



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

People's Democratic Republic of Algeria

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج

University of Mohamed El Bachir El Ibrahimy – Bordj Bou Arreridj -



## العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية

### التسيير الجبائي ودوره في تدنية المخاطر الجبائية

دراسة حالة شركة كوندور- برج بوعريريج-

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التجارية تخصص:  
محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتين:

- ❖ خليف شلبية
- ❖ معيوف أسماء

تحت إشراف الدكتور:

❖ صدراتي عدلان

الصفة	الرتبة العلمية	الإسم و اللقب
الرئيس	أستاذ تعليم عالي	زبيري عزالدين
المشرف	أستاذ تعليم عالي	صدراتي عدلان
المناقش	أستاذ تعليم عالي	جايز كريم

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## كلمة شكر وتقدير

أول من نشكر من خلال هذا العمل المتواضع الله سبحانه وتعالى الذي من بنعمته علينا لنتم هذا العمل ووقفنا في درب دراستنا وأثار لنا طريق العلم إلى الله الحمد والشكر وان كانت هناك من كلمة شكر فهي الإقرار بالفضل لذويه، فكل من أعان بمشورة وسدد برأي أو أسهم بأي مساعدة نتقدم له بكل الشكر والتقدير والامتنان كما نشكر كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة وبالأخص الأستاذ الفاضل "صدراتي عدلان".

كما لا ننسى كل من كان سنداً لنا وقدم لنا النصيحة والتشجيع.

الطالبة: خليف شلبية

الطالبة: معيوف أسماء

# إهداء

◀ إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي  
(والدي الحبيب) أطال الله في عمره.

◀ إلى من وضعني على طريق الحياة، إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل، إلى كل من في الوجود بعد  
الله ورسوله (أمي الغالية).

◀ إلى إخوتي (محسن، أمين) وأختي العزيزة (بثينة) وإلى كل العائلة الكريمة.

خليفة شلبية

# إهداء

إلى اعز وأعلى إنسانة في حياتي، إلى ملاكي في الحياة، إلى روح أمي الطاهرة رحمة الله عليها، التي أنارت دري بنصائحها وكانت بحرا صافيا يجري بفيض الحب والبسمة والتي زينت حياتي بضياء البدر وشموع الفرح.

◀ إلى من كلله الله بالهيبية والوقار، إلى والدي العزيز، إلى من علمني العطاء بدون انتظار ارجوا من الله أن يمد في عمرك لتزى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد والى الأبد.

◀ إلى إخوتي "أحمد، سفيان، كمال " وأختي العزيزة "أمال" وأبناءهم حفظهم الله عز وجل والى الكتكوت الصغير " حسام".

◀ إلى كل العائلة الكريمة والى كل الأشخاص الذين احمل لهم المحبة والتقدير.

معيوف أسماء

## ملخص الدراسة:

تعالج هذه الدراسة موضوع التسيير الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية وعلى هذا الأساس تطرقنا إلى مفاهيم نظرية حول التسيير الجبائي والمخاطر الجبائي، وإلى أهم الدراسات التي تناولت الموضوع من وجهات نظر مختلفة ومن زوايا متعددة لكن تصب في هدف واحد هو إدراج العامل الجبائي كأحد أهم العوامل الأساسية في المؤسسات الاقتصادية وبالإضافة إلى الدراسة النظرية، ومن اجل دراسة إشكالية هذا الموضوع قمنا بدراسة ميدانية لشركة كوندور.

من أجل إبراز أثر استخدام التسيير الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية معتمدين في ذلك على أداتين أساسيتين هما المقابلة الشخصية مع المكلفين بالجباية ودراسة وثائق المؤسسة.

وتم التوصل في الأخير أن الكفاءات العلمية للمكلف بتسيير الجباية وإدراج وظيفة جبائية كأحد الوظائف المهمة في المؤسسة يساهم بشكل كبير في الحد أو التقليل من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها. الكلمات المفتاحية: تسيير جبائي خطر جبائي، التكاليف الجبائية.

## Résumé:

Cette étude aborde le sujet de la gestion fiscale et son rôle dans la réduction des risques fiscaux dans les institutions économiques, et en fonction de ça, on a traité les concepts théoriques sur la gestion des risques fiscaux et financiers et aux importantes études sur ce sujet, et de différents points de vue et à partir de multi angles, mais tend vers un seul but, qui est l'inclusion du facteur fiscal comme l'un des facteurs les plus fondamentaux dans société CONDOR.

Pour étudier la problématique de ce sujet, on a fait une étude sur le terrain dans une institution économique. Afin de mettre en évidence l'effet de l'utilisation de la gestion fiscale dans la minimisation des risques fiscaux auxquels sont confrontées les institutions économiques, en basant sur deux outils l'interview avec le responsable et étudier la documentation de l'institution,

On a conclu que les compétences scientifiques chargées de la gestion fiscale et l'inclusion fiscale comme l'une des fonctions les plus importantes dans l'organisation contribuent de manière significative à la réduction des risques fiscaux auxquelles sont confrontés .

Mot clés : gestion fiscale, risque fiscal, charges fiscales.

# فهرس المحتويات

الصفحة	الفهرس
	الإهداء
	الشكر والعرفان
	ملخص الدراسة
	الفهرس
	قائمة الاختصارات
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
أ-ب-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: الجزء النظري</b>	
01	تمهيد
02	المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
02	المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي
03	المطلب الثاني: أهداف التسيير الجبائي
05	المطلب الثالث: خصائص التسيير الجبائي
07	المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
07	المطلب الأول: تعريف الخطر الجبائي
07	المطلب الثاني: مظاهر الخطر الجبائي
09	المطلب الثالث: مصادر الخطر الجبائي
10	المطلب الرابع: العلاقة بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي
13	المبحث الثالث: دراسات سابقة
15	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الجزء التطبيقي</b>	
17	تمهيد
18	المبحث الأول: تقديم شركة كوندور

18	المطلب الأول: بطاقة فنية لشركة كوندور
20	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور
24	المبحث الثاني: التسيير الجبائي لشركة كوندور
24	المطلب الأول: التسيير الجبائي في شركة كوندور
24	المطلب الثاني: الضرائب والرسوم الخاضعة لشركة كوندور
28	المطلب الثالث: الامتيازات الجبائية لشركة كوندور
30	المبحث الثالث: الخطر والمراجعة الجبائية
30	المطلب الأول: الخطر الجبائي في شركة كوندور
30	المطلب الثاني: كوندور قبل وبعد مصلحة الضرائب
35	المطلب الثالث: المراجعة الجبائية في شركة كوندور
36	خلاصة الفصل
38	الخاتمة
41	المصادر والمراجع
	الملاحق

# قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	بطاقة فنية لشركة كوندور	01
21	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	02
22	الهيكل التنظيمي للإدارة المالية والمحاسبة	03
23	الهيكل التنظيمي لمصلحة الجباية	04

# قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
26	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	01
27	جدول يمثل كيفية حساب الرسم على استخدام الآلات السمعية البصرية	02
31	الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2015	03
32	الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2016	04
33	الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2017	05
34	الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2018	06

# قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة
<b>IRG</b>	الضريبة على الدخل الإجمالي
<b>IBS</b>	الضريبة على أرباح الشركات
<b>TAP</b>	الرسم على النشاط المهني
<b>TVA</b>	الرسم على القيمة المضافة
<b>RTA</b>	الرسم على استخدام الأجهزة السمعية والبصرية
<b>TEE</b>	الرسم على أدوات الطاقة
<b>DT</b>	حقوق الطابع
<b>ANDI</b>	الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار
<b>G50</b>	التصريح الشهري

مقدمة

## مقدمة:

لقد فرضت كثافة العولمة في السنوات الأخيرة منافسة شرسة بين منظمات الأعمال، الأمر الذي جعلها تكثف البحوث والدراسات للوصول إلى ما من شأنه أن يضمن لها بقاءها، ويعد التحكم في التكاليف عاملاً حاسماً في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسات، لذلك توجهت تلك المنظمات إلى تحليل جوانب التكاليف المختلفة فوجهت الاهتمام نحو الجانب الجبائي لعله يكون نافذة نحو التأثير على التكاليف الكلية، من خلال محاولة تسيير الجانب الجبائي بشكل أكثر فعالية يسمح بالتأثير على قيمة التكلفة الجبائية مع العمل على تجنب الوقوع في الأخطاء التي تعود بعبء إضافي.

وهذا ما أدى إلى ميلاد منهج جديد في التسيير عرف بالتسيير الجبائي الذي يعتبر عملية إدارة العامل الجبائي في المؤسسة، من خلال استغلال المزايا الجبائية وتجنب الوقوع في الأخطاء الجبائية التي تعرض المؤسسة للعقوبات والغرامات من طرف إدارة الضريبة، وهذا ما يعرف بالخطر الجبائي.

## طرح الإشكالية:

- ما هو التسيير الجبائي ودوره في تدنية المخاطر الجبائية؟

## الأسئلة الفرعية:

- ما هو التسيير الجبائي؟
- كيف يمكن للتسيير الجبائي أن يحسن الوضعية الجبائية؟
- كيف يقلل التسيير الجبائي الخطر الجبائي داخل المؤسسة؟

## الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة الفرعية يمكن طرح عدة فرضيات:

- التسيير الجبائي هو إدارة الوضعية الجبائية للمؤسسة.
- يمكن للتسيير الجبائي من تحسين الوضعية الجبائية من خلال كشف الأخطاء والتصريحات الجبائية وتصحيحها.
- يقلل التسيير الجبائي الخطر الجبائي داخل المؤسسة من خلال العمل على تقليل التكاليف الجبائية في حدود القانون.

### أهمية الدراسة:

- معرفة دور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية.
- تحديد وإبراز أثر المراجعة الجبائية على التسيير الجبائي.
- توعية المؤسسات بإدارة المخاطر الجبائية وإنشاء مصلحة خاصة تهتم بالجبائية.

### أسباب اختيار موضوع الدراسة:

- حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمواجهة الخطر الجبائي.
- اهتمام كثير من مسيري المؤسسات بالتسيير الجبائي للمؤسسة.
- الميل الشخصي للبحث في هذا الموضوع وكذا التخصص.
- وجود خلفية نظرية لموضوع جبائية المؤسسات المدرج كمقياس ضمن اختصاصنا.

### أهداف الدراسة:

- محاولة دراسة واقع تسيير الخطر الجبائي في الواقع العملي للمؤسسات الاقتصادية ومدى مساهمته في توسيع نشاطها.
- توضيح ماهية التسيير الجبائي ودوره فالمؤسسة.
- التعرف على أهم مواطن ومصادر الخطر الجبائي من أجل معالجتها.

### حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: من فيفري 2022 إلى ماي 2022
- الحدود المكانية: تمت دراسة هذا الموضوع على مستوى شركة كوندور بولاية برج بوعرييج، وسوف يتم تعريفها في المبحث الأول من الفصل التطبيقي لهذا البحث.

## هيكل الدراسة:

◀ تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين: الفصل الأول نظري

تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، وفيه تناولنا ثلاث مطالب: تعريف التسيير الجبائي، أهداف التسيير الجبائي، خصائص التسيير الجبائي.

