والباقي يوجه إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

**3.2. الواقعة المنشاة للرسم على النشاط المهني (TAP)**: يمثل الحدث المنشأ للرسم على النشاط المهني (TAP) بالنسبة لقطاع تأدية الخدمات من القبض الجزئي أو الكلي للثمن، ويدخل في هذا الإطار كذلك قطاع الأشغال العمومية، أ/ا بالنسبة لنشاط البيع، فإن الحادثة المنشأة للرسم على النشاط المهني تتمثل في التسليم المادي أو القانوني للسلعة محل البيع.

[1]- النظام الجبائي الجزائري لسنة 2017، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والإتصال، طبعة 2017، ص09.

ويؤسس الرسم باسم المستفيد من الإيرادات الخاضعة للضريبة، في مكان ممارسة المهنة أو عند الاقتضاء مكان تواجد المؤسسة الرئيسية، كما أنه يتم كل شهر حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني المستحق حسب رقم الأعمال الخاضع أو المداخيل الخاضعة وكذا دافعه[1].

**المطلب الثالث: الرسوم على رقم الأعمال :**

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1994، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها هذا النظام من حي تعده، وعدم تلاؤمه مع الإصلاحات التي شهدها الإقتصاد الوطني[2].

**أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة (TVA)**: يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة، بمجرد إنفاق الدخل من أجل إستهلاك، ظهر هذا النوع من الضرائب لأول مرة في فرنسا سنة 1948، لينتشر استعمالها من بعد في مختلف دول العالم من بينها الجزائر، ابتداءا من أفريل 1992.

ومن خلال التعريف السابق يمكن استخلاص الخصائص التالية للرسم على القيمة المضافة:

- ضريبة غير مباشرة.
- ضريبة نسبية.
- ضريبة محايدة.
- تعتمد على الدعم المجزأ.

**تعتمد على آلية الخصم**: هي آلية تميز الرسم على القيمة المضافة على باقي الضرائب في النظام الجبائي الجزائري من خلال العلاقة التالية:

الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع= TVA المبيعات – TVA المشتريات[3].

**ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة TVA**:

يشمل TVA عمليات البيع والاعمال العقارية والخدمات الخاضعة للرسوم الخاصة، التي لها طابع صناعي، تجاري، أو حرفي ويتم إنجازها في الجزائر بصفة منتظمة أو بصفة عرضية كما يشمل الرسم عمليات الاستيراد والعمليات التي

[1]– جباية المهن الحرة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، طبعة 2016، ص12.

[2]– مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص04

[3]– الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، طبعة 2017، ص05-06.

تدخل في إطار ممارسة المهن الحرة، ويطبق هذا الرسم أيا كان المركز القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى ومهما كان شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص إلى العمليات التي تخضع للضريبة تكون إما على أساس إجباري أو على أساس اختياري بناءا على تصريح من أشخاص[1].

**العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA**: في TVA يمكن التمييز بين العمليات الخاضعة وجوبا وبين العمليات الخاضعة اختياريا:

- **العمليات الخاضعة وجوبا:** يخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافةTVA العمليات المتعلقة بالبيع، والأشغال العقارية وتقديم خدمات، وكذلك العمليات المتعلقة بالإستيراد[2].
- **العمليات الخاضعة اختياريا:** أعطى المشرع الجبائي الجزائري للأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين منهم الذين يقعون خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا بناءا على تصريح منهم للرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بالسلع والخدمات للتصدير للشركات البترولية، للمكلفين بالرسم، للمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة (02)[3].
- **الأشخاص الخاضعون:** يعتبر الأشخاص الخاضعون لTVA أساس هذه العملية، وذلك لأنهم يقومون بحساب هذه الضريبة ودفعها لصالح إدارة الضرائب ويمكن إعتبار كل من المتجين وتجار الجملة وتجار التجزئة، وكذا الشركات الفرعية، كأشخاص مدينين بالرسم على القيمة المضافة إتجاه الخزينة العامة.

**الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة TVA**:

**في المجال الإقتصادي:** تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة أو الغازية والبحث عنها واستغلالها، وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة "سوناطراك"

**في المجال الإجتماعي:** ترتبط بالمنتجات ذات الإستهلاك الواسع (خبز، الحليب...) الأدوية، والمطاعم المعتدلة الأسعار التي لا يهمها الربح، وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين ... الخ.

[1] -https://bac.dz.org.com.04/06/2022.12:00

[2]- المادة (01) من قانون الرسم على رقم الأعمال.

[3]- المادة (03) من قانون الرسم على رقم الأعمال.

**في المجال الثقافي:** تمس هذه الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية، أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع، والإنتاج، والنشر الوطني على الحامل الرقمي[1].

**ثالثاّ: حساب الرسم على القيمة المضافة:**

تمر عملية حساب الرسم على القيمة المضافة على مجموعة من المراحل:

أولها تحديد الواقعة المنشأة للضريبة، ومن ثم تأتي مرحلة تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة، وفي الأخير يتم إخضاعها لمعدلات الرسم، وتسديد هذا الدين لصالح الخزينة العمومية.

**أساس فرض الرسم على القيمة المضافة:**

**في الداخل:** يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات من طرف، الشخص الذي قدمت له الخدمة أو السلعة.

**عند الإستيراد:** يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف المرسل له، مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين والرسوم الإضافية الجمركية، دون الرسم على القيمة المضافة TVA.

**عند التصدير:** يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضفة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير، مضاف إليه كل الحقوق والرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة TVA

**تحديد قيمة الرسم على القيمة المضافة:** تخضع قاعدة الضريبة ل TVA لمعدلين هما:

- المعدل المنخفض 09%: يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الاجتماعي والثقافي,
- المعدل العادي 19%: ويطبق على باقي العمليات غير المعفاة وغير الخاضعة للمعدل المنخفض 09 [2].

[1]- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مديرية العلاقات العمومية والإتصال، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص09.

[2]- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص ص 10،12.

**المبحث الثالث: الالتزامات المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية.**

**المطلب الأول: الالتزامات المحاسبية (مسك المحاسبة)**

**أولا: المحاسبة المالية:**

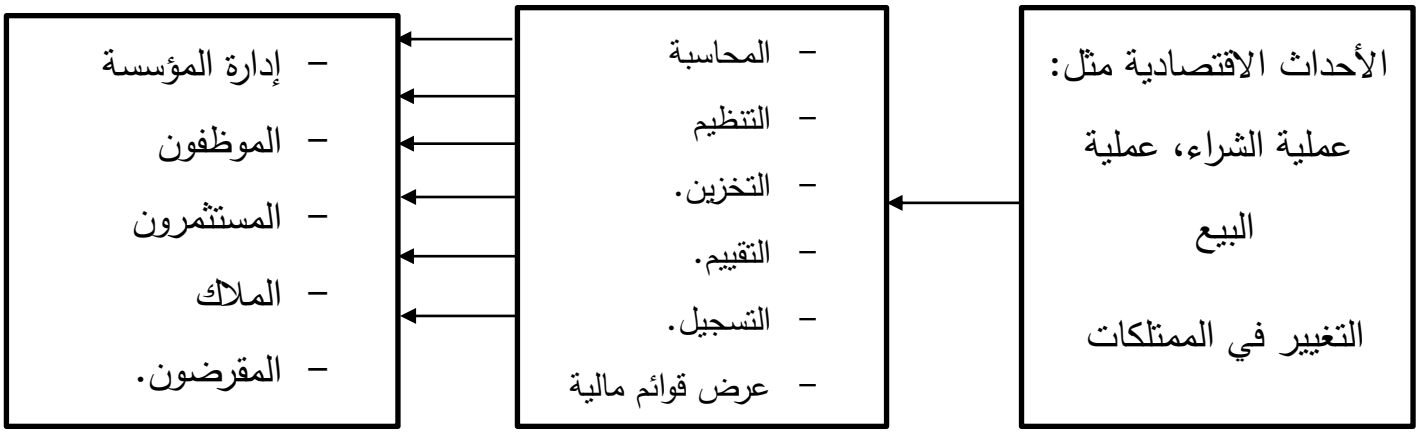
أ. **تعريف المحاسبة المالية:** تحتاج المؤسسة خلال فترات الدورة المالية إلى معرفة المعلومات عن رقم أعمالها أو الربح المتوصل إليه، وكذا حركة ذمتها المالية...إلخ، لذلك وهي تلجأ إلى الوسيلة التي تمكنها من ذلك، ومن الوسائل التي يتم اللجوء إليها نذكر المحاسبة المالية، التي تختلف تعاريفها باختلاف المفاهيم والتصورات الفكرية، ونذكر منها:

**1-** هي نظام للمعلومات تقوم بترجمة الأحداث المالية إلى معلومات محاسبية تساعد أطراف عدة في عملية إتخاذ القرارات الإقتصادية.

**2-** هي نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وعرض قوائم مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

ب. **دور المحاسبة:** من خلال التعريفين السابقين، ونتيجة لما سبق، يمكن تصور الدور الذي تقوم به المحاسبة من خلال الشكل التالي[1]:

**الشكل رقم-(2-1): يوضح دور المحاسبة في المؤسسات.**




المصدر: من إعداد الطالبة.

[1]- عاشور يوسفي، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى في ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 20149/2018، ص9.

**3- أهداف وأهمية المحاسبة المالية:**

أ. **أهداف المحاسبة المالية:**

- تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح وخسارة.
- تحديد ممتلكات المؤسسة، التزاماتها والتغيرات التي تطرأ عليها.
- توفير المعلومات المالية الملائمة لإدارة المؤسسة.
- توفير المعلومة المالية الملائمة للمستفيدين.

ب. **أهمية المحاسبة المالية:**

✓ **أداة قانونية:** كل شخص معنوي أو طبيعي يتمتع بصفة التاجر، فهو مجبر بحكم المادة 09 من القانون التجاري على مسك السجلات والدفاتر المحاسبية.

✓ **أداة التسيير**: تعمل على تزويد الإدارة بالمعلومات الملائمة، والتي من خلالها تستطيع إتخاذ القرار المناسب، كما تساعدها على مراقبة الموارد المالية أو البشرية.

✓ **وسيلة للحصول على المعلومة والتواصل مع الغير**: يستفيد من المعلومة المالية أطراف عدة، وذلك من خلال المعلومات المقدمة (القوائم المالية) حول وضعية المؤسسة وتطورها[1].

✓ **أداة لحساب الوعاء الضريبي ومبلغ الضرائب الواجبة الدفع**: المحاسبة المالية ضرورية لمصالح إدارة الضرائب من خلالها يمكن لهم تحديد وعاء الضريبة.

**4- المستفيدون من المعلومة المحاسبية:** يستفيد من المعلومة المحاسبية أطراف داخلية وأخرى خارجية.

أ. **الأطراف المستفيدة داخليا وخارجيا:**

**المؤسسة:** تستعملها من أجل الحصول على المعلومات حول مكونات وتطور ذمتها المالية.

**الدائنون:** حتى يتسنى لهم معرفة مدى قدرة المؤسسة على سداد ديونها.

**مصالح الضرائب:** تستعملها قصد تحديد الوعاء الضريبي ومبلغ الضريبة الواجبة الدفع.

**المساهمون المحتملون والمستثمرون:** تبين المحاسبة الوضعية المالية للمؤسسة، حتى يتسنى للمستثمرين والمساهمين إتخاذ القرارات المتعلقة بشراء أسهم أو المشاركة في رأس مال المؤسسة.

**ب. أنواع المحاسبة:** للمحاسبة عدة أنواع نذكر منها:

[1]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 10.

- المحاسبة المالية.
- المحاسبة التحليلية.
- المحاسبة الوطنية.
- المحاسبة المعمقة.
- المحاسبة الخاصة[1].

ج. **التقارير المحاسبية:** نذكر من أهم هذه التقارير المالية ما يلي:

- التقارير الخاصة بالأجهزة الحكومية.
- التقارير المتخصصة للقائمين على إدارة المؤسسة.
- التصريحات الضريبية بكل انواعها.
- القوائم المالية.

**ثانيا: القوائم المالية:**

القوائم المالية هي الصورة الحقيقية للمؤسسة، من خلالهم يمكن الحكم على الحالة المالية للمؤسسة (أدائها، تدفقاتها النقدية، وتغيرات أسمائها)، وبالتالي اتخاذ القرارات الملائمة، وذلك حسب الحالة، ويتم تزويد المستفيدون من المعلومة المحاسبية بأربع قوائم مالية رئيسية، وفقا للمعايير المحاسبي الدولي رقم 1، وتتمثل في: الميزانية (قائمة المركز المالي) جدول النتائج (قائمة الدخل)، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، وجداول أخرى مساعدة.

أ. **الميزانية:**

تعرف الميزانية على أنها تقرير عن الحالة المالية للمؤسسة في تاريخ محدد (معين) وهي تظهر ما للمؤسسة، وما عليها وبمعنى آخر هي ملخص لجميع ما للمؤسسة من أصول، وما عليها من خصوم وحقوق الملكية، شرط أن يكون مجموع الأصول فيها يساوي مجموع الخصوم.

وتعرف كذلك على انها الوثيقة المحاسبية التي تسمح في أي لحزة من الزمن من معرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة، وكذلك مجموع استخدامات هذه الموارد[2].

[1]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره,
[2]يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, ص13.

ويسمى جانب الموارد بالخصوم أما جانب الاستخدامات فيسمى الأصول وتمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل منفصل ومرتب ضمن أبواب.

### 1- عناصر الميزانية المحاسبية:

إعتمد معدو النظام المحاسبي المالي Scf في تصنيف عناصر الميزانية على معيار العناصر الجارية، والعناصر غير الجارية، ونذكر منهم مايلي:

- **بالنسبة لعناصر الأصول:** اعتبرت على انها تلك الموارد المراقبة من طرف المؤسسة، والتي ينتظر منها منافع إقتصادية مستقبلية، وتتكون من أصول جارية وأصول غير جارية.
  - **الأصول غير الجارية:** تمثل الأصول الغير الجارية مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية المعنوية والمالية التي تحوز عليها المؤسسة أو تقوم بإنجازها بنفسها ليس بغرض البيع، وإنما تستخدم في النشاط الذي قامت لأجله المؤسسة لأكثر من دورة، ذلك قصد تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية (مثل المباني والمصانع).
  - **الأصول الجارية:** وهي الأصول التي يمكن للمؤسسة إنجازها، بيعها أو استهلاكها في إطاري دورة الاستغلال العادية، أو تلك الأصول المحازة أساسا بهدف تداولها أو الإبقائها عليها لفترات قصيرة (12 شهر على الأكثر)، مثل المخزونات النقديات أو أشباه النقديات.[1]

**الجدول رقم (2-2): يمثل نموذج الميزانية: (أصول + خصوم )[2]:**

| اسم الحساب | عناصر الأصول | مبالغ إجمالية | إ.خ ق | مبالغ صافية السنةN | السنة N-1 | عناصر الخصوم | مبالغ سنة N | السنة N-1 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **الأصول غير جارية** | | | | | **الأموال الخاصة** | | |
| | **التثبيات المعنوية** | | | | | **رأس المال** | | |

[1] يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, ص14.

[2] - يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, 15.

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **ثتبيتات عينية** | | | | | **الإحتياطات** | |
| | **تثبيتات جاري إنجازها** | | | | | **النتيجة الصافية** | |
| | **تثبيتات مالية أخرى** | | | | | **الخصور غير الجارية** | |
| | **الأصول الجارية** | | | | | **قروض وديون** | |
| | **المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ** | | | | | | |
| | **الزبائن** | | | | | | |
| | **المدينون الآخرون** | | | | | **الخصوم الجارية** | |
| | **خزينة موجبة** | | | | | **مجموع الخصوم** | |

- **أما بالنسبة لعناصر الخصوم:** فهي تمثل مصدرا لتلك الموارد المراقبة من قبل المؤسسة، ويمكن بحسب تصنيفها التمييز فيما بين الأموال التي استثمرها الملاك أو المساهمين وتلك التي تم استثمارها من قبل المقرضين غير الملاك، وتخضع عناصر الخصوم عند تقسيمها أيضا إلة معايير جارية وغير جارية.
  - **الخصوم الجارية:** تصنف عناصر الخصوم الجارية على هذا الأساس، لم تتم تسوية العنصر المعني في إطار دورة الاستغلال العادية خلال 12 شهر، مثل الموردين أو يكون واجب الدفع خلال السنة (12 شهر) التي تلي تاريخ إقفال الدورة.
  - **الخصوم الغير جارية:** تتضمن باقي عناصر الخصوم الأخرى التي لا تعتبر جارية، بما فيها عناصر الخصوم طويلة الأجل التي تتضمن فائدة حتى ولو تمت تسويتها خلال السنة ال(12 شهر التي تلي إقفال الحسابات)

### 3- جدول النتائج (TR):

تظهر الميزانية نتيجة النشاط عند إقفال الحسابات، وذلك في آخر الدورة، وهذا على خلاف جدول النتائج الذي يتضمن حركة حسابات الأعياد (المجموعة 6) التي تمثل النقص في المنافع الاقتصادية وبالتالي النقص في الأصول أو

الزيادة في الخصوم، والإيرادات التي تمثل الزيادة في المنافع الاقتصادية وبالتالي الزيادة في الأصول أو النقص في الخصوم، لمتابعة تطور نتيجة النشاط بشكل دوري ومستقل عن عناصر الذمة [1].

**ملاحظة:** ترصد حسابات النتائج في نهاية الدورة في حساب النتيجة (الحساب رقم12) الذي يعتبر من حسابات الميزانية، ويجب أن ترصد كليا مع نهاية الدورة، وعليه فحسابات النتائج هي حسابات غير مستمرة في الزمن، كون انها تفتح مع بداية الدورة وتغلق مع نهايتها، وذلك على العكس من حسابات الميزانية التي تعتبر حسابات مستمرة في الزمن.

- ✓ كل زيادة أو نقصان في قيمة أحد عناصر الايرادات يقابلها تسجيل في الجانب الدائن أو المدين للحساب الخاص بالعنصر المعني، وعليه فحسابات الإيرادات هي حسابات ذات طبيعة دائنة.
- ✓ التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي لها تأثير على ذمة المؤسسة، يجب ان يكون قيد أحد حسابات الميزانية في الجانب المدين أو الدائن مقابل قيد أحد حسابات النتائج في الجانب الدائن (المدين) على الأقل.

**4- قائمة التدفقات النقدية:**

هي عبارة عن جدول بياني يسجل فيه مختلف التدفقات النقدية الداخلة والخارجة خلال الدورة المحاسبية، فمن خلالها يمكن الكشف عن مصادر الإيرادات والمدفوعات النقدية للمؤسسة، ذلك حسب أنشطة المؤسسة التشغيلية، التثبيتية، والتمويلية خلال الفترة، وكذا صافي التغيير في الأرصدة النقدية، وتوجد جداول أخرى مساعدة[2].

**5- القوائم المالية الأخرى:** نذكر من القوائم المالية الأخرى مايلي:

أ. **قائمة التغيرات في حقوق الملكية:** يظهر من خلاله أي حدث قد يطرأ على رأس المال وحقوق المساهمين خلال السنة التجارية، وكذا الأرباح المحتجزة والاحتياطات، وبالتالي فهي توضح التغير في رأس المال، ومصدر التغيرات وجد، التغير في الأرباح المحتجزة، التغير في الاحتياطات وذلك خلال السنة.

ب. **الجداول الأخرى:** هي عبارة عن جداول تقدم لنا توضيحات إضافية للقوائم السابقة الذكر.

ج. **السجلات المحاسبية:** السجلات المحاسبية المطلوبة قانونا حسب ما ورد في القانون التجاري الجزائري، المواد من 09 إلى 12 تتمثل في:

[1]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, 17.

[2]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, ص18.

- **سجل اليومية:** هو عبارة عن سجل مرقم، ومؤشر عليه من طرف الهيئات المختصة (المحكمة)، تقيد فيه جميع العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة يوما بيوم.

**ملاحظة:** يمكن تقييد هذه العملايت في اليومية العامة مرة في الشهر شرط مسك سجلات مساعدة تبريرية لهذه العمليات[1]

**شكل اليومية:**

| رقم الحساب | | | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| | | من ح/<br>إلى<br>ح/ | | |

- **شروط التقيد في اليومية العامة:**

يجب عدم ترك فراغات بين العمليات المالية، وعدم تنشيطها، كما لا يمكن كتابة أي ملاحظة على الهامش، وأيضا يجب تقييد العمليات وفق لتسلسل تاريخي:

- ✓ يجب أن تكون العملية متعلقة بالمؤسسة.
- ✓ يجب التعبير على العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة بالمبالغ النقدية.
- ✓ يجب أن تكون مجموع المبالغ المدينة في آخر الصفحة هو نفسه مجموع المبالغ الدائنة بآخر صفحة.

- **سجل الجرد:** هو عبارة عن سجل مرقم، ومؤشر عليه من طرف الهيئات المختصة (المحكمة)، تقيد فيه الموجودات (الذمة المالية، أصول وخصوم المؤسسة أثناء عملية الجرد بكيفية مفصلة.
- **سجل الأجور:** هو عبارة عن سجل مرقم، ومؤشر عليه من طرف الهيئات المختصة (مفتشية العمل) تقيد فيه حركة المستخدمين خلال السنة[2].

[1]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, 19

[2]- يوسفي عاشور، مرجع سبق ذكره, ص21 .

**المطلب الثاني: التصريحات الجبائية:**

على العموم يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح المداخلة وبالتالي يحسب الضريبة الواجب عليها دفعها، وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات.

**مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها:** هي عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله وأرباحه أو تكاليفه ... الخ. ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل اثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.

حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

وللمفتش الحق في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، كما يستمع للمعنيين إذ تبين أن استدعاءهم، لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية[1].

**المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية والمكلفين الملتزمين بها.**

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفين بالاكتتاب والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه، محترمين بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية المكلفة قانونا، وفيما يلي نستعرض جمله هذه التصريحات والمكلفين المعنيين بها:

**التصريح بالوجود:** يخضع هذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي "IRG" أو الضريبة على أرباح الشركات"IBS"

يتم اكتتاب التصريح بالوجود من أجل أقصاه 30 يوما من بدء النشاط، حيث يتم التصريح به لدى مفتشية الضرائب التي يتيح لها مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتضمن المعلومات التالية:

الإسم واللقب,

العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.

---

[1]- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010، ص14.

**التصريح الشهري:** بحسب تعدد الضرائب والرسوم المكلفين الخاضعين تعدد التصريحات الشهرية.

**مفهوم التصريح الشهري:** هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا عن طريق الإقتطاع ، الرسم على النشاط المهني "TAP" التسبيقات على الحساب، الضريبة على أرباح الشركات[1]، الضريبة على الدخل الإجمالي (الأجور ، الضريبة على الدخل الإجمالي، مداخيل الأموال المنقولة، الضريبة على الأرباح (غير التجارية، الرسم الداخلي على الإستهلاك، الرسم على القيمة المضافة)).

ويتم إيداع التصريح الشهري في العشرين (20) من كل شهر:

**المكلفين المعنيين بهذا التصرح والهيئة الجبائية التي يودع فيها:**

- المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي.
- المؤسسات التابعة للنظام الجزافي.

**التصريح الفصلي الثلاثي:** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (أجور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه[2].

**التصريح السنوي بالمداخيل والأرباح:** وفي هذا النوع من التصريحات نميز بين ثلاثة من التصريحات السنوية، الأول يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، والثاني يتعلق بالضريبة الجزافية الوحيدة[3].

**التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية:**

يمكن تلخيص شروط المنظمة لهذا النوع من التصريحات في الجدول التالي:

**الجدول رقم(2-3) : التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى:**

| نوع الضرائب والرسوم | أقصى أجل لإيداع التصريح | مكان إيداع التصريح |
|---|---|---|
| الضريبة على الدخل الإجمالي/الأرباح الصناعية والتجارية.<br>النظام الحقيقي. | قبل أول أفريل من كل سنة | مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة. |

[1]- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، منشورات الساحل، الجزائر2009، ص ص 75،76.

[2]- الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، نفس المرجع السابق، ص77.

[3]- الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، نفس المرجع السابق، ص77،88.

| | | |
|---|---|---|
| الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح الغير التجارية نظام التصريح المراقب | | |
| الرسم العقاري | في أجل شهرين من الإنجاز النهائي للبناءات الجديدة وكذا التغييرات أو التحويلات التي أدخلت على شكل أو تخصص الملكية المبنية أو غير المبنية | مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الملكية |

**المصدر: نفس المرجع السابق ص82**

**التصريح بالعمولات أو المكافآت عن الوساطة أو الإنقاصات أو الأتعاب.**

**التصريح في حالة التنازل أو التوقف أو الوفاة[1] .**

[1]- نفس المرجع السابق، ص ص 82-85.

**خلاصة الفصل:**

من خلال هذا الفصل استخلصنا أن التسيير الجبائي من أهم إجراءات التي ترتكز عليها المؤسسات الإقتصادية فهو يعتبر وسيلة قانونية يتم من خلالها الفحص الشامل والمنتظم لجميع السجلات ووثائق المؤسسة من أجل تحقيق عديد من الأهداف.

ويمكن القول أن التدقيق المحاسبي اليد اليمنى للرقابة والتسيير الجبائي حيث يقوم باسترجاع أموال الخزينة لاستعمالها في آفاقق أخرى قصد تحقيق أهداف اقتصادية.

# الفصل الثالث:

# دراسة حالة لدور التدقيق المحاسبي في التسيير الجبائي للمؤسسة –مؤسسة سونلغاز بالمدية–

**تمهيد :**

في الفصلين الأول والثاني كنا قد تطرقنا إلى الجانب النظري للتدقيق المحاسبي والتسيير الجبائي في لمؤسسة الإقتصادية، ومن أجل الوصول إلى دراسة شاملة وواضحة أردنا ان ندعم دراستنا بجانب تطبيقي، وفي هذا الصدد قد وقع اختيارنا على مؤسسة سونلغاز باعتبارها مؤسسة اقتصادية رائدة في مجال توزيع الكهرباء والغار محاولين في ذلك التعرف على دور التدقيق المحاسبي في التسيير الجبائي في المؤسسة، ومن أجل الوصول إلى ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

**المبحث الأول: عرض عام للشركة محل الدراسة.**

**المبحث الثاني: التصريحات اللمحاسبية السنوية.**

**المبحث الثالث: الشق الجبائي للمؤسسة بالنظر للتصريحات الجبائية**

**المبحث الأول: عرض عام للشركة محل الدراسة:**

سنقدم في هذا المبحث عرض عام للشركة محل الدراسة في إطار منهجي، وذلك من خلال عرض الشركة القابضة ومجمع سونلغاز، عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG(فرع سونلغاز) والتعرف على مهامها وإسناداتها، وفي الأخير تقديم مديرية التوزيع بالمدية (وحدة تابعة لـ SADEG/RDC) من خلال عرض الهيكل التنظيمي للمديرية والتعرف على كل قسم، وصولا إلى قسم المالية والمحاسبة مكان إجراء هذه الدراسة.

**المطلب الأول : عرض الشركة القابضة والمجمع سونلغاز:**[1]

**الفرع الأول: عرض الشركة القابضة (Le Holding SONELGAZ):**

تكرّس القوانين الجديدة للشركة القابضة سونلغاز مبدأ المجمع الصناعي، ويتكون من سونلغاز **SPA** وشركاتها التابعة. وبما أن الأنشطة التشغيلية قد تم تحويلها إلى شركاتها، فإن شركة **Sonelgaz** القابضة (**Holding**) الآن تقود المجمع من خلال ممارسة مهام السياسة والإستراتيجية. على هذا النحو، فإنها تضع وتنفذ إستراتيجية التنمية للمجمع ككل والسياسة المالية والموارد البشرية. كما تهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق اللوائح وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.

إذا، ولضمان مهامها الجديدة، لدى **Sonelgaz** بنية ماكرو جديدة ومنظمة جديدة، وتنقسم كما يلي:

- **تقسيم صناعات الطاقة (Le Pôle des Industries Energétiques (PIE**:
- المسؤول عن مراقبة الشركات **SPE**، **SKTM**، **GRTE**، **GRTG**، **OS**، **CEEG**، **SKS**، **SKT**، **SKB**، **SKD**، **AMC**، وكذلك المساهمات في الشركات **AEC**، **TMBT** ، **SKH**و **NEAL**.

[1] الموقع الإلكتروني: www.sonelgaz.dz.