وفي المبحث الثاني فتطرقنا إلى ماهية الخطر الجبائي، تناولنا فيه أربعة مطالب: تعريف الخطر الجبائي، مظاهر الخطر الجبائي، مصادر الخطر الجبائي والعلاقة بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي على الترتيب.

أما المبحث الثالث تم ذكر الدراسات السابقة لنفس الموضوع.

◀ أما الفصل الثاني فهو عبارة عن دراسة تطبيقية للتسيير الجبائي في شركة كوندور لولاية برج بوعريريج تناولنا

فيه ثلاث مباحث:

تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم شركة كوندور، وفيه تناولنا مطلبين: بطاقة فنية لشركة كوندور، والهيكل التنظيمي لشركة كوندور على الترتيب.

أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى التسيير الجبائي في شركة كوندور وفيه ثلاثة مطالب: التسيير الجبائي في شركة كوندور، الضرائب والرسوم الخاضعة لها شركة كوندور، الامتيازات الجبائية لشركة كوندور.

أما المبحث الثالث تحدثنا فيه عن الخطر والمراجعة الجبائية، وفيه ثلاث مطالب: الخطر الجبائي، كوندور قبل وبعد مصلحة الضرائب والمراجعة الجبائية على الترتيب.

# الفصل الأول الإطار النظري

## تمهيد:

لكي تتمكن المؤسسة من تأدية الدور الذي وضعت من أجله، ومن أجل ضمان بقائها في السوق، لا بد من حسن التسيير والتنظيم، ومن هذا المنطلق إذا كان نجاح المؤسسة مرتبط بمجال النشاط الذي اختارته وبإمكانياتها التسييرية، فإن معرفة الجوانب القانونية والمحاسبية والمالية وخاصة الجبائية منها لا يقل أهمية لأنها عامل مهم جدا في نجاح المؤسسة وتطورها واستمرارها.

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 قابلة للتحكم كأحد محددات اتخاذ القرار في المؤسسات سواء على المدى الطويل أو المتوسط أو القصير.

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- المبحث الثالث: دراسات سابقة.

### المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

يتناول هذا المبحث على أهم التعاريف التي قدمت للتسيير الجبائي، إضافة إلى أهدافه وخصائصه.

#### المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي.

تعددت التعاريف حول التسيير الجبائي ومن أهم التعاريف التي تناولت هذا الموضوع نذكر:

**التعريف الأول:** التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي ويقصد بها إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي وتقليل الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، كذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** كما عرفه شولز (Shoolz): "التسيير الجبائي الفعال بأنه الذي يزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية لشركة ما بعد دفع الضريبة، وهو بذلك يقلل معدلات الضريبة عن القانون، فالمكلف يكيف تصرفاته بالطريقة التي تسمح له بخفض التزاماته، وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية، من خلال أيضا احترام النصوص التشريعية الضريبية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة، ولهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جدا في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة."<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** حسب "MouricCozian" فإنه يعرف التسيير الجبائي على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة. والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها لذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني.<sup>3</sup>

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن التسيير الجبائي إدارة الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية الممنوحة، مع عدم الوقوع في الأخطاء الجبائية لتفادي الخطر الجبائي بهدف تقليل التكلفة الجبائية.

<sup>1</sup> زواشالحواسي، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة مسيلة، الجزائر، 14-15 أبريل 2009.

<sup>2</sup> منى محمود أدلى، سياسة الحوافز الضريبية، وأثارها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية، أطروحة دكتوراه كلية الحقوق، جامعة القاهرة، مصر 2006، ص 516.

<sup>3</sup> عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص 117.

## المطلب الثاني: أهداف التسيير الجبائي.<sup>1</sup>

يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية:

### 1. التحكم في العبء الضريبي:

تشكل الأعباء الجبائية جزء من سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية ويتجلى التحكم في الأعباء الجبائية في ثلاث أشكال هي:

- 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 وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.

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 والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح.

### 2. الفعالية الجبائية:

تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعبر عن مدى حسن الموارد المتاحة، الأمر الذي يلزم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية)، والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفعالية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف.

ومن 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 ودافعي الضرائب.

<sup>1</sup>بن علي جوهره، بن فر وفاء، "واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"-دراسة حالة مجموعة من المؤسسات في برج بوعريريج-مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الجارية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة برج بوعريريج، 2020، 2021، ص 12، 13 .

- من جهة الممول: يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعاته بالعدالة الضريبية.

### 3. تحقيق الأمن الجبائي:

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

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

من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي هو تطور مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تتمكن من :

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة.
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها.
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء فعالية التسيير الجبائي.

### 4. خدمة إستراتيجية المؤسسة:

الإستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة.

إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخبرات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي، فالجباية تلعب دورا هاما في:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة.
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط.
- اختيار أشكال التمويل والعلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد (فروع تابعة) .

### المطلب الثالث: خصائص التسيير الجبائي.<sup>1</sup>

إن تطور المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها وفي ظل بيئة متغيرة، وهو ما يتطلب منهم التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات وذلك لاتخاذ القرار داخل المؤسسة .

إذن في التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

#### 1. استعمال الوسائل المشرعة قانونية:

من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة والمشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفورات الجبائية للمؤسسة، وهنا لا بد من التمييز بين كل من التسيير الجبائي، الغش الضريبي والتهرب الضريبي.

- **الغش الضريبي:** يعرف الغش الضريبي أنه تصرف غير مشروع مثل عدم احترام القانون أي القيام بمخالفة مباشرة وإيراد المكلف، للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية في طريق استخدام طرق غير مشروعة فالانتهاك يكون إراديا وعمديا، وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:
  - محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به خاصة مبيعات من دون فاتورة.
  - تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين .
  - القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيحة أو وهمية في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09-10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
  - قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
  - كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

<sup>1</sup>بن علي جوهره، بن فرج وفاء، مرجع سابق، ص 14، 15.

- **التهرب الضريبي:** يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموعة السلوكيات 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 .
- **التسيير الجبائي:** يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من بين 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 حاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطاً للغاية.

## 2. القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

إن التسيير الجبائي يركز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف بالضريبة للوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالاختيار الجبائي فعملية اتخاذ القرار تتضمن الاختيار بين بديلين أو أكثر، وهذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي، وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة، فبانعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفاً سلبياً.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل وامتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها.

المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف الخطر الجبائي.

**التعريف الأول:** يعرف الخطر الجبائي على انه: تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً، وينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد عن عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفاً للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** بصفة عامة يمكن القول أن "الخطر الجبائي هو وضعية المؤسسة بعد تحملها للتكلفة الجبائية المتمثلة في الغرامات والعقوبات، نتيجة عدم التزامها بالقوانين الجبائية".

المطلب الثاني: مظاهر الخطر الجبائي.<sup>3</sup>

تتجلى مظاهر المخاطر الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في الجانب الجبائي نتيجة غموض في التشريع الجبائي من خلال :

**أولاً: المخاطر الأولية:**

وهي المخاطر الناجمة عن الأخطاء المادية والتي تقلصت بفضل استعمال الإعلام الآلي، أو المخاطر الناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة، أو الأخطاء الناتجة عن تفسيرات خاطئة للقوانين الجبائية، ولتحليل المخاطر الأولية يجب التفرقة بين الخطأ المادي المعبر عنه بالخطأ المحاسبي والخطأ في القرار التسييري الناجم عن الخيار الجبائي.

<sup>1</sup> محمد فلاح، السياسة الجبائية - أهداف والأدوات - بالرجوع الي حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا ن في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، ص 50.

<sup>2</sup> يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكليتها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008، ص 37.

<sup>3</sup> حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة ص 103، 104.

ثانياً: الأخطاء المحاسبية:

تظهر أهم الأخطاء المحاسبية على مستوى الميزانية أو جدول حسابات النتائج وأخرى ترجع لعناصر مختلفة.

(أ) المخاطر الناجمة عن أخطاء في الميزانية

أهمها:

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين إن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في جدول حسابات النتائج.
- الأخطاء التي تحدث في الاهتلاكات كأن يتم دمج معدات تم تأجيرها لمؤسسات أخرى.
- أخطاء متعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الرفع من قيمته.

(ب) المخاطر الناتجة عن أخطاء في جدول النتائج:

من أهم الأخطاء التي قد تسجل في جدول حسابات النتائج نجد:

- الأعباء تتركز في أعباء الاستغلال وبدرجة اقل الأعباء المالية، كما يمكن أن تسجل في الأعباء الاستثنائية.
- تحديد النتيجة الجبائية يتم من خلال النتيجة المحاسبية بعد إضافة بعض الأعباء غير قابلة للخصم وتخفيض بعض النواتج غير خاضعة للضريبة، فعملية الإضافة أو التخفيض قد تشكل مصدر خطر في تحديد النتيجة الجبائية.

(ت) الأخطاء التي تحدث نتيجة العناصر الأخرى: يجب مراجعة هذه الحالة لأنها من أهم مصادر المخاطر

- الجبائية المؤسسة، إذ تعترض المؤسسة حديثة النشأة عدة صعوبات تجعلها عرضة للخطر الجبائي أهمها:
- كونها لا تتوفر على الشروط التي تمكنها من الاستفادة من بعض الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي .
- قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظراً لحدثة العلاقة مع الإدارة الجبائية.
- اهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات القديمة النشأة مما قد يعطي انطباعاً للمؤسسة الحديثة بضعف الإدارة أو تجاهلها للمؤسسات الجديدة الأمر الذي يوقعها في ارتكاب أخطاء جبائية أو تعمدتها ذلك للحصول على منافع مادي.
- الخطأ في القرار التسييري: القرار التسييري هو القرار الذي يتخذه المسير قصد اختار بديل جبائي من البدائل المتاحة، وباعتباره قرار يحتمل الصواب من الناحية القانونية، وقد يتحمل الخطأ كذلك.
- القرار التسييري القانوني: أتاح التشريع الجبائي عدة خيارات قانونية لعمل المسير الجبائي على استغلالها، فالقرار التسييري القانوني هو قرار من مجموعة الخيارات الجبائية المتاحة، ومن أمثلة ذلك:

- اعتماد طريقة معينة للاهتلاك.
- حرية اختيار طرق تقييم المخزون.
- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك وهذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير.
- القرار التسييري غير القانوني: وهو القرار التسييري الذي يتعارض مع نصوص التشريع الجبائي مثل:
- حسم أعباء قابلة للحسم (كالغرامات مثلا).
- تسديد ديون مستحقة فيما بعد.

### المطلب الثالث: مصادر الخطر الجبائي<sup>1</sup>.

تتمثل مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في أسباب ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة، وآخر ناجم عن التشريع الجبائي وسيتم توضيحهما كالتالي :

#### أولاً: أسباب ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة:

إن عدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال أهم المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية وذلك لعدة أسباب :

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية ونظراً للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب.
- نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة الجزائرية، فإن ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به، كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانوناً.
- شدة المنافسة وعدم التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين، يؤدي بهم غالباً إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه إدارة الضرائب.
- اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروض، مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف

<sup>1</sup>بن علي جوهرية، بن فرج وفاء، نفس المرجع السابق، ص 19، 20.

الحقيقية للمشروع مما يضطرها أخيراً إلى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها. الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابها من السوق.