- **تقسيم الأنشطة الصناعية والأشغال والخدمات Le Pôle des Activités Industrielles, Travaux et Services (PITS):**
- المسؤول عن مراقبة الشركات **KANAGHAZ، KAHRIF، KAHRAKIB، SAT INFO، TRANSMEX، SOPIEG، ETTERKIB، INERGA، AMC، CREDEG، ELIT، HMP IFEG، MPV، SOGC، SMT، HYENCO، GEAT، CASEG، MEI، ROUIBA ECLAIRAGE**
- والمساهمات في الشركات **COMINTAL، BAOSEM، ALGESCO**.
- **مديرية الأمن الداخلي La Direction de Sûreté Interne (DSI):**

مسؤولة عن مراقبة الشركات **SWAT، SAR، SAT، SAH،**

- وعلاوة على ذلك، **إدارة الموارد البشرية** أصبحت **الإدارة التنفيذية لقطاع الموارد البشرية والتطوير التنظيمي، Exécutive du Capital Humain et du Développement de l'Organisation (DCH)**، وتأخذ تحت رعايتها أنشطة تطوير الأنشطة.

وتتمثل المهمة العامة لـ (**DCH**) في:

- ✓ تحديد وإدارة سياسات الموارد البشرية، وكذلك الرسوم المتحركة لقسم الموارد البشرية والدراسات التنظيمية لشركات مجمع **Sonelgaz**.
- ✓ تحديد ونشر سياسات الموارد البشرية والتنظيم بطريقة مجتمعة لجميع أنشطة وشركات المجمع.
- ✓ إدارة المواهب.
- ✓ الحوار الاجتماعي حول التوجهات الإستراتيجية.
- ✓ تنمية الموارد البشرية والتدريب، وأنظمة التقييم، والتعويض.

✓ مصاحبة للتحولات والمنظمات وظروف العمل.

✓ إدارة تنفيذ أدوات وعمليات الموارد البشرية المشتركة بالإضافة إلى تلك الخاصة بالمنظمة في جميع أنحاء شركات المجمع.

**الفرع الثاني : عرض المجمع (Le Groupe SONELGAZ):**[1]

خلال السنوات القليلة الماضية، كانت SONELGAZتعيش مرحلة مهمة بشكل خاص في تاريخها. ومن الآن فصاعدا، انتهت إعادة هيكلة سونلغاز، بعد صدور القانون رقم 01/02 في 05 فبراير2002، مع إنشاء جميع الشركات التابعة.

التنظيم الجديدة الذي تم تحقيقه في فبراير2017، أُنشِأَ **Sonelgaz** كمجمع صناعي مؤلف من 16 شركة فرعية. ونتيجة لذلك، تشكلت قطاعات أعمالها الأساسية: إنتاج، نقل وتوزيع الكهرباء، ونقل وتوزيع الغاز عبر القنوات.

ولتحقيق ذلك يعول المجمع على الشركات الآتية:

- شركة إنتاج الكهرباء (**SPE**)،
- شركة الكهرباء والطاقات المتجددة (**SKTM**)،
- شركة هندسة الكهرباء والغاز (**CEEG**)،
- شركة تسيير شبكة نقل الكهرباء (**GRTE**)،
- شركة تسيير شبكة نقل الغاز (**GRTG**)،
- النظام الكهربائي للمشغل (**OS**)، المسؤول عن إجراء نظام إنتاج / نقل الكهرباء،
- الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز(**SADEG**)،

[1] الموقع الإلكتروني: www.Sonelgaz.dz، مرجع سبق ذكره.

تختص الشركات **Kahrif**، **Kahrakib**، **Etterkib**، **Inerga** و **Kanaghaz** في مجال إنجاز البنية التحتية للطاقة (الهندسة والتركيب الصناعي وإنجاز الشبكات ...).

إضافة إلى ذلك، فإن الفروع المتخصصة في الأعمال الجانبية مسؤولة عن الأنشطة المساعدة، مثل صيانة معدات الطاقة، وتوزيع معدات الكهرباء والغاز، والنقل والمناولة الاستثنائيين، إلخ.

بالإضافة إلى ذلك، تمتلك **Sonelgaz** أيضًا حصصًا في الشركات التي يرتبط نشاطها التجاري بقطاع الكهرباء والغاز.

ويحتل المجمع مركزًا متميزًا في اقتصاد الدولة، بصفته المسؤول عن تزويد أكثر من ستة ملايين أسرة بالكهرباء وثلاثة ملايين بالغاز الطبيعي، وهي تغطية جغرافية لأكثر من 99٪ في معدل الكهرباء و59 ٪ لتغلغل الغاز.

**المطلب الثاني: عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG**:[1]

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (بالاختصار SADEG)، هي شركة فرعية من بين الـ35 فرع لمجمع سونلغاز.

**الفرع الأول: تاريخ الإنشاء:**

إن إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز، مرتبط بتفعيل نظم القانون 01/02 في 2002/02/05 المذكور سابقا، والمتعلق بالكهرباء وبتوزيع الغاز عبر القنوات.

وسمحت التغيرات الاقتصادية الناتجة عن تطبيق هذا القانون بمرور سونلغاز إلى قابضة شركات ( Holding de Societies) تمارس مهن مختلفة. وبدخول سونلغاز في إجراءات التفرع (Processus de filialisation) أنشأت الشركة الفرعية – سونلغاز التوزيع للوسط

[1] الموقع الإلكتروني: www.sonelgaz.dz، مرجع سبق ذكره.

– **S**onelgaz **D**istribution **C**entre – بالاختصار **SDC** في جانفي 2006 في شكل – شركة ذات أسهم فرع من مجمع سونلغاز، ومقرها الاجتماعي متواجد بشارع محمد بوضياف، بالبليدة.

وعرف شهر أفريل 2009 المرحلة الثانية من إجراءات إعادة الهيكلة والتي مست شعار الشركة: (**Le logo**) وتغيير اسم الشركة ليصبح: شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط **S**ociété de **D**istribution de l'**E**lectricité et du **G**az du **C**entre, par abréviation **SDC**"، والإبقاء عليها كفرع من مجمع سونلغاز.

بعد ذلك وكمرحلة أخيرة من مراحل تطبيق إعادة الهيكلة، تم في مطلع سنة 2017 ضم كل من شركة التوزيع الغرب، شركة التوزيع الشرق، شركة التوزيع الوسط وشركة توزيع الجزائر لتصبح: الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز – **S**ociété **A**lgérienne de **D**istribution de l'**E**lectricité et du **G**az " **SADEG-SPA** "

**الفرع الثاني: المهام**

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG، مكلفة في إطار المهام المسندة إليها، بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية، وبتلبية حاجيات الزبائن وفقا لشروط التكلفة، نوعية الخدمة والأمان.

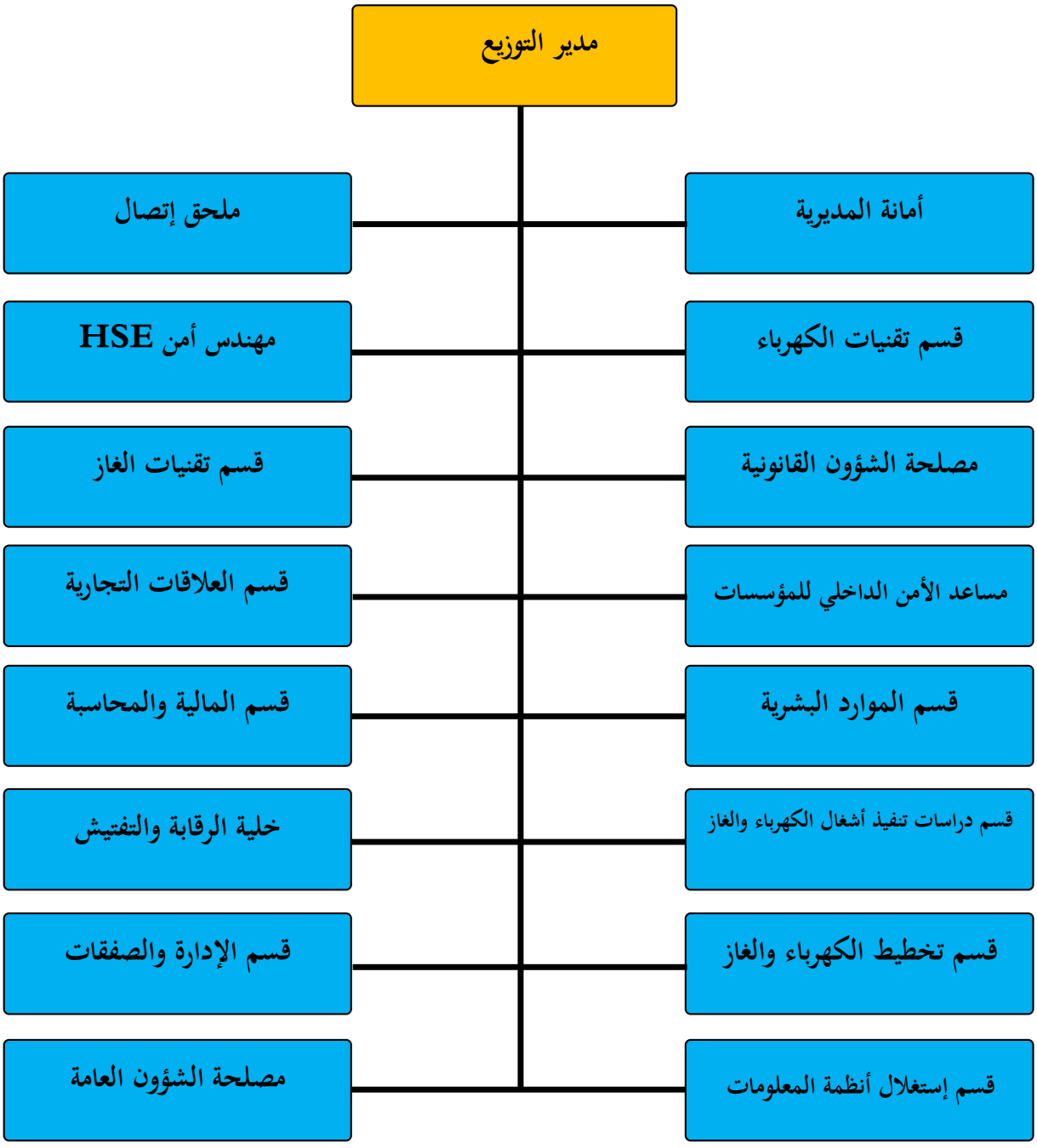
**الفرع الثالث: الإسنادات**

- ✓ ضمان جودة واستمرارية الخدمة؛
- ✓ استغلال وصيانة شبكات توزيع الكهرباء والغاز؛
- ✓ تطوير شبكات الكهرباء والغاز لما يسمح بربط زبائن جدد؛
- ✓ ضمان الأمان والفعالية لهذه الشبكات؛
- ✓ ضمان التوازن بين العرض والطلب فيما يخص الطاقة وتسويق الكهرباء والغاز.

## المطلب الثالث: تقديم مديرية التوزيع بالمدية:[1]

### الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع:

الشكل رقم(3–1): الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع.




**المصدر**: وثائق الشركة، مقدمة من طرف رئيس قسم المالية والمحاسبة.

[1] مقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية، السيد: ساسان مسعود.

**الفرع الثاني: شرح الهيكل التنظيمي للشركة:**

❖ **مدير التوزيع**: يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.

❖ **الأمانة العامة**: دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.

❖ **مصلحة الشؤون القانونية**:

- تعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة (المحكمة، المجلس القضائي، المحكمة العليا)؛
- يتابع تنفيذ القرارات القانونية؛
- يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن؛
- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية)؛
- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

❖ **مهندس الأمن HSE**: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية؛
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية؛
- السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن؛
- إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.

❖ **ملحق الإتصال**: يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة؛

- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية؛
- اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية؛
- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.

❖ **مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات**: ويقوم بالمهام التالية:

- المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران...الخ)؛
- تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها؛
- إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر؛
- إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

❖ **قسم تقنيات الكهرباء**: يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة، تطوير الشبكة والقيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).

❖ **قسم تقنيات الغاز**: يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة.

❖ **قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز**: وأغلب مهامه بالميدان:

- فيقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.

❖ **قسم الإدارة والصفقات**:

- مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة؛
- تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها؛
- استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع؛
- إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع- التقنية والمالية؛

- فتح وإغلاق رخص البرامج.

❖ **قسم العلاقات التجارية**: يضم هذا القسم مجموعة من الوكالات تجارية: اثنان منها داخل مدينة المدية، و(06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح:

أ- مصلحة تطوير المبيعات: وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.

ب- مصلحة التحصيل: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون.

ت- مصلحة الحسابات الكبرى: تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء، من الجانب التجاري.

❖ **قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي**: يقوم هذا القسم بـ:

- تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.
- طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز.
- تطوير المعلوماتية.
- تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.

❖ **قسم الموارد البشرية**: يهتم بـ:

- تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.
- تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، العطل، الأجور.

❖ **مصلحة الشؤون العامة**: وتتمثل مهامها في:

- تسيير الوسائل المادية.

- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية.
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.
- تموين مختلف المصالح.
- الاهتمام بالمشتريات.
- تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

❖ **قسم تخطيط الكهرباء والغاز**: وتتمثل مهامه في:

- إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية.
- دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء.
- ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة).
- إنجاز طلبات الربط.
- تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.

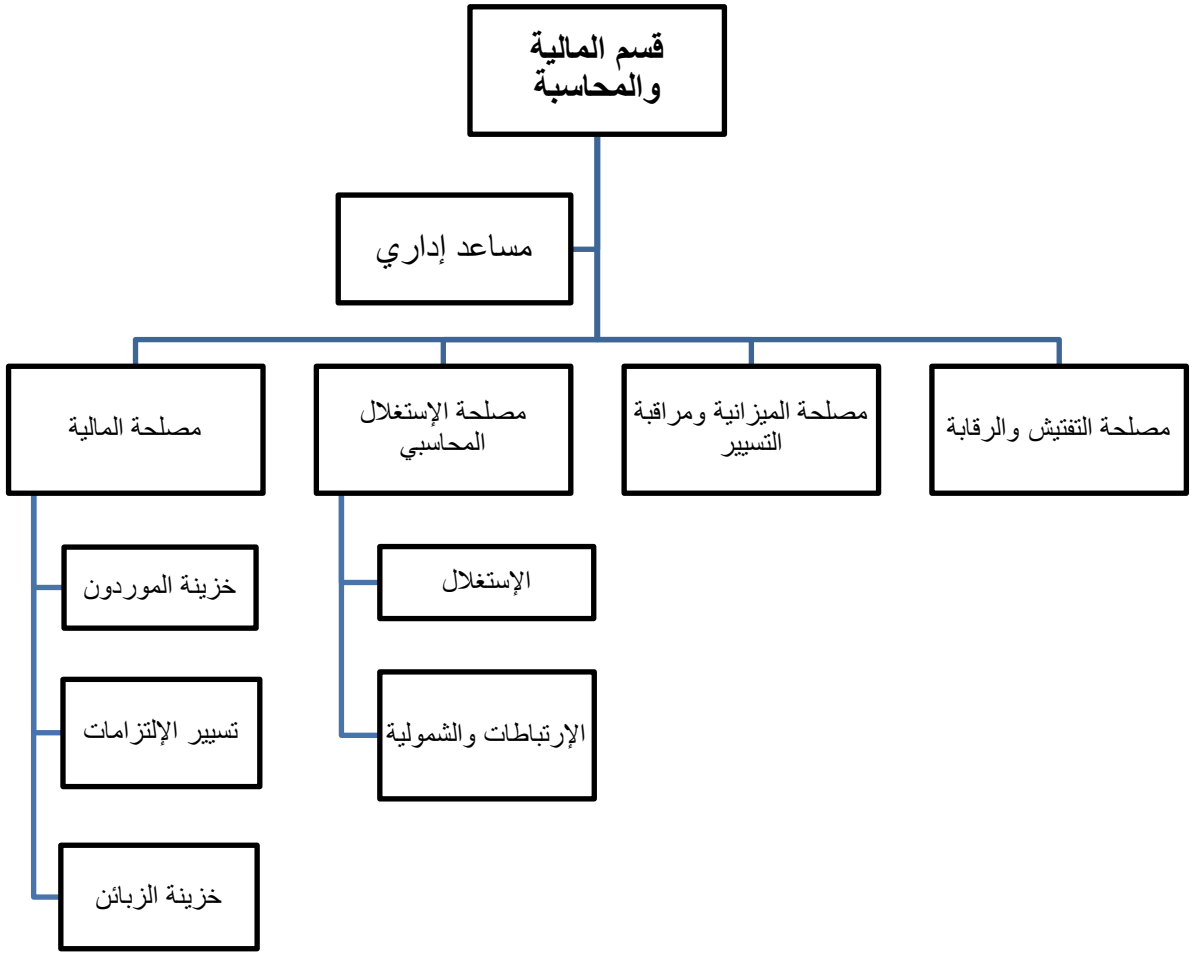
❖ **قسم المالية والمحاسبة**: ويقوم بالمهام التالية:

- تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية.
- إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير.
- الرقابة على صناديق الوكالات التجارية.
- إجراء مركزية الصناديق.
- إعداد الميزانية السنوية.
- إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط.

- ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية.

**الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة[1] :**

**الشكل رقم (3-2): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة**




**المصدر**: وثائق الشركة، مقدمة من طرف رئيس قسم المالية والمحاسبة.

**الفرع الرابع: شرح الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبةDFC :**

قسم المالية والمحاسبة يهتم بتسجيل العمليات محاسبيا والقيام بأعمال نهاية السنة بالإضافة إلى إعداد القوائم المالية والجداول الملحقة حساب الضرائب وتقديم التصريحات وكذا الضمان الاجتماعي، إعداد الموازنات التقديرية، أعداد جدول التقارب البنكي والقيام بالمراقبة الدورية لمختلق الأقسام، ويتفرع قسم المالية والمحاسبة إلى المصالح التالية:

[1] مقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية، السيد: ساسان مسعود.

**1- مصلحة المالية:**

المهام الأساسية لهذه المصلحة هي متابعة حركة الأموال سواء كانت بغرض إستثماري أو إستغلالي، بحيث تخص كل عمليات الدفع، أي التدفقات المالية التي تتعلق بالمؤسسة مع البنوك ومصالح البريد.

**2- مصلحة الإستغلال المحاسبي:**

تقوم هاته المصلحة بجمع كل المعلومات ومعالجتها محاسبيا مع مراعاة النظام المحاسبي ومبادئه، بإتباع جميع مراحل التسجيل المحاسبي (بما فيها تسجيل عمليات المحاسبة التحليلية) للوصول إلى القوائم المالية وتحديد النتيجة.

**3- مصلحة الموازنة ومراقبة التسيير :**

وتقسم أعمالها إلى قسمين:

**أ- الموازنات التقديرية** :تسهر على إعداد موازنة تقديرية خلال فترة معينة، سواء على المدى الطويل أو القصير من ناحية التدفقات ومقارنتها مع الموازنات الفعلية لحساب الإنحراف ولتقييم أداء المؤسسة.

**ب- مراقبة التسيير**: مراقبة جميع العمليات وتحليل الوضعية التسييرية للمؤسسة من خلال الجدول التحليلي ودراسة الحلول الممكنة، وتحديد مراكز المسؤولية وتحسين المردودية في المؤسسة وتحليل الإنحرافات وإكتشاف أسبابها وإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

**4- مصلحة التفتيش والرقابة:**

تقوم هذه المصلحة بمراقبة عمليات التسيير لمختلف الأقسام ومدى إحترام الإطار القانوني والمبادئ الأساسية لأدوات التسيير لكل قسم.

**المبحث الثاني : التصريحات المحاسبية السنوية.**

إن مصداقية الأرقام و صحة الحسابات من بين مبادئ المحاسبية العامة و لإحترام هذه المبادئ تقوم الشركة بعملية مقاربة و تحليل حساباتها بصفة دورية و منتظمة ، ولا تقتصر على نهاية السنة فقط، و تهدف إلى تحديد و تصحيح الأخطاء المحاسبية المحتملة، و يجب تجميع و تحليل و تسوية كل الحسابات التي لم تصحح أو ترصد في نهاية السنة.

**المطلب الأول: الميزانيات المحاسبية لسنة 2020-2021**

تقوم الشركة بمختلف التصريحات المحاسبية السنوية و التي تتمثل بإعداد مختلف القوائم المالية لإعطاء الصورة الحقيقية و الدقيقة للوضعة المالية لها، والتي ستكون موضحة في الشكل التالي:

الجدول رقم (3-1) : ميزانية الختامية (الأصول) المديرية التوزيع بالمدية لـ 2020

| الأصول | إجمالي 2020 | رصيد 2020 | 2020 | 2019 |
|---|---|---|---|---|
| الأصول الغير الجارية | | | | |
| تثبيتات برمجيات المعلومات | 4421910.41 | 1473970.14 | 2947940.27 | 0 |
| الأصول الثابتة | | | | |
| الأراضي | 10034098.58 | - | 10034098.58 | 10034098.58 |
| تثبيتات و تطوير إنشاءات | 77634388.6 | 49674463.60 | 27959924.40 | 27291141.85 |
| مباني و منشآت | 58745617.54 | 16914652.21 | 419309609.33 | 415411462.94 |
| المعدات و الأدوات | 27494311301.59 | 14506983761.73 | 12987327539.86 | 13023471433.51 |
| المنشآت و المعدات أخرى | 2307213100.14 | 1095496578.72 | 1211716521.42 | 1194853273.34 |
| تثبيتات يجري إنجازها | 1639608986.32 | - | 1639608986.32 | 1178611484.68 |
| الأوراق المالية | - | - | - | - |
| الفروض و الأصول المالية غير المتداولة اخرى | - | - | - | - |
| مجموع الأصول غير جارية | 32120679956.58 | 15822775336 | 16297904620.18 | 15849672894.96 |
| الأصول المتداولة | | | | |
| مخزونات و منتجات قيد التنفيذ | 73924408.56 | - | 73924408.56 | 2611433474.24 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| الزبائن | 4216215335.52 | 113224147.28 | 4102991188.24 | 2611433474.25 |
| الزبائن | 4216215335.52 | 113224147.28 | 4102991188.24 | 2611433474.25 |
| المدينون الآخرون | 46134136.68 | 27351725.40 | 18782411.28 | 24389780.90 |
| الضرائب | 130900226.43 | - | 130900226.43 | 46805713.59 |
| الخزينة | 138322309.72 | 1135414.06 | 137186895.66 | 103696348.64 |
| مجموع الأصول الجارية | 4605496416.91 | 141711286.74 | 4463785130.17 | 2787303168.37 |
| المجموع العام للأصول | 36726176373.49 | 15964486623.14 | 20761689750.35 | 18636976063.27 |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات مقدمة من طرف قسم مالية و محاسبة المديرية توزيع الكهرباء و الغاز – المدية-.

الجدول رقم (3-2) : ميزانية الختامية (الخصوم) المديرية التوزيع بالمدية لـ2020.

| الخصوم | 2020 | 2019 |
|---|---|---|
| رؤوس الأموال الخاصة | | |
| فوارق إعادة التقييم | 609178902.10 | 609178902.10 |
| نتيجة الصافية | -1243461088.24 | - |
| أرباح الأسهم الأخرى | -10201486.06 | -10201486.06 |
| صحة الشركة | 14543080228.17 | 11487292354.69 |
| إجمالي رؤوس الأموال | 13898596222.97 | 12086269770.73 |
| الخصوم غير الجارية | | |
| الإقتراضات و الديون مالية | 96466801.17 | 98725220.81 |
| ديون أخرى | - | - |
| المخصصات و إيرادات المؤجلة | 4148385249.36 | 4017835667.44 |
| مجموع الخصوم غير الجارية | 4244852050.53 | 4116560888.25 |
| الخصوم الجارية | | |
| موردون و حسابات ملحقة | 615394542.58 | 775309444.31 |
| ضرائب | 154917659.33 | 55538967.81 |
| حسابات مدينة أخرى | | |
| ديون أخرى | 1847928941.94 | 1603296992.17 |
| خزينة | - | - |
| مجموع الخصوم الجارية | 2618241143.85 | 2434145404.29 |
| المجموع العام للخصوم | 20761689750.35 | 18636976063.27 |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم المالية و محاسبة لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز –المدية-.

الجدول رقم (3-3) : ميزانية الختامية (الأصول) لسنة 2021 لدى مديرية التوزيع كهرباء و الغاز بالمدية.

| الأصول | إجمالي 2021 | الرصيد | 2021 | 2020 |
|---|---|---|---|---|
| الأصول غير الجارية | | | | |
| برمجيات كمبيوتيرية و ما شابهها | 4421910.41 | 2947940.27 | 1473970.14 | 1947940.27 |
| أصول الثابتة | | | | |
| أراضي | 10034098.58 | - | 1034098.58 | 10034098.58 |
| تهيئات و ترميمات الأراضي | 77634388 | 51178469.08 | 26455918.92 | 27959924.46 |
| المباني | 608202863.54 | 181880624.94 | 426322338.60 | 4830960.33 |
| المعدات و الأدوات | 28421620977.48 | 15312693267.68 | 1310892770.90 | 12987327539.86 |
| المنشأت و المعدات أخرى | 2493388862.67 | 1190397599.48 | 1302991263.19 | 211716521.42 |
| أصول قيد إنجاز | 3212271502.64 | - | 3212271502.64 | 639608986 |
| إجمالي أصول غير جارية | 36827574603 | 16739097901 | 18088476701.87 | 6297904620.18 |
| أصول المتداولة - | - | - | - | - |
| مخزونات و منتجات قيد التنفيذ | 648665.84 | - | 648665.84 | 73924408.56 |
| الزبائن | 4523986873.85 | 267777253.75 | 4256209620.10 | 402991188.24 |
| المدينون آخرون | 49431062.77 | 11798327.05 | 37632735.72 | 8782411.28 |
| ضرائب | 170671584.61 | - | 170671584.61 | 30900226.43 |
| الخزينة | 86654728.39 | 699359.63 | 85955368.79 | 37186895.66 |
| مجموع الأصول الجارية | 4831392915.46 | 280274940.43 | 455117975.03 | 1463785130.17 |
| مجموع العام للأصول | 39658967517.78 | 17019372841.88 | 22639594676.90 | 16761689750.35 |

المصدر: من أعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم مالية و محاسبة لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز – المدية.

الجدول رقم (3-4) : ميزانية الختامية (لخصوم) سنة 2021 لدى مديرية التوزيع بالمدية.

| الخصوم | 2021 | 2020 |
|---|---|---|
| رؤوس الأموال الخاصة | | |
| فوارق إعادة التقييم | 609178902.10 | 609178902.10 |
| نتيجة الصافية | -13992284981.22 | - |
| حقوق ملكية أخرى الأخرى | -10201486.06 | -10201486.06 |
| صحة الشركة | 15065928635.74 | 13299619139.93 |

| | | |
|---|---|---|
| إجمالي رؤوس الأموال الخاصة | 14272621070.56 | 13898596555.97 |
| الخصوم غير الجارية | | |
| الإقتراضات و الديون مالية | 108133755.58 | 96466801.17 |
| ديون أخرى | - | - |
| المخصصات و إيرادات المؤجلة | 4619798342.99 | 4148385249.36 |
| مجموع الخصوم غير الجارية | 4727932098.57 | 4244852050.53 |
| الخصوم الجارية | | |
| الحسابات القابلة للدفع | 1496295851.89 | 615394542.58 |
| ضرائب | 272340582.28 | 154917659.33 |
| ديون أخرى | 1780405073.60 | 1847928941.94 |
| خزينة | - | - |
| مجموع الخصوم الجارية | 3639041507.77 | 2618241143.85 |
| المجموع العام للخصوم | 22639594676.90 | 20761689750.35 |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم المالية و محاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء و الغاز – المدية.

من خلال المعطيات الموضحة أعلاه في جدول الميزانية الختامية لسنتي 2020 و 2021 يتضح أن :

في سنة 2020: كانت أصولها و خصومها موجبة أي أن المؤسسة في حالة إستقرار ما عدا النتيجة الصافية لسنة 2020 كانت سالبة قدرت 1.24- .

أما في سنة 2021: بقاء أصولها في حالة موجبة فشهدت قيمة أصولها ارتفاع وصل إلى 39.65 مليار، أما خصومها فكانت نتيجتها سالبة لهذه وصلت 1.39- ، أما مجموع خصومها العام فتبقى موجب و كذلك شهد ارتفاع طفيف. وكذلك نسبة الضرائب شهدت ارتفاع في سنة 2021.