### ثانياً: أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي :

يسعى التشريع الجبائي من خلال القوانين والإجراءات إلى تحديد وعاء ضريبي يضمن إيرادات الدولة التي تجب على المؤسسة، باعتبارها أحد الموارد الأساسية لتمويل الخزينة العامة.

فالجانب الجبائي من بين جملة المتغيرات الاقتصادية الهامة التي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار، مما له من تأثير على اتخاذ القرار الاستثماري والتمويلي، وكذلك على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها، لذا فتتعدّد التشريعات حتماً من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال:

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية.
- تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي تؤدي بالمؤسسة إلى سلك طريق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة.
- غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصماً للمؤسسة بدل أن تكون المستشار والمساعد لها.
- كذلك من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية بعض التفسيرات للقواعد الجبائية من قبل الإدارة الجبائية التي يصعب التنبؤ بها مما قد يلحق الضرر بالمؤسسة، ويشكل خطراً لها، كما أن اختلاف القراءات من مصلحة جبائية لأخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح وهذا ما يؤدي إلى نشوء انطباع سيء عن الإدارة الجبائية، وبالتالي فإن تطبيق القانون الجبائي وتفسيراته المتعددة في شكل تعليمات ومناشير إدارية تشكل مصدراً للمخاطر الجبائية في المؤسسة.

### المطلب الرابع: العلاقة بين التسيير الجبائي والخطر الجبائي.

#### 1) مفهوم تسيير الخطر الجبائي:

**التعريف الأول:** هي تنظيم متكامل يهدف مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل وأقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار أنسب هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، إدارة المخاطر والتأمين، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان-الأردن، 2007، ص 55.

**التعريف الثاني:** إدارة المخاطر عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسارة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شأنها أن تقلل إمكانية حدوث الخسارة والأثر المالي للخسائر التي تقع إلى حد أدنى<sup>1</sup>.

**التعريف الثالث:** وقد عرفها خالد وهيب الراوي بأنها: تحديد، تحليل، والسيطرة الاقتصادية على هذه المخاطر التي تهدد الأصول أو القدرة الإرادية لمشروع<sup>2</sup>.

من التعاريف نستخلص:

\* إدارة المخاطر هي عملية قياس أو تحديد أو تقييم الخطر الذي تتعرض له المؤسسة ومن ثم تطوير لاستراتيجيات اللازمة للتعامل معه.

\* يمكن تحليل ومتابعة الخطر باستخدام أدوات وطرق مناسبة على مستوى المؤسسة.

\* إدارة المخاطر تعني بتنفيذ معايير الأمان في المؤسسات أو الشركات في حالة الطوارئ أو في حالة خسارة مواردها.

\* إدارة المخاطر عملية مستمرة ومتواصلة يتم فيها تحليل المخاطر التي تواجه المؤسسة بصفة منتظمة.

## (2) مراحل تسيير الخطر الجبائي:<sup>3</sup>

تتمثل مراحل إدارة المخاطر عند الكثيرين فيما يلي:

### - مرحلة التحضير (تحديد الأهداف):

يتضمن التخطيط للعملية ورسم خريطة نطاق العمل والأساس الذي سيعتمد في تقييم الأخطار وكذلك تعريف إطار للعملية وأجندة التحليل.

### - تحديد الأخطار:

في هذه المرحلة يتم التعرف على الأخطار ذات الأهمية وذلك قبل التفكير في تحديد الإستراتيجية المناسبة لمواجهة هذه الأخطار، فالأخطار هي عبارة عن أحداث عند حصولها تؤدي إلى مشاكل.

<sup>1</sup>خالد وليد الراوي، إدارة المخاطر المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 1، الأردن، 2009، ص10.

<sup>2</sup>خالد وليد الراوي، مرجع سابق، ص 11.

<sup>3</sup>فقرحات بومدين يوسف، الأخطار ونماذج إدارتها في المؤسسات، الملتقى الدولي الثالث حول إستراتيجية إدارة المخاطر في المؤسسات: الأفق والتحديات، أيام 25-26 نوفمبر، جامعة حسينية بن بوعلي، الشلف 2008، ص 11-12.

وعليه يمكن أن يبدأ التعرف إلى الأخطار من مصدر المشاكل أو المشكلة بحد ذاتها، عندما تعرف المشكلة أو مصدرها فإن الحوادث التي تنتج عن هذا المصدر أو تلك التي قد تقود إلى مشكلة يمكن البحث فيها، وهو ما يتطلب باختصار جمع المعلومات المناسبة التي تسمح بمعرفة الأخطار المحيطة بها.

#### - التقييم:

بعد التعرف على الأخطار المحتملة يجب أن تجري عملية تقييم لها من حيث شدتها في إحداث الخسائر واحتمالية حدوثها فأحيانا يكون من السهل قياس هذه الكميات وأحيانا أخرى يتعذر قياسها وعليه فإن صعوبة تقييم الأخطار تمكن في تحديد معدل حدوثها حيث أن المعلومات الإحصائية عن الحوادث السابقة ليست دائما متوفرة. وكذلك فإن تقييم شدة النتائج عادة ما تكون صعبة في حالة الأصول غير المادية. وعادة ما تتضمن هذه المرحلة العمليات التالية :

- تحليل الأخطار بغرض معرفة الحلول المناسبة لها.
- تقييم الأخطار وتصنيفها وفق معايير محددة وبالأخص درجة تكرار الخطر وحجم التأثير الذي يمكن أن يلحقه على أهداف المؤسسة.
- استخدام معايير معينة في تصنيف الأخطار بغرض تحديد الأولويات في المعالجة وتركيز الجهود والإمكانات وفقا لذلك.
- التعامل مع الأخطار:

بعدما تتم عملية التعرف على الأخطار وتقييمها فإن جميع التقنيات المستخدمة للتعامل معها تقع ضمن واحدة أو أكثر من أربع مجموعات رئيسية:

- (أ) النقل: وهي وسائل تساعد في قبول الخطر من قبل طرف آخر وعادة ما تكون عن طريق العقود أو الوفاية المالية، التأمين هو مثال عن نقل الخطر عن طريق العقود وقد يتضمن العقد صيغة تضمن نقل الخطر إلى جهة أخرى دون الالتزام بدفع أقساط التأمين.
- (ب) التجنب: وتعني محاولة تجنب النشاطات التي تؤدي إلى حدوث خطر ما.
- (ت) التقليل: وتشمل طرق التقليل من حدة الخسائر الناتجة.
- (ث) القبول (الاحتجاز): وتعني قبول الخسائر عند حدوثها، وتعتر هذه الطريقة إستراتيجية مقبولة في حالة الأخطار الصغيرة والتي تكون فيها تكلفة التأمين ضد الخطر على مدى الزمن أكبر من إجمالي الخسائر، وكل الأخطار التي لا يمكن تجنبها أو نقلها يجب القبول بها.

- وضع الخطة:

تتضمن أخذ قرارات تتعلق باختيار مجموعة الطرق التي ستتبع للتعامل مع الأخطار وكل قرار يجب أن يسجل ويوافق عليه من قبل المستوى الإداري المناسب، فعندما يتعلق الأمر بالأخطار التي تمس صورة المؤسسة ككل يجب أن يتخذ القرار من قبل الإدارة العليا أما في حالة القرارات المتعلقة بنظام المعلومات على سبيل المثال فإن مسؤولية القرار تعود إلى مدير تكنولوجيا المعلومات.

- التنفيذ:

يتم في هذه المرحلة إتباع الطرق المحددة في الخطة والتي يجب أن تستخدم في التخفيف من آثار الأخطار، بحيث يجب استخدام التأمين في حالة الأخطار التي يمكن نقلها إلى شركة تأمين وكذلك يتم تجنب الأخطار التي يمكن تجنبها دون التضحية بأهداف السلطة كما يتم التقليل من الأخطار الأخرى والباقية يتم الاحتفاظ به.

- مراجعة وتقييم الخطة:

تعد الخطط المبدئية لإدارة الأخطار غير كاملة، فمن خلال الممارسة والخبرة الخسائر التي تظهر على أرض الواقع تظهر الحاجة إلى إحداث تعديلات على الخطط واستخدام المعرفة المتوفرة لاتخاذ قرارات مختلفة.

المبحث الثالث: دراسات سابقة:

فيما يلي سوف نقوم بعرض بعض من الدراسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع البحث.

أولاً: دراسة صالح حميداتو بعنوان "دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية"، مذكرة ماجستير قدمت سنة 2012، جامعة ورقلة.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية التي من شأنها أن تعرقل نمو المؤسسة واستقرارها واعتبر الباحث في دراسته أن المراجعة الجبائية هي إحدى محددات اتخاذ القرار داخل المؤسسة، كما اهتمت دراسة الباحث على المراجعة الجبائية كونها إحدى الأدوات الفعالة التي تستعمل في تقليص العبء الضريبي، وتفادي الوقوع في المخاطر الجبائية.

اعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بكشف مواطن الخطر الجبائي وضرورة إنشاء مصلحة جبائية مستقلة عن المحاسبة والمالية داخل المؤسسة تخول لها صلاحيات مناسبة وكافية التي تسمح بمواكبة التعديلات المستمرة.

ثانيا: دراسة لعناق احمد بعنوان "المراجعة ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماجستير قدمت سنة 2012، جامعة ورقلة.

تمثلت هذه الدراسة في مساهمة المراجع الجبائي في الحد من أو تقليل المخاطر الجبائية، كما بين أهمية المراجعة الجبائية في تضيق الخناق في حالات التسيير الجبائي لمحاربة مختلف المخاطر الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة كالغش الجبائي أو التهرب الضريبي.

كما عمل الباحث على تبيان الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في التخفيض والحد من الخطر الجبائي، وكذا ترشيد القرارات الجبائية من خلال الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة.

ثالثا: صابر العباسي، محمد فوزي شعوي" أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية"

مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجبائية، مذكرة منشورة، 2012.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور مقارنة التسيير بالقيمة بواسطة الضريبة في اتخاذ القرارات المالية وإشكالية عدوانية السلوك في المؤسسات الاقتصادية، بالتركيز على محورين، الأول يتمثل في دراسة محددات هذا السلوك، والثاني تسيير الخطر الجبائي، توصلت نتائج الدراسة إلى المؤسسات الأجنبية تهتم بالضريبة كونها خطر وتحاول تسييرها، بينما المؤسسات الجزائرية لم تكن فيها النتائج دالة لأسباب متعددة، كذلك توصلت نتائج الدراسة إلى هناك متغيرات تستعمل في عدوانية تسيير الضريبة.

رابعا: والي مريم "دور المراجعة الجبائية في تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة" دراسة حالة مؤسسة كوندور-برج بوعرييج- مذكرة ماستر قدمت سنة 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مدى أهمية المراجعة الجبائية بالنسبة للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، كما اهتمت بمعرفة دور المراجعة الجبائية في تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة ودورها في تجنب الخطر الجبائي.

من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن السير على خطى التسيير الجبائي يحمي المؤسسة من التكاليف الإضافية، فهو فرصة للمؤسسة لمعرفة القوانين الجبائية ومستجداتها ودراستها وتطبيقها.