**المطلب الثاني: جدول النتائج لسنة 2020-2021**

تعتمد الشركة كذلك في تصريحاتها المحاسبية على إعداد قائمة الدخل (جدول النتئج) وتتمثل عناصره في الشكل التالي:

الجدول رقم (3-5) : قائمة الدخل (حسب الطبيعة) المديرية التوزيع المدية لسنة 2020.

| البيان | 2020 | 2019 |
|---|---|---|
| رقم الأعمال | 4915011179.63 | 1909295145.57 |
| الخدمات المقدمة للانتاج | 234327180.07 | - |

| | | |
|---|---|---|
| إنتاج مجمد | 364798.29 | 3988328.64 |
| خدمات إنتاج الطاقة | -3055607727.33 | -3097643437.13 |
| 1-إنتاج السنة المالية | 2094095430.66 | 1815640037.08 |
| مشتريات المستهلكة | -41379795.02 | -82436323.03 |
| الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى | -421738698.61 | -389672566.72 |
| الفوائد الخدمات | -773847783.97 | -919653360.97 |
| 2-إستهلاك السنة المالية | 1236966277.60 | -1391762250.72 |
| 3-القيمة المضافة للاستغلال | 857129153.06 | 423877786.78 |
| أعباء المستخدمين | -1297933773.71 | -1161074364.78 |
| الضرائب و الرسوم الأخرى | -98907541.52 | -92248457.43 |
| 4-الفائض الإجمالي للأستغلال | -539712162.17 | -829445035.85 |
| المنتجات العملياتية الأخرى | 216611598.28 | 193798862.09 |
| الأعباء العملياتية الأخرى | -20693336.68 | -8268953.29 |
| مخصصات الإهتلاكات | -1127100321.71 | -1058455822.17 |
| استئناف من خسائر القيمة | 227433133.96 | 213064559.98 |
| 5-النتيجة العملياتية | -1243461088.24 | -1489306389.24 |
| مصاريف مالية | - | -176697.39 |
| 6-النتيجة المالية | - | -176697.39 |
| 7-النتيجة العادية قبل الضرائب | -1243461088.24 | -1489483086.63 |
| ضرائب | - | - |
| ضرائب الأخرى | - | - |
| مجموع المنتجات للأنشطة العادية | 5593747890.23 | 5320146896.28 |
| مجموع الأعباء للأنشطة العادية | -6837208978.47 | -6809629982.91 |
| النتيجة الصافية للسنة المالية | -1243461088.24 | -1489483086.63 |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم المالية و المحاسبة لمديرية توزيع كهرباء و الغاز- المدية.

الجدول رقم (3-6) : حساب النتائج (حسب الطبيعة) لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز-المدية لـ 2021.

| البيان | 2021 | 2020 |
|---|---|---|
| رقم الأعمال | 5521408863.16 | 4915011179.63 |
| إعانات إستغلال | - | 364798.29 |
| 1-إنتاج السنة المالية | 2798722640.82 | 2094095430.66 |
| المشتريات المستهلكة | -71861126.09 | -421738698.61 |
| الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى | -370382076.98 | -421738698.61 |
| 2-استهلاك السنة المالية | -1342135153.89 | -1236966277.60 |
| 3-القيمة المضافة للاستغلال(1-2) | 1456587306.93 | 857129153.06 |
| أعباء المستخدمين | -1494368672.67 | -1297933773.71 |
| الضرائب و الرسوم و المدفوعات | -102347753.06 | -98907541.52 |
| 4-الفائض الإجمالي للإستغلال | -140129118.80 | -539712162.17 |
| المنتجات العملياتية الأخرى | 225987914.61 | 216611598.28 |
| الأعباء العملياتية الأخرى | -25911884.38 | -20693336.60 |
| مخصصات الإهتلاك و المؤونات | -1477109876.32 | -1127100321.71 |
| استئناف من خسائر القيمة و المؤونات | 24877983067 | 227433133.96 |
| 5-النتيجة العملياتية | -139284981.22 | -1243461088.24 |
| المنتوجات المالية | - | - |
| 6-النتيجة المالية | - | - |
| 7-النتيجة العادية قبل الضرائب | -1392284981.22 | -1243461088.24 |
| الضرائب مؤجلة دفعها | - | - |
| الضرائب المؤجلة | - | - |
| مجموع منتجات الأنشطة العادية | 6142698156.85 | 5593747890.27 |
| مجموع الأعباء الأنشطة العادية | -7534983137.80 | -6837208978.47 |
| 8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية | -1392284981.22 | -1243461088.24 |
| 9-النتيجة الصافية للسنة المالية | -1392284981.22 | -1243461088.24 |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات مقدمة من طرف قسم المالية و محاسبة لمديرية توزيع كهرباء و الغاز-المدية.

**المطلب الثالث: جدول التدفقات النقدية (جدول الخزينة)**

تستعمل الشركة الطريقة المباشرة عرض التحصيلات و التسديدات الإجمالية للخزينة المرتبطة بمختلف العمليات الاستغلالية و استخراج التدفق الصافي بطرح المخرجات من المدخلات و عناصرها تتمثل في الشكل التالي:

الجدول رقم (3-7): جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة) لمديرية التوزيع للكهرباء و الغاز المدية لسنة 2020

| البيان | 2020 | 2019 |
|---|---|---|
| صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية | - | - |
| التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن | 2341406363.27 | 5918147567.11 |
| التحصيلات المقبوضة الأخرى | 60676325.99 | 12132138.72 |
| الضرائب و الرسوم المالية الاخرى | 744540906.09 | 750507145.52 |
| المدفوعات الأخرى | 100786156.06 | 14880390.36 |
| ضرائب و رسوم | 20914994.82 | 491676.05 |
| ضرائب الاخرى | 112283206 | 106831563.01 |
| التدفق النقدي قبل البنود غير العادية | 1423557426.30 | 5057568930.89 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيلية | 1423557426.30 | 5057568930.89 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة استثمارية | - | - |
| المسحوبات عن إقتناء تثبيتات عينية او معنوية | 1509443309.42 | 1030227083.44 |
| التحصيلات عن عملية التنازل | - | - |
| المسحوبات عن الإقتناء | - | - |
| صافي التدفقات أموال متأتية من أنشطة إستثمارية | -1509443309.42 | -1030227083.44 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة تمويلية | - | - |
| تحصيلات في أعقاب إصدار أسهم | - | - |
| تحصيلات بين الوحدات | 2496253556.51 | 1903840014.08 |
| المدفوعات بين الوحدات | 5082189310.97 | 5940056574.96 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة التمويلية | -2585935754.46 | -4036216560.88 |
| تغيير أموال الخزينة (أ+ب+ج) | -2671821637.58 | -8874713.43 |
| أموال الخزينة و معادلاتها عند إفتتاح سنة مالية | 104771186.66 | 113654900.099 |

| | | |
|---|---|---|
| أموال الخزينة و معادلاتها عند أقفال السنة مالية | 138322309.72 | 104771186.66 |
| تغيير أموال الخزينة خلال فترة | 33551123.06 | -8874713.43 |

مصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم مالية والمحاسبة لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز – المدية.

الجدول رقم (3-8): جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة) لمديرية التوزيع للكهرباء و الغاز المدية لسنة 2021

| لبيان | 2021 | 2020 |
|---|---|---|
| صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية | - | - |
| التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن | 3176677405.78 | 2341406363.27 |
| التحصيلات المقبوضة الأخرى | 148372573.28 | 60676325.99 |
| الضرائب و الرسوم المالية الاخرى | 1143975579.86 | 744540906.09 |
| المدفوعات الأخرى | 138535509.89 | 100786156.06 |
| ضرائب و رسوم | 985235.87 | 20914994.81 |
| ضرائب الاخرى | 90729068.50 | 112283206 |
| التدفق النقدي قبل البنود غير العادية | 1950824584.94 | 1423557426.30 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيلية | 1950824584.94 | 1423557426.30 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة استثمارية | - | - |
| المسحوبات عن إقتناء تثبيتات عينية او معنوية | 1945491660.38 | 1509443309.42 |
| التحصيلات عن عملية التنازل | - | - |
| المسحوبات عن الإقتناء | - | - |
| صافي التدفقات أموال متأتية من أنشطة إستثمارية | -1945491660.39 | -1509443309.42 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة تمويلية | - | - |
| تحصيلات في أعقاب إصدار أسهم | - | - |
| تحصيلات بين الوحدات | 2496253556.51 | 4911691484.04 |
| المدفوعات بين الوحدات | 5082189310.97 | 8393051948.03 |
| صافي التدفق النقدي من أنشطة التمويلية | -2585935754.46 | -3481360463.99 |
| تغيير أموال الخزينة (أ+ب+ج) | -2671821637.58 | -3476027539.43 |
| أموال الخزينة و معادلاتها عند إفتتاح سنة مالية | 104771186.66 | 113654900.099 |

| | | |
|---|---|---|
| أموال الخزينة و معادلاتها عند أقفال السنة مالية | 86654728.39 | 138322309.72 |
| تغيير أموال الخزينة خلال فترة | 33551123.06 | -51667581.33 |

مصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف قسم مالية والمحاسبة لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز – المدية.

**المبحث الثالث : الشق الجبائي للمؤسسة بالنظر إلى التصريحات الجبائية**

في محاولة منا إسقاط الجانب النظري على التطبيقي اعتمدنا في دراستنا على مؤسسة سونغاز وحدة المدية موضحين الشق الجبائي للمؤسسة بالنظر إلى التصريحات الجبائية بناءا على الوثائق و المعطيات المقدمة من طرف قسم مالية و محاسبة للشركة .

**المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA**

تطرقنا فيما سبق إلى الجانب النظري لرسم على القيمة المضافة أما الآن سنتناول الجانب تطبيقي لها:

1-تصنيف الحسابات : يتم إسترداد ضريبة القيمة المضافة خلال العام.

| | |
|---|---|
| 4450 | |
| 445011 | الخدمة- السعر 19% |
| 445011 | خدمات 9 % |
| 445013 | استرجاع المنتج 19% |
| 445014 | ACQ تخفيض الرسم على القيمة المضافة |
| 44509 | استردادها مركزيا بنسبة 9 % |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات من مديرية

✓ يتم تجميع الرسم على القيمة المضافة أثناء البيع

| | |
|---|---|
| 4451 | تحصيل الرسم على القيمة المضافة المستحقة على المبيعات |
| 44510 | TVA على البيع الطاقة |
| 44511 | TVA على الخدمات 19% |
| 44512 | TVAالمستحقة على الخدمات 9% |
| 44513 | TVA المستحقة الإعادة البيع 19% |
| 44514 | TVA المستحقة لاعادة البيع 9% |
| 44515 | TVAالإنتاج المباع 19% |

المصدر: من إعداد طالبة بناءا على معلومات من المديرية.

✓ يجب دفع الرسم على القيمة المضافة عند الإعلان.

| | |
|---|---|
| 4452 | TVAللدفع |

✓ المدفوعات المسبقة لرسم القيمة المضافة عند الإعلان

| | |
|---|---|
| 4453 | التكاليف |

| | |
|---|---|
| 44530 | TVA للاستقطاع |

✓ طلب استرداد المدفوعات المسبقة لرسم على القيمة المضافة.

| | |
|---|---|
| 4453 | التكاليف |
| 44530 | ضريبة TVA |
| 44531 | استرجاع خصومات ضريبة القيمة المضافة |
| 44532 | TVA غير المستحقة |
| 44533 | الإيداع غير المستحقة المغطاة |

✓ يتم تعديل الرسم على القيمة المضافة في نهاية السنة المالية

| | |
|---|---|
| 4455 | TVAالتي يحب تنظيمها |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات من المديرية .

المصدر: م إعداد الطالبة بناءا على المعلومات مقدمة من المديرية.

ج. مشتريات البضائع غير القابلة للتخزين:

| | | | |
|---|---|---|---|
| *6073 | | استهلاك شراء غير مخزن | التأكد الرسم من خلال الفاتورة شراء البضائع غير قابلة للتخزين |
| 445013 | | استرداد الرسم على القيمة المضافة على المنتجات و الموارد المشتراة 19 % | |
| 445014 | | استرداد ضريبة القيمة المضافة على المنتجات و الواد المشتراة 9 % | |
| | *4013 | | |

د. مشتريلت الخدمة :

| | | | |
|---|---|---|---|
| 61500 | | الخدمة و الإصلاح و الصيانة خارج المجموعة | الإعتراف بالرسم على القيمة المضافة من خلال فاتورة شراء الخدمة. |
| 445013 | | استرداد الرسم على القيمة المضافة على النتجات و المواد المشتراة 19 % | |
| 44514 | | استرداد الرسم على القيمة المضافة على المنتجات و المواد المشتراة 9 % | |
| | | مقدمي الخدمة | |
| | *4012 | | |

هـ. يتم تعديل الرسم على القيمة المضافة في نهاية السنة المالية.

| | | | |
|---|---|---|---|
| 611** | | تسوية التقاعد من الباطن لرسم على القيمة المظافة | |
| 4455* | | اعتراف بالفواتير غير الرسم على القيمة المضافة ليتم تعديلها | |
| | 4082* | | |

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف المديرية .

2-2. تجميع الرسم على القيمة المضافة أثناء البيع .

أ. بيع البضائع:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 41100 | | العملاء من الخارج المجموعة | تأكد ضريبة الرسم |
| 41101 | | العملاء من غير المجموعة | على القيمة المضافة |
| 411810 | | المبيعات و الخدمات المختلفة داخل المجموعة | إلى ضريبة القيمة |
| | 7001* | المبيعات الخاضعة لرسم على القيمة المضافة من خلال المبيعات | |
| | 70041 | المبيعات الخاصة ل tva للمعدل المخفض | |
| | 70046 | المبيعات داخل المجموعة المضافة المستحقة إعادة البيع في حالة | |
| | 70048 | جيدة 19% | |
| | 44513 | | |
| | 44514 | | |

ب. بيع الطاقة و المنتجات:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 41100 | | العملاء من غير المجموعة المحددة دون لقطاع التوزيع | |
| 41101 | | العملاء غير التابعين للمجموعة أخرى | الإعتراف بـ tvaمن |
| 411810 | | المبيعات و الخدمات المختلفة داخل المجموعة | خلال فاتورة المبيعات |
| | 7010 | مبيعات الكهرباء | للمنتجات |
| | 7011 | مبيعات الغاز | |
| | 7012 | بيع منتجات أخرى | |
| | 44510 | الرسم على القيمة المضافة المستحقة على بيع | |
| | 44155 | الطاقة المستحة بيع الإنتاج 19% | |

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على المعلمات مقدمة من طرف المديرية.

ج. بيع الخدمات:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 41100 | | العملاء المحدودن لقطاع التوزيع | الإعتراف بـ tva من خلال فاتورة بيع العمل و توفير الخدمات |
| 41101 | | العملاء من غير المجموعة غير ذلك | |
| 411810 | | المبيعات و الخدمات المختلفة داخل المجموعة | |
| | 7** | مبيعات الأعمال الدراسات تقديم الخدمات و المنتجات المساعدة | |
| | 44511 | Tva المستحقة على تقديم الخدمات 19% | |
| | 44512 | Tva على تقديم الخدمات 9 % | |

هـ. يتم تعديل الرسم على القيمة المضافة في نهاية السنة المالية:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 418 | | العملاء المنتجات التي لم يتم تحرير فواتيرها بعد | الإعتراف بالرسم على القيمة المراد تعديلها |
| | | يجب تسوية خدمات ضريبة القيمة المضافة الأخرى | |
| | 706* | | |
| | 4455 | | |

المصدر: من اعداد الطالبة نباءا على معلومات مقدمة من طرف مديرية سونغاز المدية.

**المطلب الثاني : الرسم على النشاط المهني TPA**

أ. قواعد التقييم لـ TPA:

بتكوين الأساس الضريبي لـ TPA من المبلغ الإجمالي للدخل المهني الإجمالي أو رقم الأعمال بإستثناء الرسم على القيمة المضافة، عندما يتعلق الأمر بدافعي الضرائب الخاضعين لهذه الضريبة، و التي يتم إجراؤها خلال العام.

يتم تحديد معدل TPA بواسطة الودائع.

عدلت المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 أحكان المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة بإعداد ترتيب معدل ضريبة القيمة المضافة حسب نوع النشاط و تحديد النسب على النحو التالي:

-أنشطة الإنتاج 1 % بدون فائدة التخفيض

-البناء و الأشغال العامة و الانشطة المالية 2 % مع الفائدة

-الأنشطة الأخرى 2% بدون فائدة التخفيض.

ب. الدرجات:

| | |
|---|---|
| 6420 | الضريبة على النشاط المهني |
| 4470 | TPA |

ج. مخطط إدخالات المحاسبة

| | | |
|---|---|---|
| 64200<br>44200 | الضريبة على النشاط المهني | العثور على TPA |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات مقدمة من طرف المديرية .

لتحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني TPA ثم الأخذ بعين الإعتبار رقم الأعمال غير المصرح بها خلال السنوات 2014 و 2017 كذلك رقم الأعمال المتحصل عليها من الفرق بين رقم الكشف البنكي و رقم الأعمال المصرح به.

**المطلب الثالث: الرسوم الأخرى.**

من بين الرسوم واجبة الدفع الرسم على السكن

ضريبة السكن: يتم تضمين دفع الضريبة الإسكان هذه في فاتورة الغاز و الكهرباء ، و بالتالي يتم خصمها من المصدر و دفعها كل ثلاثة أشهر.

تغطي ضريبة الإقامة سعر خدمات APC (جمع القمامة ، و صيانة ، الطرق ، الصرف الصحي... و ما إلى ذلك.)

✓ يتم تعديل و صياغة أحكام المادة 67 من قانون المالية التكميلية لسنة 2015 على النحو التالي:

المادة 67: يتم فرض رسمالإقامة السنوية المستحقة على المباني المخصصة للاستخدام السكني أو يتم تحديد المبلغ السنوي لضريبة الإقامة بمعدل:

300دج ربع سنوي و 1200 دينار أردني سنويا للمباني السكنية و المباني المهنية الموجودة في جميع البلديات بإستثناء ماهو مذكور في النقطة 2 أدناه.

- 600دج ربع سنوي و 2400 دج سنويا على التوالي للمباني لاستخدام السكني و الاستخدام المهني للمدن الرئيسية و كذلك جميع بلديات ولايات الجزائر وعنابة و قسنطينة و وهران.
- ملاحظة: تخضع الفواتير المتعلقة بالاستهلاك للاستخدام الشخصي لهذه الضريبة ، ويتم دفع مبلغ الرسم المذكور إلى الفاتورة، ويتم تحصيل هذه الضريبة من قبل شركة التوزيع الكهرباء و الغاز عن طريق جباية إتصالات (فواتير) الكهرباء و الغاز حسب وتيرة إصدار الفواتير.

يتم الدفع إلى مكتب النقدية بالمستلم كل ثلاثة أشهر وفقا للمبالغ ثم استلامها بالفعل خلال هذه الفترة.

-حصة بنسبة 2 %من مبلغ التحصيل فيما يتعلق بضريبة الإقامة في مقابل تقديم الخدمات التي تقدمها شركات الإمتياز لتوزيع الكهرباء و الغاز.

-يتم تسجيل مبلغ الرسم على السكن كما يلي:

| | | |
|---|---|---|
| 64523<br>447523 | ضريبة السكن<br>ضريبة السكن | الإعتراف بالرسم بالسكن |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف مديرية.

**خلاصة الفصل:**

لقد قمنا في هذا الفصل بتقديم مدخل و تعريف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية و هيكلها التنظيمي الخاص بها و بمصلحة المالية و المحاسبية، كما تطرقنا إلى مختلف التصريحات المحاسبة التي تمثلت في الميزانيات الختامية و جدول حساب النتائج و جدول تدفقات الخزينة لدورتيين محاسبيتين و هما 2020 و 2021 و كذلك التصريحات الجبائية بمختلف أنواعها خلال نفس الفترة.

# خاتمة

**خاتمة عامة:**

بعد دراسة موضوع دور التدقيق المحاسبي في التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية، تبين أنهما من أهم الأدوات المستعملة في الشركات، ونجاح عملية التدقيق المحاسبي مع التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية يعود للإلزامية إحترام الإجراءات والمعايير المنصوص عليها في القانون الجزائري، مع التحكم في أدوات التدقيق التي تعتبر الذخيرة المستعملة في أداءه مهمته.

ومن خلال هذا البحث الذي يتمحور في الفصل الأول على الإيطار النظري للتدقيق المحاسبي والفصل الثاني على الإيطار العام للتسيير الجبائي ومختلف النظريات عليه، وفي الفصل الثالث دراسة تطبيقية لدور التدقيق في التسيير الجبائي في المؤسسة لدى مؤسسة سونلغار وحدة المدية.

**1- نتائج البحث:**

تم التوصل إلى النتائج المبينة أدناه:

-من خلال نتيجة دراستنا اتضح لنا أن التدقيق المحاسبي هو جزء من التسيير في المؤسسة الإقتصادية بناءا على ذلك اتضح لنا أنه توجد علاقة وطيدة بينهما.

-من خلال ما تناولناه في دراستنا اتضح لنا دور التسيير الجبائي في مرحلة الإستغلال من خلال العمل على تخفيف العبئ الضريبي، والذي يؤثر على المردودية والنتيجة الصافية للمؤسسة.

-ضرورة الإهتمام بالتصريحات الجبائية التي تعتبر جزء هام من التسيير الجبائي، وإسنادها الى المختصين لهم معرفة ودراية بالقواعد والنصوص الضريبية وتطبيقاتها.

**2- اختبار الفرضيات:**

لقد أدى إختبار فرضيات البحث إلى مايلي:

- يلعب التدقيق المحاسبي دورا هاما في المؤسسة الإقتصادية حيث يؤثر تأثير حقيقي ولازم ، وهذه الفرضية محققة حيث أن التدقيق من أهم وسائل التقييم والرقابة في المؤسسة.
- التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة الإقتصادية فرصة الإستفادة من الإمتيازات الجبائية للمؤسسة، وهذه الفرضية محققة بحيث يعمل التسيير الجبائي على المفاضلة واستغلال البدائل الجبائية التي تخدم المصلحة العامة للمؤسسة وتحقيق الأهداف المسطرة.
- يساهم التسيير الجبائي والتدقيق المحاسبي على معرفة أولويات المؤسسة وهذه الفرضية صحيحة محققة إذ أن التسيير والتدقيق عمليتين مكملتين لبعضهما البعض لابد على المؤسسة أن تستغلهما.

### 3- توصيات البحث:

بناء على ما تقدم من نتائج ومن خلال ادلراسة الميدانية، يمكن إعطاء بعض التوصيات كمايلي:

- العمل على فصل المهام الجبائية والمحاسبة في المؤسسات وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بالجباية للعمل على تحسين تسييرها الجبائي مما ينتج عنه إعداد تصريحات جبائية صحيحة ودقيقة.
- التنسيق في أداء المهام الجبائية والمحاسبية بين مصحلتين.
- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الإقتصادية للقوانين كونها تتغير من وقت لآخر .

### 4- آفاق البحث:

من خلال دراستنا لهذا البحث تبين لنا أن هناك جوانب هامة جديرة بالدراسة والبحث وتقترحها لتكون كإشكاليات لبحوق ودراسات نأمل ان تنال حقها من البحث والدراسة والتحليل في المستقبل وهي:

- دراسة واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الجزائرية بشكل عام.
- إبراز أساسيات التدقيق المحاسبي ومسار تنفيذه في الجزائر خاصة والمؤسسات عامة.
- إبراز دور التصريحات المحاسبية السنوية والتصريحات الجبائية في تحسين فعالية مهام المؤسسات الإقتصادية.

# قائمة المراجع

**المراجع باللغة العربية:**

**أولا: الكتب:**


1. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2004.
2. إيهاب نظمي وهاني عرب، تدقيق الحسابات الإطار النظري دار وائل للنشر، عماد الطبعة الأولى.
3. محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر،
4. عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين تأصيل العلمي والتطبيق العلمي، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر التوزيع، الجزائر، 2018.
5. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الرابعة، 2007.
6. سامي ومحمد وقاد وآخرون، تدقيق الحسابات، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الطبعة 1، سنة 2009.
7. حسين احمد دحدوح، حسين يوسف قاصي، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري، والاجراءات العلمية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
8. أحمد نور، مراجة الحسابات من النانحيتين النظرية والعلمية، مؤسسة الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1996.
9. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2004، ص20.
10. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأدرن، الطبعة 4، 2007.
11. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، دار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
12. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجيستير، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة والتدقيق، جامعة الجزائر3، 2010.
13. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 1999.
14. هادي النميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004.
15. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، الطبعة الولى، عمان، الأردن 2015.
16. عبد القتاح الصحن، رجب السيد راشد وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية الاسكندرية، 2008.
17. حواس صلاح، التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي للدولة، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2007.

18. خالد راغب الخطيب، خليل محمود رفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي، الطبعة الأولى، دار المستقبل للنشر والتوزيع 2009.
19. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
20. زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، الأردن، 2009.
21. إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004.
22. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي، الحدين، الإسكندرية، 2007.
23. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14 _15، أفريل .2009
24. نبيلة هبيته، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية، حالة مؤسسة نفطال حاسي مسعود، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة قاضدي مرباح، ورقلة 2011.
25. المادة 193، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم الممثالة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2012.
26. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائي، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011.
27. ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العام، الجزائر، الطبعة الأولى، 1998.
28. عرباجي اسماعيل، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999.
29. سعيد عبد العزيز عثمان ، النظام الضريبي وأهداف المجتمع ،الدار الجامعية، 2008.
30. النظام الجبائي الجزائري لسنة 2017، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والإتصال، طبعة 2017.
31. جباية المهن الحرة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، طبعة 2016.
32. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003.

**ثانيا: المذكرات والرسائل والأطروحات:**

1. يعقوب ولد الشيخ محمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر تخصص تسيير جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2014-2015.
2. قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة تسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم 2016-2017.

3. تومي نريمان، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.
4. تريش حسينة، دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017.
5. تريش حسينة، دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017.
6. بلليا رابح، زميرلين حسام، دور وأهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرار، دراسة ميدانية: مكتب محافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة المدية يحي فارس، 2016-2017.
7. فاطمة ولد محبوس، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية للتدقيق وإمكانية تطبيقها في الجزائر، دراسة لآراء بعض المهنيين، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، 2014-2015.
8. محمد أمين لونيسة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016-2017.
9. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسير الجبائي و آثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق و العلو الاقتصادية، جامعة ورقلة،2003.
10. شناوي اسماعيل، هندي كريم، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة دراسات عليا في الجباية، غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005.
11. خلفاوي عمر، محاضرات في مقياس التسيير و التدقيق الجبائي، ألقيت على طلبة الماستر 2 محاسبة و جباية 2020-2021، جامعة سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير.
12. بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة بمركب الصناعي و التجاري الحضنة بالمسيلة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، تخصص محايبة و جباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2018-2019.
13. لطيفة غولة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية تناولت عينة من المؤسسات الاقتصدية بورقلة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2012، ص53 محمد جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري قسنطينة 2010.

14. عاشور يوسفي، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى في ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 20149/2018.
15. راضية بن يزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة، قطاع الخدمات، دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين(SAA) المديرية الجهوية، مذكرة ماستر جامعة قاضدي مرباح، ورقلة، 2011، ص 98-99.

**ثالثا: القوانين/ التشريعات:**

1. المادة (01) من قانون الرسم على رقم الأعمال.
2. المادة (03) من قانون الرسم على رقم الأعمال.
3. المادة 58 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
4. المادة (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
5. المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
6. المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
7. المادة (146/1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
8. المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017.
9. المادة (03) من قانون الضرائب المبائرة و الرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
10. المادة (04) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017).
11. المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017)
12. المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ( محدثة لغاية قانون المالية لسنة 2017.
13. المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة معدلة بموجب نص المادة 03) من قانون المالية لسنة 2008.
14. الجريدة الرسمية، القانون 11-24 الصادر في 2012/2/2، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، العدد 7.
15. الجريدة الرمسية، القانون 11-25 الصادرة في 2011/2/2، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، العدد7.
16. الجريدة الرسمية، القانون 11-26 الصادرة في 2011/2/2 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد7.
17. الجريدة الرسمية الجزائرية، قانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 ، العدد37.
18. قرار وزاري رقم 30، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات 24 جوان 2023.

19. قرار وزاري رقم 30، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات 24 جوان 2023، قانون المالية لسنة 2000، المؤرخ في 17 رمضان عام 1420، الموافق ل 1999/12/30 المادة 101.
20. الأمر 96-27 الذي يعدل ويتمم الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري المواد 10 مكرر، المؤرخ في 9 سبتمبر 1999.

**رابعا: الدلائل الجبائية:**

1. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، طبعة 2017.
2. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مديرية العلاقات العمومية والإتصال، المديرية العامة للضرائب، 2017.
3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، منشورات الساحل، الجزائر2009.

**خامسا: المقابلات:**

1. مقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية، السيد: ساسان مسعود.
2. مقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية، السيد: ساسان مسعود.