## خلاصة الفصل:

من خلال ما تم دراسته في الفصل الأول حول الجزء النظري للبحث والذي يتناول المفاهيم الأساسية للتسيير الجبائي والخطر الجبائي حيث أن التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يحافظ علي سلامة مركزها المالي واكتساب سيرة جبائية حسنة تجاه الإدارة الجبائية، والتسيير الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة وهذا نظرا لمساهمته في تخفيض التكاليف الكلية.

# الفصل الثاني الإطار التطبيقي

تمهيد:

بعدها تم في الفصل الأول دراسة الجزء النظري المتعلق بتسيير الخطر الجبائي بالتفصيل، سنقوم بإدراج الجزء النظري على الواقع وبالضبط على شركة كوندور ذلك لمعرفة مدى أهمية تسيير الخطر الجبائي والمراجعة الجبائية بالنسبة إليها وذلك من خلال الاطلاع على الوثائق والمستندات المقدمة لنا وكيف يساهم التسيير الجبائي في تحقيق أهداف المؤسسة وضمان ديمومتها بأمان، وتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول: مدخل تقديمي لشركة كوندور.
- المبحث الثاني: التسيير الجبائي في شركة كوندور.
- المبحث الثالث: الخطر والمراجعة الجبائية.

المبحث الأول: مدخل تقديمي لشركة كوندور.

في هذا المبحث سنتعرف على شركة كوندور من خلال البطاقة الفنية والهيكل التنظيمي.

المطلب الأول: تقديم شركة كوندور.

أولا: بطاقة فنية لشركة كوندور:

اسم الشركة: شركة ذات الأسهم كوندور إلكترونيك SPA CONDOR ELECTRONICS

الرمز التجاري  Condor

الشكل القانوني: شركة ذات أسهم

رقم السجل التجاري: B 02 0462772

رقم التعريف الجبائي: 000234046277228

تاريخ تأسيس الشركة: 2002/02/09

تاريخ الدخول في الإنتاج: 2002/11/23

العلامة المسجلة: تم تسجيلها في 30 أبريل 2003

قيمة رأسمال: 4277.000.000,00 دج

رئيس مجلس الإدارة: بن حمادي عبد الرحمان

المدير العام: بن حمادي عومار

العنوان: المنطقة الصناعية طريق مسيلة نوح 70.....161 برج بوعريريج 34000 - الجزائر.

البريد الإلكتروني: info@condor.dz

المساحة الإجمالية: 828359 م<sup>2</sup>.

الشركاء الإستراتيجيين: GREE.MIDEA. HISENSE (الصين) و DONGBU.DAEWOO (كوريا

الجنوبية) و INTEL. MICROSOFT (الولايات الأمريكية المتحدة و VASTEL (تركيا) و UNIONAIRE

(مصر).

## ثانيا: تطور شركة كوندور:

شركة كوندور "CONDOR" هي شركة اقتصادية خاصة تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، نشاطها الرئيسي هو إنتاج هذه الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، وأيضاً لديها أنشطة أخرى: نشاط الاستيراد والتصدير، نشاط أشغال عمومية، نشاط البيع على الحال، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي «GROUPE BEN HAMADI»، شكلها القانوني أصبح في جوان 2002 هو "SPA" شركة خاصة ذات الأسهم.

تنشط الشركة وفقاً لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أبريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية ببرج بوعريج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 80104 متر مربع وهي بملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها سنة 2018 إلى أكثر من 6397 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص، ومنهم أكثر من 478 إطار إداري، شركة كوندور هي إحدى الشركات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

- شركة "ARGILOR" وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته.
- شركة "POLYBEN" وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية.
- شركة "GEMAC" وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء.
- شركة "TRAVAUX COUVIA" وهي وحدة المشاريع البناء العملاق.
- شركة "GEPATTE" وهي وحدة إنتاج العجائن.
- شركة "HODNA METAL" لإنتاج الصفائح الشمسية.

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أبريل 2003.

وكلمة كوندور تعني طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو "الحياة... ابتكار" INNOVATION IS LIFE " واللون المميز للشركة هو اللون الأزرق.

تحصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الإيزو 9001 نسخة "VERSION2000ISO"، نشاطها في الإنتاج والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية.

وشهدت شركة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ماهي عليه الآن، وأولى المراحل هي مرحلة الشراء للبيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية هي مرحلة شراء المنتج مفك كلياً ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج في هذه المرحلة استفادة المؤسسة

من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محليا أو إنتاجها ذاتيا، وبدأت في الإنتاج المحلي.

فلم يتبقى لها سوى أن تسجله بعلامتها التجارية الخاصة، وذلك عن طريق شراء التراخيص، وهذا ما قامت به فعلا حيث قامت بشراء التراخيص من مؤسسة HISENS الصينية، فأصبحت اليوم علامة مسجلة وذو سمعة دولية.

أما الإستراتيجية التي اختارتها المؤسسة فهي التنوع في منتجاتها، وتقوم بالتعريف بأفاتها وغاياتها تحت شعار (رسالة): "الحياة .... ابتكار" وتسعى لتحقيق الرؤى التالية:

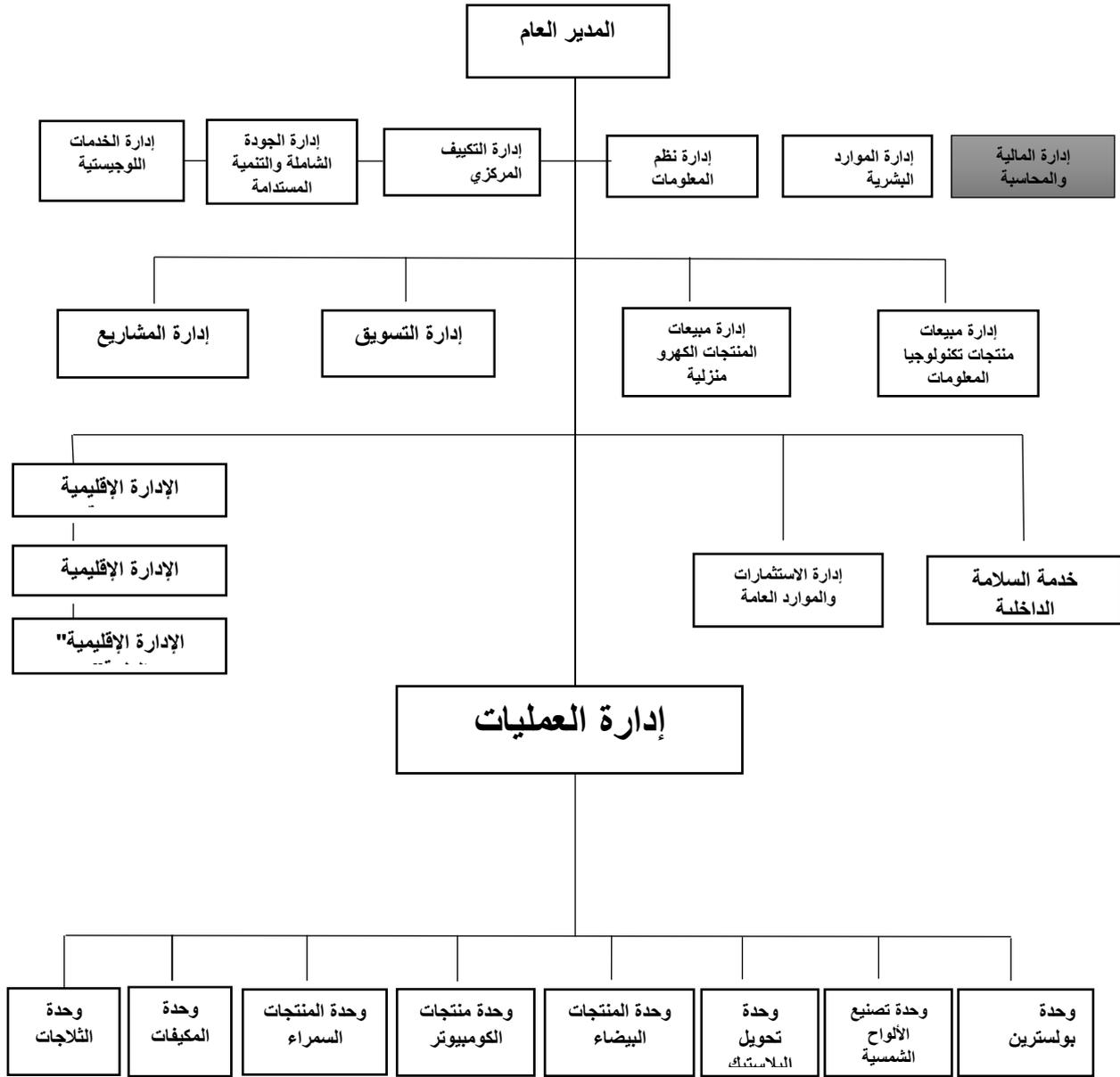
- تخفيض الأسعار عن طريق تعظيم الربح.
- التواجد عبر كامل الوطن.
- التصدير.

وبالفعل المؤسسة حققت تقدما كبيرا فيما يخص تخفيض الأسعار، وذلك من خلال استفادتها من التعلم، واكتساب الخبرة، كما أنها تتواجد تقريبا في 48 ولاية، سواء عن طريق نقاط البيع أو المعارض.... وكذلك امتد صيتها إلى بعض الدول الإفريقية التي تصدر لها منتجاتها.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور.

يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة "كوندور إلكترونيكس" وفق المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر، حيث يشتغل في مؤسسة "كوندور" أكثر من 6397 عامل، يتوزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما يجعلها من أكبر المؤسسات الاقتصادية من حيث العمالة في الجزائر، ويمكن تمثيل الهياكل الوظيفية لمؤسسة "كوندور إلكترونيكس" والتي سيتم توضيح موقع كل من إدارة المالية والمحاسبة وكذا مصلحة الجباية في الأشكال الموالية:

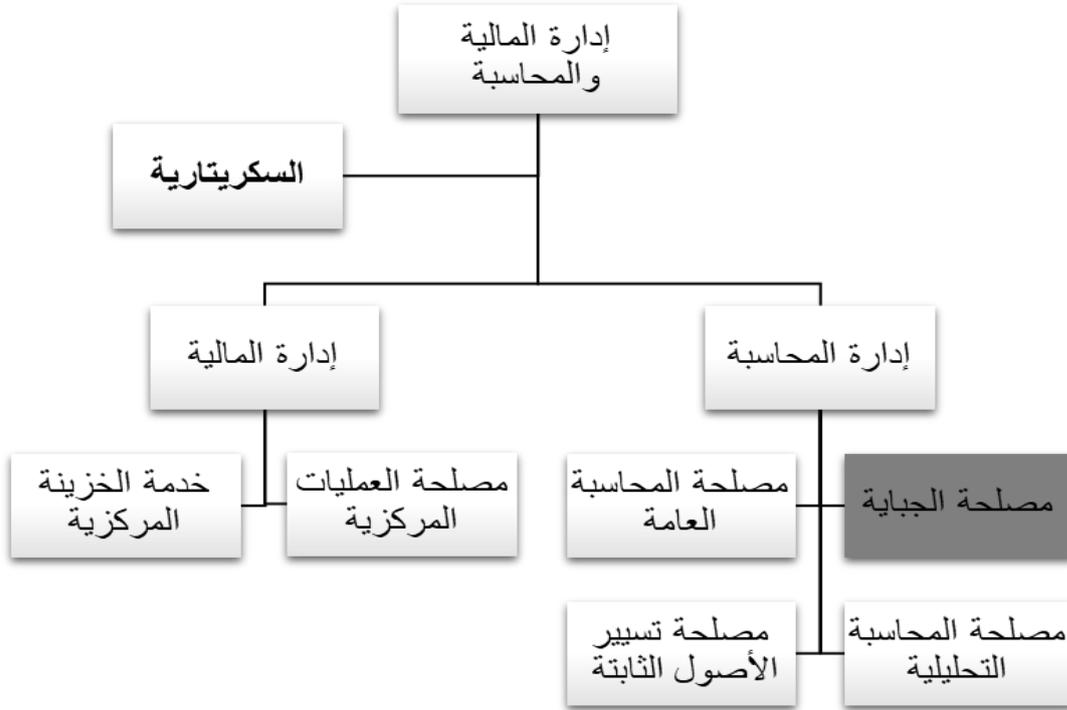
الشكل رقم: (1) يوضح الهيكل التنظيمي لشركة كوندور



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة كوندور.

يمثل هذا الشكل الهيكل العام لشركة كوندور حيث يعتبر المدير العام حلقة الوصل بين المنشأة والموظفين، لأن له خبرة كافية كقائد لإدارة صحيحة والتي تحقق أهداف الشركة، وهذا ما يظهره الهيكل التنظيمي من خلال التنوع في الإدارات وبمعنى آخر يظهر التخصص في إدارة أنشطتها ومواردها، من أجل التسيير السليم للشركة.

الشكل رقم: (2) يوضح الهيكل التنظيمي للإدارة المالية والمحاسبة

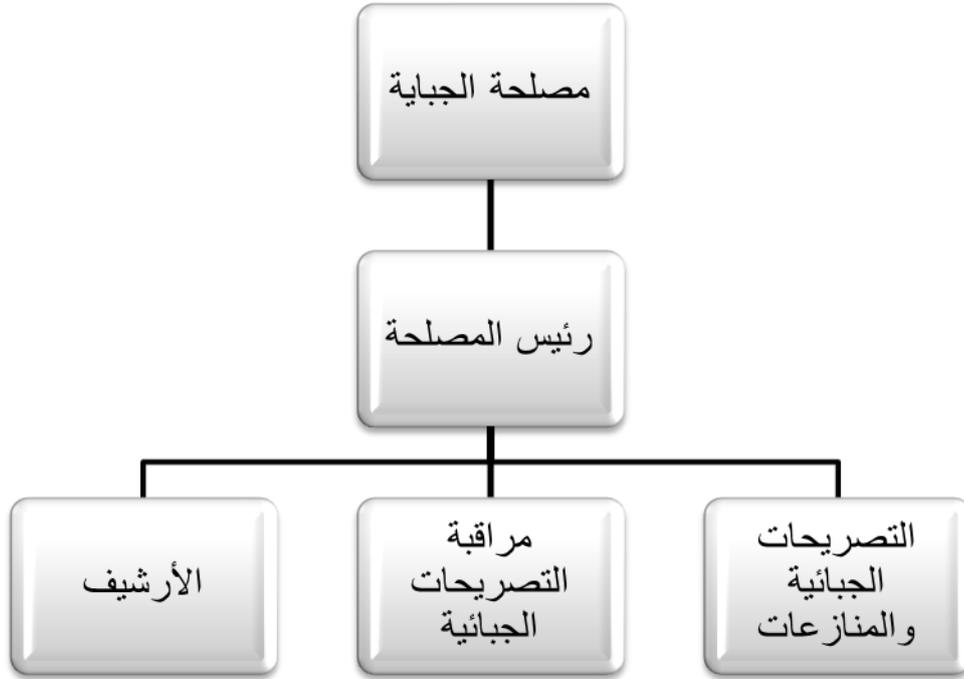


المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة كوندور.

تعتبر مديرية المالية والمحاسبة هي القلب النابض للمؤسسة حيث تترجم كل عمليات الإنتاج والبيع إلى أموال تسدد بها تكاليف المنتجات، استلام المبالغ المالية المقابلة للمنتجات المقدمة، كما تضمن السير الحسن للمؤسسة، حيث تنقسم إلى قسمين :

- إدارة المالية والتي تحتوي على مصلحتين، مصلحة خدمة الخزينة المركزية، ومصلحة العمليات المركزية.
- إدارة المحاسبة والتي تحتوي على أربع مصالح، مصلحة المحاسبة العامة، مصلحة المحاسبة التحليلية، مصلحة تسيير الأصول الثابتة، مصلحة الجباية.

الشكل رقم: (3) يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة الجباية



المصدر: مصلحة الجباية لشركة كوندور.

تعطي شركة كوندور أهمية كبيرة جدا لمصلحة الجباية، فهي تعمل على تطوير وتكوين موظفيها بشكل دائم وهذا لتحسين مردوديتهم، حيث تشمل المصلحة على:

- رئيس مصلحة الجباية: هو المسؤول الأول عن عملية التسيير والتدقيق الجبائي في الشركة.
- التصريجات الجبائية والمنازعات: تتم عملية التصريجات الجبائية بناء على رقم الأعمال المحقق.
- مراقبة التصريجات الجبائية: بعد إعداد التصريجات يتم مراقبتها للتأكد من صحتها.
- الأرشفيف: موظف الأرشفيف يقوم بعملية ترتيب وتنظيم الملفات المحاسبية والجبائية وفق النوع والسنوات.

المبحث الثاني: التسيير والمراجعة الجبائية في شركة كوندور.

المطلب الأول: التسيير الجبائي لشركة كوندور.

مصلحة التسيير الجبائي تقع بمديرية المالية والمحاسبة بشركة كوندور، يضم موظفي مصلحة الجباية والتي تم إنشاؤها سنة 2015 بعد حاجة الشركة لذلك حيث كان التسيير الجبائي قبل ذلك مهمة مصلحة المحاسبة لكن بعد التوسع في الشركة تطلب الأمر إنشاء مصلحة خاصة تقو بمختلف التصريجات الجبائية وكذا المراقبة والتدقيق الجبائي.

تم عملية تسيير مصلحة الجباية تحت أمر ورقابة رئيس مصلحة الجباية حيث يتولى مسؤولية التسيير بداية من مراجعة فواتير الشراء والبيع وكل المعطيات إلى غاية التدقيق الجبائي على ماتم إنجازها من طرف موظفي المصلحة.

من أهم العناصر التي يتم تسييرها في مصلحة الجباية لشركة كوندور هي:

- التصريجات الجبائية: حيث يتم التصريح برقم الأعمال المحقق، احتساب الضرائب والرسوم، إيداع التصريجات في الآجال القانونية المحددة قانونا، وهذا لتفادي العقوبات الجبائية التي تنجم عن التأخر في التصريح.
- المنازعات الجبائية: في حال وجود نزاع بين شركة كوندور والإدارة الجبائية تلجأ الشركة إلى المنازعات الجبائية وهذا لاسترجاع حقها أو إبراء ذمتها المالية الجبائية.
- تحديد النتيجة الجبائية: وذلك من خلال تحديد مختلف الأعباء المقبولة والغير مقبولة. (انظر إلى الملحق رقم 01).
- الأرشيف: تعتبر مهمة تسيير أرشيف الملفات الجبائية والمحاسبية من مسؤوليات مصلحة الجباية وهذا في إطار استغلال المعلومة المحاسبية لصالح الجباية.

المطلب الثاني: الضرائب والرسوم الخاضعة لها شركة كوندور.

شركة كوندور هي شخص معنوي تخضع للنظام الجبائي الحقيقي، مما يفرض عليها مختلف الضرائب والرسوم وبمعدلات عادية ومخفضة وهذا تماشيا مع طبيعة نشاطها، وهي كالتالي:

أولا: الضريبة على أرباح الشركات IBS :

تمارس الشركة والشركات الأعضاء مختلف الأنشطة وهذا ما يجعلها تخضع لمعدلات مختلفة من IBS ، لكن في إطار "تجمع الشركات الجبائي" فإن الشركة تستفيد من المعدل المخفض 19%، أي معدل النشاط الغالب (الإنتاج).

كانت الشركة تدفع 3 معدلات مختلفة وهذا نظرا لتنوع نشاطها، لكن مع دخولها في تجمع الشركات استفادة من فرصة تطبيق المعدل المخفض للضريبة، ويرجع هذا لمصلحة الجباية التي تستفيد من المزايا الجبائية الممنوحة من طرف الدولة بشكل جيد وفي إطار ما يسمح به القانون، كما تقوم بدفع الأقساط الثلاث الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات حيث:

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

أما القسط التكميلي فيتم دفعه قبل 30 افريل من السنة الموالية.

حيث قيمة كل تسبيق يساوي 30% من الضريبة على أرباح الشركات IBS ، وتحسب كتالي:

$$1^{ER} A COMPTE = IBS_{N-2} * 30\%$$

$$2^{EME} A COMPTE = IBS_{N-1} * 30\%$$

$$2^{EME} A COMPTE = IBS_{N-1} * 30\%$$

$$SOLDE LIQUIDATION = IBS_N - \sum (1^{er} a compte + 2^{eme} a compte + 2^{eme} a compte)$$

ثانيا: الرسم على النشاط المهني TAP :

نظرا لتنوع أنشطة شركة كوندور يتم التطبيق عليها مختلف المعدلات حسب طبيعة كل نشاط، وهي كالتالي:

- 1 % ويطبق على رقم الأعمال المحقق في إطار الإنتاج.
- 2% يطبق على البيع على الحالة.
- 2% على رقم الأعمال الخاص بالأشغال مع الاستفادة من تخفيض 25 %.

تحسب على النحو التالي:

- رقم الأعمال خارج الرسم- ( رقم الأعمال خارج الرسم \* معدل الإعفاء في إطار ANDI ) \* 1%.
- رقم الأعمال خارج الرسم \* 2%.
- رقم الأعمال خارج الرسم \* 75% \* 2%.

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة TVA :

تعطي مصلحة الجباية أهمية كبيرة لهذه الضريبة، فبعد تسجيل كل فواتير الشراء والبيع والتأكد من صحتها، يتم تطبيق مختلف المعدلات كما يلي:

- المعدل المخفض 7%: والخاص بمشاريع الأشغال القديمة والتي لم تكتمل بعد من إنجازها وهذا طبقا للحدث المنشأ وهو القبض الكلي أو الجزئي للثمن. (الترقية العقارية)
- المعدل العادي 17%: الخاص بمشاريع الأشغال القديمة والتي لم تكتمل بعد من إنجازها وهذا طبقا للحدث المنشأ وهو القبض الكلي أو الجزئي.
- المعدل المخفض 9%: والخاص بأشغال الترقية العقارية.
- المعدل العادي 19%: يطبق على جميع الأنشطة.

رابعا: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور:

تخضع شركة كوندور إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور، بحيث تطبق هذه الضريبة على المرتبات والأجور لعمال المؤسسة، وتحسب على أساس الجدول التصاعدي والتي تم التصريح بها من خلال G50، (انظر الملحق رقم 02).