**سادسا: المواقع الإلكترونية:**

1. الموقع الإلكتروني: www.sonelgaz.dz.
2. http://www.almrsal.com
3. https://bac.dz.org.com

**المراجع باللغة الأجنبية:**

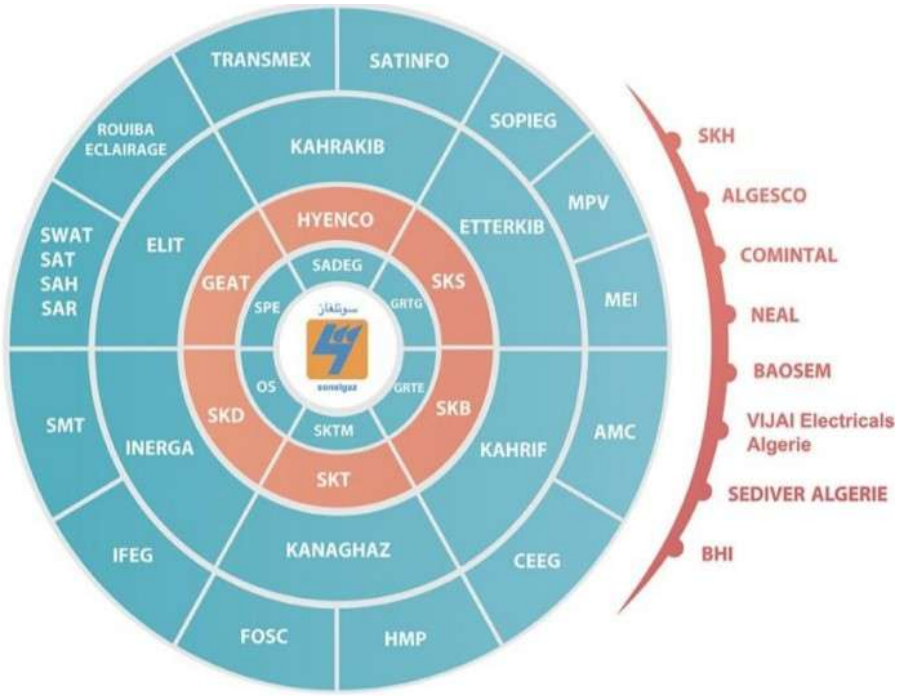
1. Ahmed sadouli, la reforme fiscalle, annales IEDF, Alger, ANEP, 1995.
2. Ahmed tessa, Ibrahim Hammadou, fisalité d'entreprise (cour et application) éd par page bleurs 2015.
3. belaiboud Mokhtar, guide pratique d'audit financier et comptable, maison des pives, alger, 1986.
4. BULLTEIN DES SERVICES FISCAUX N°12. DGI,1995

5. Christine collette, Gestion fiscale des entreprises : Paris, Année 1998.
6. Jacques Duhen et Michel Jammes, Audit et Gestion fiscale de L'entreprises, Edition EFE, Paris, Année 1996.
7. k hitas abdlkarim.wordpress.com
8. khitasabdlkarim.wordpress.com
9. mourice coziom. Précis de la fiscalité des entreprises, 27 edition du juris- classeur, 141 javal pans, septembre 2003,2004.
10. Champ application de lifu, direction general de IMPOS, direction de relation publique et de la communication, edition 2017, p01.

# قائمة الملاحق

**الملحق رقم : (01)**

## ❖ FILIALES DE SONELGAZ:




- Société de production de l'électricité(SPE).
- Sharikat kahraba wa takat moutadjadida(SKTM).
- La société de l'engineering de l'électricité et du gaz(CEEG).
- La société de gestion du réseau de transport de l'électricité (GRTE).
- La société de gestion du réseau de transport gaz(GRTG).
- L'opérateur système électrique(OS), chargée de la conduite du système de production et de transport de l'électricité.
- La société algérienne de distribution de l'électricité et du gaz (SADEG).
- Société de Transport et de manutention Exceptionnels des Equipements Industriels et Electriques(TRANSEMEX).
- Comptoir Algérien du Matériel Electrique et Gazier(CAMEG).
- Centre de Recherche et de Développement de l'électricité et du Gaz (CREDEG).
- Operateur système Electrique (OSE).
- Société de Travaux et Montage Electriques(KAHRAKIB).
- Société de Réalisation de Canalisation (KANAGHAZ).
- Société de Montage Industriel (ETTERKIB).
- Société de Travaux d'électrification (KAHRIF).
- Société de Réalisation d'infrastructures (INERGA).
- Société Algérienne de Gestion du Réseau de transport de l'électricité (GRTE).

الملحق رقم (02) : الميزانية الختامية (الأصول) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2020.

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2020

CENTRE DD MEDEA — DATE 29/04/2021 13.46.51

**BILAN ACTIF** — Provisoire

| ACTIF | note | brut 2020 | amort 2020 | 2020 | 2019 |
|---|---|---|---|---|---|
| **ACTIF NON COURANT** | | | | | |
| **Ecart d'acquisition (ou goodwill)** | | | | | |
| **Immobilisations incorporelles** | | | | | |
| Frais de développements immobilisables | | | | | |
| Logiciels informatiques et assimilés | | 4 421 910,41 | 1 473 970,14 | 2 947 940,27 | 0,00 |
| **Immobilisations corporelles** | | | | | |
| Terrains | | 10 034 098,58 | | 10 034 098,58 | 10 034 098,58 |
| Agencements et aménagements de terrains | | 77 634 388,00 | 49 674 463,60 | 27 959 924,40 | 27 291 141,85 |
| Constructions (Batiments et ouvrages | | 587 456 171,54 | 169 146 562,21 | 418 309 609,33 | 415 411 462,94 |
| Installations techniques, matériel et outillage | | 27 494 311 301,59 | 14 506 983 761,73 | 12 987 327 539,86 | 13 023 471 433,51 |
| Autres immobilisations corporelles | | 2 307 213 100,14 | 1 095 496 578,72 | 1 211 716 521,42 | 1 194 853 273,34 |
| **Immobilisations en cours** | | 1 839 608 986,32 | | 1 839 608 986,32 | 1 178 611 484,68 |
| **Immobilisations financières** | | | | | |
| Titres mises en équivalence - entreprises associées | | | | | |
| Titres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | | | | |
| **Comptes de liaison** | | | | | |
| **TOTAL ACTIF NON COURANT** | | 32 120 679 956,58 | 15 822 775 336,40 | 16 297 904 620,18 | 15 849 672 894,90 |
| **ACTIF COURANT** | | | | | |
| Stocks et encours | | 73 924 408,56 | | 73 924 408,56 | 977 850,99 |
| **Créances et emplois assimilés** | | | | | |
| Clients | | 4 216 215 335,52 | 113 224 147,28 | 4 102 991 188,24 | 2 611 433 474,25 |
| Créances sur sociétés du groupe et associés | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| Autres débiteurs | | 46 134 136,68 | 27 351 725,40 | 18 782 411,28 | 24 389 780,90 |
| Impôts | | 130 900 226,43 | | 130 900 226,43 | 46 805 713,59 |
| Autres actifs courants | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| **Disponibilités et assimilés** | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 138 322 309,72 | 1 135 414,06 | 137 186 895,66 | 103 696 348,64 |
| **compte transitoire**** | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| **TOTAL ACTIF COURANT** | | 4 805 496 416,91 | 141 711 286,74 | 4 463 785 130,17 | 2 787 303 168,37 |
| **TOTAL GENERAL ACTIF** | | 36 726 176 373,49 | 15 964 486 623,14 | 20 761 689 750,35 | 18 636 976 063,27 |

jeudi 29 avril 2021 — Page 1 / 1

الملحق رقم (03): الميزانية الختامية (الخصوم) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2020.

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2020

CENTRE DD MEDEA — DATE 29/04/2021 13.47.05

**BILAN PASSIF** — Provisoire

| PASSIF | note | 2020 | 2019 |
|---|---|---|---|
| **CAPITAUX PROPRES** | | | |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves (Réserves consolidées) | | | |
| Écart de réévaluation | | 609 178 902,10 | 609 178 902,10 |
| **Résultat net** | | - 1 243 461 088,24 | 0,00 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | - 10 201 486,06 | - 10 201 486,06 |
| **compte de liaison**** | | 14 543 080 228,17 | 11 487 292 354,69 |
| **TOTAL CAPITAUX PROPRES** | | 13 898 596 555,97 | 12 086 269 770,73 |
| **PASSIFS NON COURANTS** | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 96 466 801,17 | 98 725 220,81 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance | | 4 148 385 249,36 | 4 017 835 667,44 |
| **TOTAL PASSIFS NON COURANTS** | | 4 244 852 050,53 | 4 116 560 888,25 |
| **PASSIFS COURANTS** | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 815 394 542,58 | 775 308 444,31 |
| Impôts | | 154 917 659,33 | 55 538 987,81 |
| Dettes sur sociétés du Groupe et associés | | 0,00 | 0,00 |
| Autres dettes | | 1 847 928 941,94 | 1 603 296 992,17 |
| Trésorerie passif | | 0,00 | 0,00 |
| **compte transitoire**** | | 0,00 | 0,00 |
| **TOTAL PASSIFS COURANTS** | | 2 818 241 143,85 | 2 434 145 404,29 |
| **TOTAL GENERAL PASSIF** | | 20 761 689 750,35 | 18 636 976 063,27 |

jeudi 29 avril 2021 — Page 1 of 1

الملحق رقم (04) : الميزانية الختامية (الأصول) لمؤسسة سونلغاز لسنة 2021.

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2021

CENTRE DO MEDEA — DATE 20/03/2022 15:07:05

الوحدة : دج

## BILAN ACTIF

Provisoire

| ACTIF | note | brut 2021 | amort 2021 | 2021 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|
| **ACTIF NON COURANT** | | | | | |
| **Ecart d'acquisition (ou goodwill)** | | | | | |
| **Immobilisations incorporelles** | | | | | |
| Frais de développements immobilisables | | | | | |
| Logiciels informatiques et assimilés | | 4 421 010,41 | 2 947 843,27 | 1 473 167,14 | 2 947 843,27 |
| **Immobilisations corporelles** | | | | | |
| Terrains | | 10 034 088,58 | | 10 034 088,58 | 10 034 088,58 |
| Agencements et aménagements de terrains | | 77 834 388,00 | 51 176 488,08 | 26 455 919,92 | 27 059 924,43 |
| Constructions (Batiments et ouvrages | | 609 202 883,54 | 191 680 926,94 | 428 522 238,60 | 418 309 609,33 |
| Installations techniques, matériel et outillage | | 28 421 630 977,48 | 15 312 693 267,68 | 13 108 937 709,80 | 12 087 327 539,85 |
| Autres immobilisations corporelles | | 2 495 388 882,67 | 1 190 387 596,48 | 1 302 991 283,19 | 1 211 718 521,42 |
| **Immobilisations en cours** | | 3 212 271 502,94 | | 3 212 271 502,94 | 1 039 038 866,32 |
| **Immobilisations financières** | | | | | |
| Titres mises en équivalence - entreprises associées | | | | | |
| Titres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | | | | |
| **Comptes de liaison** | | | | | |
| **TOTAL ACTIF NON COURANT** | | 34 927 574 553,32 | 16 739 097 901,45 | 18 188 476 701,87 | 16 287 904 620,18 |
| **ACTIF COURANT** | | | | | |
| Stocks et encours | | 848 566,94 | | 848 566,94 | 73 924 436,58 |
| **Créances et emplois assimilés** | | | | | |
| Clients | | 4 623 966 873,85 | 387 777 253,75 | 4 236 189 620,10 | 4 102 991 186,24 |
| Créances sur sociétés du groupe et associée | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| Autres débiteurs | | 49 431 062,77 | 11 798 327,05 | 37 632 735,72 | 18 792 411,28 |
| Impôts | | 170 671 884,81 | | 170 671 884,81 | 130 860 226,43 |
| Autres actifs courants | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| **Disponibilités et assimilés** | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 88 604 729,98 | 888 309,93 | 87 716 420,05 | 137 180 855,65 |
| **TOTAL ACTIF COURANT** | | 4 931 592 915,40 | 280 274 942,43 | 4 651 117 875,03 | 4 463 786 130,17 |
| **TOTAL GENERAL ACTIF** | | 39 609 987 518,72 | 17 019 372 841,88 | 22 839 594 676,90 | 20 751 689 750,35 |

استنتاج + ملاحظة

الملحق رقم (05): الميزانية الختامية (الخصوم) لشركة سونلغاز 2021

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2021

CENTRE DD MEDEA — DATE 20/03/2022 15.11.45

## BILAN PASSIF

Provisoire

| PASSIF | note | 2021 | 2020 |
|---|---|---|---|
| **CAPITAUX PROPRES** | | | |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves (Réserves consolidées) | | | |
| Écart de réévaluation | | 609 178 902,10 | 609 178 902,10 |
| **Résultat net** | | - 1 392 284 981,22 | 0,00 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | - 10 201 486,06 | - 10 201 486,06 |
| **compte de liaison**** | | 15 065 928 635,74 | 13 299 619 139,93 |
| **TOTAL CAPITAUX PROPRES** | | 14 272 621 070,56 | 13 898 596 555,97 |
| **PASSIFS NON COURANTS** | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 108 133 755,58 | 96 466 801,17 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance | | 4 619 798 342,99 | 4 148 385 249,36 |
| **TOTAL PASSIFS NON COURANTS** | | 4 727 932 098,57 | 4 244 852 050,53 |
| **PASSIFS COURANTS** | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 1 496 295 851,89 | 615 394 542,58 |
| Impôts | | 272 340 582,28 | 154 917 659,33 |
| Dettes sur sociétés du Groupe et associés | | 0,00 | 0,00 |
| Autres dettes | | 1 870 405 073,60 | 1 847 928 941,94 |
| Trésorerie passif | | 0,00 | 0,00 |
| **TOTAL PASSIFS COURANTS** | | 3 639 041 507,77 | 2 818 241 143,85 |
| **TOTAL GENERAL PASSIF** | | 22 639 594 676,90 | 20 761 689 750,35 |

الملحق رقم (06) : جدول صافي النتيجة حسب الطبيعة (2020)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2020