جدول رقم 01: الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي:

0	0%	اقل من 120.000 دج
48.000 دج	20%	من 120.001 إلى 360.000
372.000 دج	30%	من 360.001 إلى 1.440.000
-	35%	أكثر من 1.440.000 دج

خامسا: الرسم على استخدام الأجهزة السمعية البصرية RTA:

نظرا لطبيعة النشاط الممارس لشركة كوندور فهي تخضع للرسم على استخدام الأجهزة السمعية البصرية، يتم حسابه وفق المادة 485 مكرر من قانون الضرائب غير مباشرة كمايلي:

جدول رقم 02: كيفية حساب الرسم على استخدام الأجهزة السمعية البصرية: (انظر إلى الملحق رقم 03).

قيمة الرسم	المواد الخاضعة للرسم
500 دج للوحدة. 300 دج للوحدة. 100 دج للوحدة. 50 دج للوحدة.	أجهزة البث الإذاعي مركبا كان أو غير مركب: - التي يقل سعرها أو يساوي 1000 دج - التي يتراوح سعرها ما بين 1000 و 3000 دج - التي يتراوح سعرها ما بين 3000 و 10.000 دج - التي يفوق سعرها 10.000 دج
1000 دج للوحدة. 300 دج للوحدة. 200 دج للوحدة.	أجهزة استقبال البث التلفزيوني مركبا كان أو غير مركب: - التي يقل سعرها عن 15.000 دج - التي يتراوح سعرها ما بين 15.000 و 35.000 دج - التي يفوق سعرها 35.000 دج
1000 دج للوحدة. 500 دج للوحدة. 300 دج للوحدة.	أجهزة التحكم في الصوت والصورة وتحليل الرموز: - التي يقل سعرها 8000 دج - التي يتراوح ما بين 8000 و 30.000 دج - التي يفوق سعرها ما بين 30.000 دج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجباية لشركة كوندور.

الرسم المستحق الدفع = عدد الوحدات المباعة \* قيمة الرسم (وفق الجدول المحدد أعلاه)

سادسا: حق الطابع DT:

تخضع شركة كوندور إلى حق الطابع، من خلال رقم الأعمال المحصل نقدا أو عن طريق الإيداع النقدي لدى البنك في حساب الشركة شرط ألا يتجاوز مبلغ الرسم 2500 دج لكل فاتورة، ويتم حسابها كما يلي:

• مبلغ الفاتورة مع جميع الرسوم TTC \* 1%.

## سابعاً: الرسم على فعالية استغلال الطاقة TEE:

الرسم على فعالية استغلال الطاقة هو رسم مستحدث على الأجهزة ذات الاستهلاك العالي للطاقة، يخضع هذا الرسم إلى معدلات مختلفة 5%، 15%، وهو رسم خاضع للرسم على القيمة المضافة، ويتم حسابه: (الملحق رقم 04).

مثال:

- 5% خاصة بالمكيفات الهوائية والثلاجات من المبلغ خارج الرسم.
- 15% خاصة بأجهزة التلفاز.
- $TEE = 5\% * HT$
- $TEE = 15\% * HT$

## المطلب الثالث: الامتيازات الجبائية لشركة كوندور:

تتحصل شركة كوندور على عدة امتيازات جبائية

## أولاً: الامتيازات المقدمة في إطار الوكالة الوطنية للدعم وتطوير الاستثمار ANDI:

- تستفيد شركة كوندور من الامتيازات التي تقدمها الوكالة الوطنية للدعم وتطوير الاستثمار المتمثلة في:
- التخفيض من قيمة الرسم على النشاط المهني.
  - التخفيض من قيمة الضريبة على أرباح الشركات.
  - الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع الغير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.
  - الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة والمستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.
  - الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت خلال انجاز الاستثمار.
  - الإعفاء من حقوق التسجيل ومن مصاريف الرسم الاشهاري والعلاوات الخاصة الوطنية، فيما يخص حقوق الامتياز للممتلكات العقارية المبنية والغير مبنية الموجهة لتحقيق مشاريع الاستثمار (يطبق هذا الامتياز خلال الحد الأدنى لحق الامتياز).
  - تستفيد كذلك من هذه الأحكام حقوق الامتياز الموجهة سابقا عن طريق قرار مجلس الوزراء لفائدة المشاريع الاستثمارية.

ثانيا: الامتيازات المقدمة في إطار مجمع الشركات:

### 1) تعريف مجمع الشركات:

يقصد بمجمع الشركات حسب المادة 38 من قانون المالية 2022 كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونا، تدعى إحداها "الشركة الأم" والتي تحكم الشركات الأخرى المسماة "الشركات الأعضاء" تحت تبعيتها لاملاكها المباشر لنسبة 90% أو أكثر من رأسمال الشركة، والتي لا يكون رأسمالها مملوكا كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات أو بنسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم. (انظر الملحق رقم 05).

### 2) الامتيازات: تستفيد شركة كوندور من عدة امتيازات وهي:

- **TVA**: "تعفى العمليات المحققة بين شركات نفس المجمع من الرسم على القيمة المضافة" المادة 8 من قانون رقم الأعمال، "ما عدا تقديم طلب الخضوع لهذا الرسم" حسب المادة 3 من نفس القانون. (انظر الملحق رقم 06).

**ملاحظة:** يتم تجميع الرسم على القيمة المضافة على مستوى الشركة الأم حسب المادة 31 مكرر من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- **TAP**: لا يخضع رقم الأعمال المحقق في إطار مجمع الشركات إلى الرسم على النشاط المهني.

- **IBS**: تخضع الشركات الفرعية لشركة كوندور لعدة معدلات IBS مثل:

- الأشغال: TRAVOCOVIA 23% ، فندق بن حمادي 23%.
- الخدمات: كوندور لوجستيك 26%، خدماتي 26%.
- الإنتاج: كوندور إلكترونيكس 19%، برج ستيل 19%.

حسب المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في حال وجود معدلات IBS

مختلفة داخل المجمع فانه يتم تطبيق معدل IBS النشاط الغالب أي 19% الإنتاج بالنسبة لشركة كوندور.

- حقوق التسجيل معفاة لسندات التسجيل وتحويلات الأصول بين شركات الأعضاء في المجمع.
- لا تخضع الأرباح المحققة من عملية التنازل بين الشركات التي تنتمي إلى نفس المجموعة للضريبة.
- لا تخضع الضرائب على الأرباح الموزعة داخل المجمع.

## ثالثا: الامتيازات في إطار التصدير:

الاستفادة من نظام الشراء المعفى من الرسم على القيمة المضافة للمشتريات أو الواردات التي يقوم بها المصدرون والتي تهدف إما إلى التصدير أو إعادة التصدير كما هي أو لإدراجها في التصنيع، التكوين، التغليف أو تغليف المنتجات المعدة للتصدير فضلا عن الخدمات التي تتعلق مباشرة بعملية التصدير حسب المادة 42 الفقرة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني TAP.
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS: يمنح هذا الإعفاء بما يتناسب مع حجم المعاملات بالعملة الأجنبية.
- إعفاء دائم للضريبة على الدخل الإجمالي لعمليات تصدير السلع والخدمات المولدة للعملات الأجنبية.

## المبحث الثالث: الخطر والمراجعة الجبائية لشركة كوندور.

## المطلب الأول: الخطر الجبائي في شركة كوندور.

هناك أخطار كثيرة قد تتعرض لها شركة كوندور وهي تعمل جاهدا على تفاديها ويمكن ذكر أهمها:

- عدم احترام ما نص عليه المرسوم التنفيذي 04/ 02 لسنة 2002 المتعلق بالمعاملات التجارية.
- عدم الوفاء بالالتزامات المحددة من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار التي تم التعاقد بتطبيقها.
- التأخر في إيداع التصريحات في الآجال المحددة قانونيا.
- عدم توفر جميع المعلومات الخاصة بالعملاء الذي يتم التعامل معهم والتأكد من صحتها
- التأكد من الأعباء الخاصة بالدورة المحاسبية وقابليتها للخصم من النتيجة الجبائية.

## المطلب الثاني: كوندور قبل وبعد مصلحة الجبائية:

قبل سنة 2015 كانت تتم مختلف التصريحات الجبائية من قبل مصلحة المحاسبة العامة وهذا ما جعل شركة كوندور تتعرض لعدة أخطار جبائية وتحملها لتكاليف إضافية جراء عدم وجود مصلحة خاصة وأشخاص مؤهلين تمكنهم من الاطلاع على مختلف التغيرات على مستوى القوانين التجارية والجبائية.

وبعد إنشاء مصلحة الجبائية سنة 2015 وتوظيف أشخاص مؤهلين للقيام بمختلف التصريحات الجبائية

والمراجعة، ما نتج عنه:

- مراجعة ومراقبة رقم الأعمال قبل التصريح به.

- تقديم التصريحات الجبائية في آجالها المحددة لتفادي عقوبات التأخير.
- الاطلاع الدائم على التشريعات الجبائية للاستفادة من مختلف المزايا.

وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

◀ جدول رقم 03: الرسوم والضرائب التي تدفعها الشركة قبل المراجعة الجبائية.

التاريخ	طبيعة رقم الأعمال	مبلغ رقم الأعمال المسجل	مبلغ رقم الأعمال المصرح به	الفارق	TVA	Pénalité tva 25%	TAP	Pénalité TAP 25%
جانفي-2015	رقم الأعمال بالجملة	328.578 742,32	3.463.032 279,00	7.318 743,52	1.390 561,27	347 640,32	73 187,44	18 296,86
	رقم الأعمال بالتجزئة	3.141.772 280,20						
فيفري-2015	رقم الأعمال بالجملة	474.045 968,62	4.137.243 869,00	6.875 930,10	1.306 426,72	326 606,68	68 759,30	17 189,83
	رقم الأعمال بالتجزئة	3.670.073 830,48						

المصدر: اعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف شركة كوندور.

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ أن شركة كوندور خلال شهري (جانفي، فيفري) سنة 2015، قد صرحت برقم أعمال 7.600.276.148,00 دج دفعت عليه كل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، رغم أن رقم الأعمال المسجل 7.614.770.821,62 ما نتج عنه رقم أعمال غير مصرح به 14.194.673,62 دج، الذي اكتشفته الإدارة الجبائية المتمثلة في كبريات المؤسسات، بعد قيامها بعملية المراقبة، وهذا ما أدى بالشركة إلى دفع ضرائب ورسوم بالإضافة إلى الغرامات المترتبة عنه، أي قامت بدفع مبلغ الرسم على القيمة المضافة 2.696.987,99 دج وغرامة مترتبة عنه بنسبة 25% أي 674.247,00 دج، ودفع مبلغ الرسم على النشاط المهني 141.946,74 دج وغرامة بنسبة 25% أي 35.486,68 دج.

◀ جدول رقم 04: الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2016.

التاريخ	طبيعة رقم الأعمال	مبلغ رقم الأعمال المسجل	مبلغ رقم الأعمال المصرح به	الفارق	TVA	Pénalité tva 25%	TAP	Pénalité TAP 25%
جانفي- 2016	رقم الأعمال بالجملة	838.905.169,18	5.212.741.729	4.778 433,15	907 902,30	226 975,57	47 784,33	11.946,08
	رقم أعمال الأشغال	8.748.522,00						
	رقم الأعمال بالتجزئة	4.369.866 470,97						
فيفري- 2016	رقم الأعمال بالجملة	1.087.421 549,21	7.218.897.901	3.244 442,21	616 444,02	154 111,00	32 444,42	8.111,11
	رقم أعمال الأشغال	110.633.781,00						
	رقم الأعمال بالتجزئة	6.024.087 013,00						

المصدر: اعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف شركة كوندور.

◀ جدول رقم 05: الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2017.

التاريخ	طبيعة رقم الأعمال	مبلغ رقم الأعمال المسجل	مبلغ رقم الأعمال المصرح به	الفارق	TVA	Pénalité tva 25%	TAP	Pénalité TAP 25%
جانفي- 2017	رقم الأعمال بالجملة	524.124.123,68	6.707.668 127,42	67.278,78	12.782,97	3.195,74	672,79	168,20
	رقم أعمال الأشغال	120.461.362,12						
	رقم أعمال الصادرات	15.955.220,42						
	رقم الأعمال بالتجزئة	6.047.194 699,98						
فيفري- 2017	رقم الأعمال بالجملة	313.308.966,77	5 410 131 226,57					
	رقم أعمال الأشغال	3.690.598,79						
	رقم أعمال الصادرات	32.395.871,79						
	رقم الأعمال بالتجزئة	5.060.735 789,22						

المصدر: اعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف شركة كوندور.

◀ جدول رقم 06: الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركة خلال المراجعة الجبائية 2018.

التاريخ	طبيعة رقم الأعمال	مبلغ رقم الأعمال المسجل	مبلغ رقم الأعمال المصرح به	الفارق	TVA	Pénalité tva 25%	TAP	Pénalité TAP 25%
جانفي-2018	رقم الأعمال بالجملة	620.121.123,68	6.882.732 406,20					
	رقم أعمال الأشغال	211.461.362,12						
	رقم أعمال الصادرات	10.955.220,42						
	رقم الأعمال بالتجزئة	6.040.194 699,98						
فيفري-2018	رقم الأعمال بالجملة	713.262.193,73	4.856.505 453,53					
	رقم أعمال الأشغال	2.111.598,79						
	رقم أعمال الصادرات	72.395.871,79						
	رقم الأعمال بالتجزئة	4.068.735 789,22						

المصدر: اعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف شركة كوندور.

من خلال الجداول رقم (4)، (5)، (6): بعد إنشاء مصلحة الجبائية نلاحظ في السنوات 2016، 2017، 2018 قد صرحت برقم أعمال 3.628.8676.843,72 دج رغم أن رقم الأعمال المسجل 36.296.766.997,86 دج ما نتج عنه رقم أعمال غير مصرح به 809.014,54 دج، 90% منه لسنة 2016، و10% منه لسنة 2017، بينما في سنة 2018 لم نسجل أي فارق وهذا يدل على فعالية مصلحة الجبائية وكفاءة موظفيها وقيامهم بمهامهم.

## المطلب الثالث: المراجعة الجبائية لشركة كوندور.

تقوم شركة كوندور على غرار الشركات الأخرى ولكبر حجم مبيعاتها بعملية المراجعة الجبائية وهي أهم عملية بالنسبة للشركة وذلك للتقليص من التكاليف التي قد تتحملها نتيجة أي خطأ أو عدم اطلاعها على آخر التعديلات ومن جهة أخرى لمراقبة التصريجات الجبائية والتأكد منها ومن التصريجات التي تقوم بها شركة كوندور.

- **مراجعة التصريجات الجبائية:** تمر عملية المراجعة الجبائية على غرار عملية المراجعة بالعديد من المراحل، حيث يمكن تلخيص هذه المراحل فيما يلي:
- **التخطيط وجمع المعلومات:** وهي مرحلة الإعداد لعملية المراجعة الجبائية وذلك من خلال الحصول وجمع البيانات المتعلقة بالتصريجات الجبائية من مصلحي المشتريات والمبيعات.
- **التحقق من مدى صحة العمليات والمعلومات المصرح بها:** بعد عملية التخطيط وجمع المعلومات اللازمة تقوم مصلحة المراجعة الجبائية بمراقبة المعلومات والتأكد من مدى صحتها ومطابقتها لجميع الفواتير المقدمة وعدم حدوث تغييرات عليها وتصحيح الخطأ إن وجد.

مثال:

قامت إدارة الضرائب بمراسلة شركة كوندور وذلك لعدم دفعها مبلغ 191.501.00 دج للرسم على القيمة المضافة المتعلق ببعض العملاء للشركة.

بعد استلام المصلحة للرسالة قام العامل X بمراجعة ملفات العملاء والفواتير المقدمة، بعد ذلك وجد X ان العملاء المتعامل معهم يحملون بطاقة إعفاء من الرسم على القيمة المضافة، وذلك لأنهم تابعون للوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب، فقام X بإرسال الملفات المتعلقة بالعملاء للإدارة الضريبية للتأكد من الموضوع.

(انظر الملحق رقم 07).

## خلاصة الفصل:

مما توصلنا إليه من هذه الدراسة وفيما تعلق بالتسيير الجبائي في شركة كوندور، أكد لنا ضرورة الاستعانة والاهتمام بمصلحة التسيير الجبائي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية، حيث أن التزام هذه المصلحة بإيداع التصريحات الجبائية في وقتها المحدد والاطلاع المستمر للمسير الجبائي على التشريعات الجبائية يؤدي إلى التخفيض من التكاليف الجبائية وبالتالي تجنب الخطر الجبائي.

الخاتمة

## الخاتمة:

في الأخير يمكن القول إن الخطر الجبائي واحد من أهم الأخطار التي تهدد المؤسسة، حيث يؤدي إلى تحمل المؤسسة تكاليف إضافية خاصة في ظل محيط شديد التغير، وهذا التغير الشديد افرز منافسة شرسة حتمت على المؤسسات الكفاح من اجل البقاء. لذلك فان التكاليف الإضافية الناتجة عن الأخطار الجبائية قد توصل المؤسسة إلى الانهيار. لذلك بات تسيير تلك الأخطار ضرورة وجب على المؤسسة الانتباه إليها إذا ما أرادت البقاء. ويعد تجنب الخطر الجبائي اليوم غاية المؤسسة في إطار ما يطلق عليه بالتسيير الجبائي الذي يهتم باستغلال المزايا الجبائية الممنوحة مع عدم الوقوع في الأخطاء الجبائية. ويندرج تحت مفهوم التسيير الجبائي ما يعرف بتسيير الخطر الجبائي الذي يهدف إلى سد مصادر الخطر الجبائي المتعددة، حيث منها ما هو ناتج عن المؤسسة نفسها وأخرى خارج نطاقها، ويمكن تلخيصها في ضعف التسيير من جهة وتعدد النظام الجبائي من جهة أخرى كما يمكن إضافة غياب الدور الذي قد تلعبه الإدارة الضريبية في نشر الوعي والوضوح حول كل ما يتعلق بالجبائية للمؤسسة.

وقد كشفت الدراسة التي قمنا بها في شركة كوندور ببرج بوعريبيج، عن أهمية ودور إنشاء مصلحة الجبائية في المؤسسة لتحقيق الغايات المراد الوصول إليها.

## اختبار صحة الفرضيات:

**الفرضية الأولى:** التي مفادها أن التسيير الجبائي هو إدارة الوضعية الجبائية للمؤسسة، وقد ثبتت صحة الفرضية حيث أن التسيير الجبائي هو إدارة الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال الاستغلال الأمثل للامتيازات الممنوحة والثغرات القانونية بهدف تخفيض التكاليف الجبائية.

**الفرضية الثانية:** التي مفادها يمكن للتسيير الجبائي من تحسين الوضعية الجبائية من خلال كشف الأخطاء والتصريحات الجبائية وتصحيحها، وقد ثبتت صحة الفرضية حيث أن التسيير الجبائي يساعد على اكتشاف الأخطاء وتصحيحها مما يؤدي إلى نقص التكاليف الجبائية والضرائب والغرامات.

**الفرضية الثالثة:** التي مفادها يقلل التسيير الجبائي الخطر الجبائي داخل المؤسسة من خلال العمل على تقليل التكاليف الجبائية في حدود القانون، حيث ثبتت صحة الفرضية من خلال أن اكتشاف الأخطاء قبل الإدارة الجبائية يقلل من حدة التكاليف الجبائية وبالتالي الوصول إلى الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة.

### النتائج المتوصل إليها:

- الاهتمام بالتسيير الجبائي يحمي المؤسسة من التكاليف الإضافية.
- المؤسسة الاقتصادية تسعى دائما إلى الاستفادة من الامتيازات التي تضحى بها جراء تطبيق المراجعة الجبائية.
- المراجعة الجبائية أداة لكشف الأخطاء الجبائية.
- تسيير الخطر الجبائي يتطلب سد مصادره المتعددة.

### التوصيات والاقتراحات:

- على مؤسسات برج بوعريريج بصفة خاصة والمؤسسات الوطنية بصفة عامة تطوير سبل الإدارة بها م خلال الاهتمام بمفاتيح التطور والتي منها التسيير الجبائي.
- ضرورة إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الجبائية بكل مؤسسة اقتصادية.
- الالتزام بقوانين وقواعد المديرية العامة للضرائب.
- وجوب وجود مسير جبائي كفاء يكون على اطلاع دائم بالتعديلات والتشريعات الجبائية.

### الأفاق المستقبلية:

- التسيير الجبائي ودوره في تدنئة الخطر الجبائي.

# قائمة المصادر والمراجع

المصادر والمراجع:

- أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، إدارة المخاطر والتأمين، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان-الأردن، 2007، ص 55.
- خالد وليد الراوي، إدارة المخاطر المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 1، الأردن، 2009، ص 10.
- فرحات بومدين يوسف، الأخطار ونماذج إدارتها في المؤسسات، الملتقى الدولي الثالث حول إستراتيجية إدارة المخاطر في المؤسسات: الأفق والتحديات، أيام 25-26 نوفمبر، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف 2008، ص 11-12.
- محمد فلاح، السياسة الجبائية -أهداف والأدوات - بالرجوع إلى حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، ص 50.
- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار الحمدي للطبعة، الجزائر، 2008، ص 37.
- حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ص 103، 104.
- زواش الحواسي، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة مسيلة، الجزائر، 14-15 أبريل 2009.
- منى محمود أدلى، سياسة الحوافز الضريبية، وأثارها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية، أطروحة دكتوراه كلية الحقوق، جامعة القاهرة، مصر 2006، ص 516.
- عباسي صابر، شعوي محمد فوزي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص 117.
- بن علي جوهره، بن فر وفاء، "واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"-دراسة حالة مجموعة من المؤسسات في برج بوعرييج- مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة برج بوعرييج، 2020، 2021، ص 12، 13.