CENTRE DD MEDEA — DATE 29/04/2021 13.52.44

## COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

| | note | 2020 | 2019 |
|---|---|---|---|
| Ventes et produits annexes | | 4 915 011 179,63 | 4 909 295 145,57 |
| Prestations fournies production energie et matériel | | 234 327 180,07 | 0,00 |
| Production immobilisée | | 364 798,29 | 3 988 328,64 |
| Subvention d'exploitation | | 0,00 | |
| Prestations reçues production energie et matériel | | - 3 055 607 727,33 | - 3 097 643 437,13 |
| **I - Production de l'exercice** | | 2 094 095 430,66 | 1 815 640 037,08 |
| Achats consommés | | - 41 379 795,02 | - 82 436 323,03 |
| Services extérieures et autres consommations | | - 421 738 698,81 | - 389 672 566,72 |
| Prestations reçues services | | - 773 847 783,97 | - 919 653 360,97 |
| **II - Consommation de l'exercice** | | - 1 236 966 277,60 | - 1 391 762 250,72 |
| **III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)** | | 857 129 153,06 | 423 877 786,36 |
| Charges de personnel | | - 1 297 933 773,71 | - 1 161 074 364,76 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | - 98 907 541,52 | - 92 248 457,43 |
| **IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION** | | - 539 712 162,17 | - 829 445 035,85 |
| Autres produits opérationnels | | 216 611 598,28 | 193 798 862,09 |
| Autres charges opérationnelles | | - 20 693 336,60 | - 8 268 953,29 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur | | - 1 127 100 321,71 | - 1 058 455 822,17 |
| Charges d'amortissement et autres provisions reçues | | 0,00 | |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 227 433 133,96 | 213 064 559,98 |
| Dotations d'amortissement et autres provisions fournies | | 0,00 | |
| **V - RESULTAT OPERATIONNEL** | | - 1 243 461 088,24 | - 1 489 306 389,24 |
| Charges financières | | 0,00 | - 176 697,39 |
| **VI - RESULTAT FINANCIER** | | 0,00 | - 176 697,39 |
| **VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)** | | - 1 243 461 088,24 | - 1 489 483 086,63 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | | |
| Autres impôts sur les résultats | | | |
| **TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | 5 593 747 890,23 | 5 320 146 896,28 |
| **TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | - 6 837 208 978,47 | - 6 809 629 982,91 |
| **VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | - 1 243 461 088,24 | - 1 489 483 086,63 |
| Charges hors exploitation reçues | | | |
| Charges hors exploitation fournies | | 0,00 | |
| **X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE** | | - 1 243 461 088,24 | - 1 489 483 086,63 |

jeudi 29 avril 2021 — Page 1 / 1

الملحق رقم (07) : جدول صافي النتيجة حسب الطبيعة (2021)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2021

CENTRE DD MEDEA — DATE 20/03/2022 15.12.11

10 6

## COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

| | note | 2021 | 2020 |
|---|---|---|---|
| Ventes et produits annexes | | 5 521 408 863,16 | 4 915 011 179,63 |
| Production immobilisée | | 0,00 | 364 798,29 |
| Subvention d'exploitation | | 0,00 | |
| **I - Production de l'exercice** | | 2 798 722 460,82 | 2 094 095 430,66 |
| Achats consommés | | - 71 861 126,09 | - 41 379 795,02 |
| Services extérieures et autres consommations | | - 370 382 076,98 | - 421 738 698,61 |
| **II - Consommation de l'exercice** | | - 1 342 135 153,89 | - 1 236 986 277,60 |
| **III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)** | | 1 456 587 306,93 | 857 129 153,06 |
| Charges de personnel | | - 1 494 368 672,67 | - 1 297 933 773,71 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | - 102 347 753,06 | - 98 907 541,52 |
| **IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION** | | - 140 129 118,80 | - 539 712 162,17 |
| Autres produits opérationnels | | 225 987 914,61 | 216 611 598,28 |
| Autres charges opérationnelles | | - 25 911 884,38 | - 20 893 336,60 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur | | - 1 477 109 876,32 | - 1 127 100 321,71 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 24 877 983,67 | 227 433 133,96 |
| **V - RESULTAT OPERATIONNEL** | | - 1 392 284 981,22 | - 1 243 461 088,24 |
| Charges financières | | 0,00 | 0,00 |
| **VI - RESULTAT FINANCIER** | | 0,00 | 0,00 |
| **VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)** | | - 1 392 284 981,22 | - 1 243 461 088,24 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | | |
| Autres impôts sur les résultats | | | |
| **TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | 6 142 698 156,58 | 5 593 747 890,23 |
| **TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | - 7 534 983 137,80 | - 6 837 208 978,47 |
| **VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | - 1 392 284 981,22 | - 1 243 461 088,24 |
| **X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE** | | - 1 392 284 981,22 | - 1 243 461 088,24 |

dimanche 20 mars — Page 1 / 1

الملحق رقم (08) :جدول تدفقات الخزينة لشركة سونلغاز 2020.

**SOCIETE** Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2020

**CENTRE** DD MEDEA **DATE** 29/04/2021 13.58.19

## TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE) Provisoire

| | note | 2020 | 2019 |
|---|---|---|---|
| Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles | | | |
| Encaissements reçus des clients | | 2 341 406 363,27 | 5 918 147 567,11 |
| Autres encaissements | | 60 676 325,99 | 12 132 138,72 |
| Sommes versées aux fournisseurs et au personnel | | 744 540 906,09 | 750 507 145,52 |
| Autres décaissements | | 100 786 158,06 | 14 880 390,36 |
| Intérêts et autres frais financiers payés | | 20 914 994,81 | 491 676,05 |
| Impôts sur les résultats payés | | | |
| Autres impôts payés | | 112 283 206,00 | 106 831 563,01 |
| **Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires** | | 1 423 557 426,30 | 5 057 568 930,89 |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles** | | 1 423 557 426,30 | 5 057 568 930,89 |
| Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement | | | |
| Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles | | 1 509 443 309,42 | 1 030 227 083,44 |
| Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles | | 0,00 | 0,00 |
| Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières | | | |
| Encaissements sur cessions d'immobilisations financières | | | |
| Subventions d'investissement encaissées | | | |
| Dividendes et quote-part de résultats reçus | | | |
| Autres produits financiers encaissés | | | |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement** | | - 1 509 443 309,42 | - 1 030 227 083,44 |
| Flux de trésorerie net provenant des activités de financement | | | |
| Encaissements suite à l'émission d'actions | | | |
| Dividendes et autres distributions effectués | | | |
| Encaissements provenant d'emprunts | | 0,00 | 0,00 |
| Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées | | 0,00 | 0,00 |
| **Subventions d'exploitation encaissées** | | | |
| Encaissements provenant de la trésorerie Groupe | | | |
| Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe | | | |
| **Inter-unité encaissements** | | 2 496 253 556,51 | 1 903 840 014,08 |
| **Inter-unité décaissements** | | 5 082 189 310,97 | 5 940 056 574,96 |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités de financement** | | - 2 585 935 754,48 | - 4 036 216 560,88 |
| **Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation** | | 0,00 | 0,00 |
| **Variation de trésorerie de la période** | | - 2 671 821 637,58 | - 8 874 713,43 |
| Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice | | 104 771 186,66 | 113 645 900,09 |
| Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice | | 138 322 309,72 | 104 771 186,66 |
| **Variation de trésorerie de la période** | | 33 551 123,06 | - 8 874 713,43 |

jeudi 29 avril 2021 Page 1 / 1

الملحق رقم (09) :جدول تدفقات الخزينة لشركة سونلغاز 2021.

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2021

CENTRE DD MEDEA — DATE 30/03/2022 11.10.24

## TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Provisoire

| | note | 2021 | 2020 |
|---|---|---|---|
| Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles | | | |
| Encaissements reçus des clients | | 3 176 677 405,78 | 2 341 406 363,27 |
| Autres encaissements | | 148 372 573,28 | 60 676 325,99 |
| Sommes versées aux fournisseurs et au personnel | | 1 143 975 579,86 | 744 540 906,09 |
| Autres décaissements | | 138 535 509,89 | 100 786 156,06 |
| Intérêts et autres frais financiers payés | | 985 235,87 | 20 914 994,81 |
| Impôts sur les résultats payés | | | |
| Autres impôts payés | | 90 729 068,50 | 112 283 206,00 |
| **Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires** | | 1 950 824 584,94 | 1 423 557 426,30 |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles** | | 1 950 824 584,94 | 1 423 557 426,30 |
| Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement | | | |
| Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles | | 1 945 491 660,38 | 1 509 443 309,42 |
| Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles | | 0,00 | 0,00 |
| Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières | | | |
| Encaissements sur cessions d'immobilisations financières | | | |
| Subventions d'investissement encaissées | | | |
| Dividendes et quote-part de résultats reçus | | | |
| Autres produits financiers encaissés | | | |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement** | | - 1 945 491 660,38 | - 1 509 443 309,42 |
| Flux de trésorerie net provenant des activités de financement | | | |
| Encaissements suite à l'émission d'actions | | | |
| Dividendes et autres distributions effectués | | | |
| Encaissements provenant d'emprunts | | 0,00 | 0,00 |
| Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées | | 0,00 | 0,00 |
| **Subventions d'exploitation encaissées** | | | |
| Encaissements provenant de la trésorerie Groupe | | | |
| Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe | | | |
| **Inter-unité encaissements** | | 4 911 691 484,04 | 2 496 253 556,51 |
| **Inter-unité décaissements** | | 8 393 051 948,03 | 5 082 189 310,97 |
| **Flux de trésorerie net provenant des activités de financement** | | - 3 481 360 463,99 | - 2 585 935 754,46 |
| **Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation** | | 0,00 | 0,00 |
| **Variation de trésorerie de la période** | | - 3 476 027 539,43 | - 2 671 821 637,58 |
| Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice | | 138 322 309,72 | 104 771 186,66 |
| Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice | | 86 654 728,39 | 138 322 309,72 |
| **Variation de trésorerie de la période** | | - 51 667 581,33 | 33 551 123,06 |

mercredi 30 mars — Page 1 / 1

الملحق رقم (10): الرسم على القيمة المضافة TVA (تصنيف الحسابات)



19% ~~17%~~ (taux normal) pour les opérations, services et biens qui ne sont pas expressément soumis au taux réduit de ~~7%~~ 9%

## 4. Classification des comptes

- TVA à récupérer au courant de l'exercice

| | |
|---|---|
| 4450 | |
| 445011 | PRESTATIONS DE SERVICE TAUX NORMAL ~~17%~~ 19% |
| 445012 | PRESTATIONS DE SERVICE ~~7%~~ 9% |
| 445013 | PROD/MATE.ACQU.TAUX NORMAL ~~17%~~ 19 % |
| 445014 | PROD/MAT ACQ.TAUX REDUIT ~~7%~~ 9% |
| 44509 | TVA A RECUPERER CENTRALISEE |

- TVA collectée lors des ventes

| | |
|---|---|
| 4451 | TVA COLLECTE / TAXES DUES SUR VENTES |
| 44510 | TVA/DUE SUR VENTE D'ENERGIE |
| 44511 | TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE ~~17%~~ 19% |
| 44512 | TVA DUE SUR PRESTATIONS DE SERVICE ~~7%~~ 9 % |
| 44513 | TVA DUE/REVENTE EN ETAT ~~17%~~ 19% |
| 44514 | TVA DUE/REVENTE EN ETAT ~~7%~~ 9 % |
| 44515 | TVA DUE/ PRODUCTION VENDUE ~~17%~~ 19 % |

- TVA à Payer à la déclaration

| | |
|---|---|
| 4452 | TVA A PAYER |

- Précomptes TVA à la déclaration

| | |
|---|---|
| 4453 | PRECOMPTES |
| 44530 | PRECOMPTES T.V.A |

- Demande de remboursement du précompte TVA

| | |
|---|---|
| 4453 | PRECOMPTES |
| 44530 | PRECOMPTES TVA |
| 44531 | PRECOMPTES TVA A RECOUVRER |
| 44532 | PRECOMPTES TVA NON REMBOURSE |
| 44533 | PRECOMPTE NON REMBOURSE REPRIS SUR DECLARATION |

- TVA à régulariser à la clôture de l'exercice

| | |
|---|---|
| 4455 | TVA A REGULARISER |

- Acomptes provisionnels TVA

| | |
|---|---|
| 4454 | ACOMPTES PROVISIONNELS TVA |

الملحق رقم (11): الرسم على القيمة المضافة (القواعد المحاسبية)

DIRECTION EXECUTIVE DE LA STRATEGIE FINANCIERE ET DE LA CONSOLIDATION
Manuel du SCF du Groupe SONELGAZ

## 5. Règles de comptabilisation

### 5.1. TVA à récupérer au courant de l'exercice

Lors de l'enregistrement des factures de biens et services, le compte de TVA est débité par le débit des comptes d'immobilisations, des achats (pour les biens stockables) ou les comptes de charges (pour les biens non stockables ou services) et le crédit du compte fournisseurs :

*a. Achat d'immobilisations*

| *Débit* | *Crédit* | *Libelle de compte* | *Opération* |
|---|---|---|---|
| 21810 | | Matériel de bureau | Constatation de la TVA à travers la facture d'acquisition d'immobilisation |
| **445015** | | **TVA sur Investissements acquis ~~17%~~ 19%** | |
| **445016** | | **TVA sur Investissements acquis ~~07%~~ 9%** | |
| | 4040x | Fournisseurs d'immobilisations | |

*b. Achats de biens stockables*

| *Débit* | *Crédit* | *Libelle de compte* | *Opération* |
|---|---|---|---|
| 38001 | | Achat marchandises | Constatation de la TVA à travers la facture d'achat de biens stockables |
| 38005 | | Frais d'approche (marchandises) | |
| 38101/38102 | | Achats matières premières | |
| 38105 | | Frais d'approche (matières premières) | |
| **445013** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~17%~~ 19%** | |
| **445014** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~07%~~ 9%** | |
| | 4013x | Fournisseurs de stocks | |

*c. Achats de biens non stockables*

| *Débit* | *Crédit* | *Libelle de compte* | *Opération* |
|---|---|---|---|
| 6073x | | Consommation achat non stocke Hors Groupe/Intra Groupe | Constatation de la TVA à travers la facture d'achat de biens non stockables |
| **445013** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~17%~~ 19%** | |
| **445014** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~07%~~ 9%** | |
| | 4013x | Fournisseurs de stocks | |

*d. Achats de services*

| *Débit* | *Crédit* | *Libelle de compte* | *Opération* |
|---|---|---|---|
| 61500 | | Entretien, réparation et maintenance hors Groupe | Constatation de la TVA à travers la facture d'achat de service |
| **445013** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~17%~~ 19%** | |
| **445014** | | **TVA à récupérer sur produits et matériels acquis ~~07%~~ 09%** | |
| | 4012x | Fournisseurs de services | |

Traitement des taxes, impôts et cotisations