الملاحق

الملحق الأول:

<b>IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION</b>		N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 1 0 0 8 6 3 5 8									
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELECTRONICS										
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS										
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ										

Exercice du	01/01/2017	au	31/12/2017
-------------	------------	----	------------



**9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:**

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	4 289 366 131
		Perte	
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			13 482 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			6 485 841
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			218 814 577
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			8 092 000
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôts exigible sur résultat	1 069 529 657
		Impôts différé (variation)	(-29 333 034)
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			650 270 006
Autres réintégrations *			364 871 593
<b>Total des réintégrations</b>			<b>2 302 212 642</b>
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			26 674 812
Complément d'amortissements			
Autres déductions *			
<b>Total des déductions</b>			<b>26 674 812</b>
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2013			
Déficit de l'année 2014			
Déficit de l'année 2015			
Déficit de l'année 2016			
<b>Total des déficits à déduire</b>			
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	6 564 903 961
		Déficit	

(\* ) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق الثاني:

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS Direction des Impôts Wilaya de ALGER Inspection des impôts de DGE Recette des impôts de ALGER Commune : ALGER		Année 2017 Mois : DEC Trimestre	IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE DECLARATION TENANT LIEU DE BORDREAU-AVIS DE VERSEMENT	La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS		
Identifiant fiscal 000234046277228		A rappeler obligatoirement M. SPA CONDOR ELECTRONICS FAB PRODUITS ELECTRONICS ZONE D'ACTIVITE BORJ BOU ARRIRREDJ				
Article d'imposition 34014203792 TIN 00077429		Code activite				
<b>Opérations imposables</b>						
Nature des impôts	Code	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (DA)	
		Brut	Imposable			
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une refaction de	75%	-	-	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une refaction de	30%	-	-	
	C1A13	Affaires GROS (décision Andl n°2013/34/0014/0)	11%	640 426 782	569 979 836	HORS CNE
	C1A14	Affaires sans refaction CA SHOW ROOM	75%	9 609 397 562	7 802 802 874	HORS CNE
	C1A20	Affaires bénéficiant refaction CA marche		165 682 808	124 262 106	HORS CNE
		Affaires exonérées CA EXPORTATION		168 927 644	-	EXO
		Affaires exonérées CA INTRA GROUPE		2 549 028	-	EXO
		TOTAL		10 586 983 824	8 497 044 816	HORS CNE
AP / IBS	E1M10 E1M20	Acomptes et solde IBS		Détermination des acomptes et du solde de liquidation		
		Solde de liquidation		TOTAL		
VF	C1C10 C1C20	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable		
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		Taux		
		Pensions, rentes viagères		1%		
		TOTAL		0%		
IRG/Salaires Autres retenues IRG	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable		
		IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		Taux		
		IRG / RQDC (titres nominatifs)		Barème		
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		10%		
		IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		20%		
		IRG / Autres retenues à la source DISTRIBUTION		30%		
		IRG / Autres retenues à la source DISTRIBUTION		10%		
		IBS / Entreprises étrangères non installées (Trav. lm) (1)		8%		
		IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. serv) (1)		18%		
		IBS / Autres retenues à la source		20%		
		TOTAL		263 526 715		
Retenues IBS	E1M30 E1M40	TOTAL		263 526 715		
		TOTAL		109 070 377		

TSA		Opérations soumises à la TSA		CA imposable	Taux	A payer (DA)	
5	E3D10	Chiffre d'affaires sur les produits soumis à	-	-	-	-	
	E3D20	Chiffre d'affaires sur les produits soumis à	-	-	-	-	
	E3D40	Chiffre d'affaires sur les produits soumis à	-	-	-	-	
TOTAL			-	-	-	-	5
Droit de Timbre		Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (DA)	
6	E2E00	Timbre de quittances	-	-	-	-	
			-	-	-	-	
			-	-	-	-	
TOTAL			-	-	-	-	6
Impôts et taxes non repris ci-dessus		Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (DA)	
7		RTA	-	-	-	-	
			-	-	-	-	-
TOTAL			-	-	-	-	7
1 - TAP		C/500026/A	-				
2 - AP/IBS		C/201001/M1	-				
3 - VF		C/500026/C	-				
4/1 - IRG/Salaires		C/201001/100	44 100 100				
4/2 - IRG/Autres retenues		C/201001/A.B.C	64 000 000				
4/3 - IBS Ret. à la source		C/201001/M2 et 3	970 277				
- RTA		C/201003/303/AB	97 592 600				
- 0			-				
5 - TSA		C/201003/302	-				
6 - Droit de timbre		C/201002/201	7 986 556				
-		C/.....	-				
8 - TVA		C/201003/300/AB/C	-				
MONTANT TOTAL A PAYER			214 649 533				
<p>Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables</p> <p>A ALGER le 20/01/2018</p> <p>Cachet Signature</p> <p>Respectation de la loi</p>				<p>Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....</p> <p>Payée par Ch banc. N° .....</p> <p>du .....Agence.....</p> <p>Ch post..... du.....</p> <p>En numéraire.....</p> <p>Prise en recette par quif. N° .....</p> <p>A BBA le .....</p> <p>Le receveur des impôts CACHET Signature</p>		<p>Eenregistrée le : .....</p> <p>Observations éventuelles .....</p>	

**TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE**

DEC  
2017

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro Exemple 325.626 DA = 325.620

**A/ Chiffres d'affaires imposables**

Code	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaires		Taux	Montant des droits (en DA)
		Exonéré	Imposable		
	<b>Total</b>				
E3B11	Opérations assujetties à la TVA				
E3B12	Biens produits et denrées (art. 22 du CTVA) 7%	90 170 150	90 170 150	7%	6 311 911
E3B13	Prestations de services (art. 22 du CTVA) 9%	49 338 911	49 205 701	9%	4 428 513
E3B21	Opérations immobilières (art. 22 du CTVA)	-	-	-	-
E3B22	Production biens et denrées (art. 23 CTVA) 17%	415 856 487	415 856 487	17%	70 695 603
E3B23	Production biens et denrées (art. 23 CTVA) 19%	11 445 263 398	10 811 433 117	19%	2 054 172 292
E3B24	Production biens et denrées CA INTRA GROUPE	265 541 536	-	-	EXO
E3B25	Professions libérales	-	-	-	-
E3B26	Opérations de banques et assurances	-	-	-	-
E3B27	Prestations de téléphone et téléx	-	-	-	-
E3B28	Fourniture d'énergie	-	-	-	-
E3B31	Autres prestations de services	-	-	-	-
E3B32	Débts de boissons	-	-	-	-
E3B33	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	-	-	-	-
E3B34	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	-	-	-	-
E3B35	Tabacs et allumettes	-	-	-	-
E3B36	Spéclacles jeux divertis autres	-	-	-	-
E3B37	Autres prestations (art. 21 CTVA) LOCATION	-	-	-	-
	Consommations sur place	-	-	-	-
	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>12 266 170 482</b>	<b>899 505 027</b>	<b>11 366 665 455</b>	<b>2 135 608 319</b>
<b>B/ Déductions à opérer</b>					
<b>NATURE DES OPERATIONS</b>		<b>MONTANT</b>			
E3B91	Précompte antérieur	301 027 816			2 135 608 319
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	1 901 153 966			-
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	5 812 977			4 357 554
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	-			2 139 965 873
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art. 18 CTCA)	-			2 207 994 759
E3B96	Autres déductions (qualification de précomptes, etc.)	-			-
	<b>Total des déductions (B)</b>	<b>2 207 994 759</b>			<b>68 028 886</b>
<b>C/ TVA à Payer</b>					
E3B97	- Total des droits dus				2 135 608 319
E3B98	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)				-
E3B99	- Reversement (art.40 CTCA)				4 357 554
E3B00	TOTAL A RAPPELER (C)				2 139 965 873
E3B99	- Total des déductions				2 207 994 759
E3B99	A PAYER au titre du mois (C-B) (A porter dans cadre récapitulatif) PRECOM/PTE à reporter(B-C)				68 028 886

29 Dhou El Kaada 1426  
31 décembre 2005

JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 85

11

Les dispositions du paragraphe précédent s'appliquent également dans le cas de franchise accordée par la loi de finances ou par une loi spécifique”.

Art. 32. — Les dispositions de l'article 50 bis du code des taxes sur le chiffre d'affaires sont modifiées, complétées et rédigées comme suit :

“Art. 50 bis. — L'octroi du remboursement ..... (sans changement jusqu'à) prescription quadriennale.

— le montant de l'opération au titre de laquelle la TVA a été due doit être supérieur à 100.000 DA et acquitté par un mode de paiement autre qu'en espèces.

Les dispositions du présent article entrent en vigueur à compter du 1er septembre 2006”.

#### Section 5

#### Impôts indirects

Art. 33. — Les dispositions de l'article 485 bis du code des impôts indirects sont modifiées et rédigées comme suit :

“Art. 485 bis. — Il est perçu suivant les modalités déterminées par ..... (sans changement) .....

2 - Un droit spécifique sur les produits désignés ci-après :

PRODUITS TAXABLES	TARIF
<b>(A) Appareils de radiodiffusion combinés ou non-combinés</b>	
— dont le prix est inférieur ou égal à 1000 DA	50 DA l'unité
— dont le prix varie entre 1000 et 3000 DA	100 DA l'unité
— dont le prix varie entre 3000 et 10.000 DA	300 DA l'unité
— dont le prix est supérieur à 10.000 DA	500 DA l'unité
<b>(B) Appareils récepteurs de télédiffusion combinés ou non-combinés</b>	
— dont le prix est inférieur à 15.000 DA	200 DA l'unité
— dont le prix varie entre 15.000 et 35.000 DA	300 DA l'unité
— dont le prix est supérieur à 35.000 DA	1000 DA l'unité
<b>(C) Appareils de démodulation, de décryptage et de décodage</b>	
— dont le prix est inférieur à 8.000 DA	300 DA l'unité
— dont le prix varie entre 8.000 et 30.000 DA	500 DA l'unité
— dont le prix est supérieur à 30.000 DA	1000 DA l'unité

..... (le reste sans changement).....”

#### Section 5 bis

#### Procédures fiscales

Art. 34. — L'article 51 du code des procédures fiscales est modifié, complété et rédigé comme suit :

“Art. 51. — Les sociétés ou compagnies, changeurs, banquiers, escompteurs et toutes personnes, sociétés, associations ou collectivités, recevant habituellement en dépôt des valeurs mobilières, sont tenus d'adresser, à l'administration fiscale, un avis spécial d'ouverture et de clôture de tout compte de dépôt de titres, valeurs ou espèces, comptes d'avances, comptes-courants, comptes-devises ou autres, gérés par leurs établissements en Algérie.

Sont notamment concernés par cette obligation, les banques, la société de bourse, les offices publics, les trésoreries de wilayas, le centre des chèques postaux, la caisse nationale d'épargne, les caisses de crédit mutuel et les caisses de dépôt et de consignation.

Les listings des avis sont transmis, sur support informatique ou par voie électronique, dans les dix (10) premiers jours du mois qui suit celui de l'ouverture ou de la clôture des comptes ou, si le déclarant n'est pas équipé à cet effet, sur un lot d'avis sur papier normalisé comportant les informations indiquées à l'article 51-2.

Toute contravention aux dispositions des alinéas précédents est punie d'une amende fiscale prévue par l'article 192-2, autant de fois que d'avis d'ouverture et/ou de clôture non déclarés”.

3 Jomada El Oula 1441  
30 décembre 2019

JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 81

25

Catégories d'appareils prévues par voie réglementaire	Position/sous-position du tarif douanier	Désignation des produits
Appareils audiovisuels (Appareils récepteurs pour la radiodiffusion et appareils récepteurs de télévision), à usage domestique	Ex 85.27	Appareils récepteurs pour la radiodiffusion, même combinés, sous une même enveloppe, à un appareil d'enregistrement ou de reproduction du son ou à un appareil d'horlogerie, à l'exception des : collections destinées aux industries de montage et les collections dites CKD et ceux du type utilisé dans les véhicules automobiles.
	Ex 8528.7	Appareils récepteurs de télévision, même incorporant un appareil récepteur de radiodiffusion ou un appareil d'enregistrement ou de reproduction du son ou des images, à l'exception des : collections destinées aux industries de montage et les collections dites CKD.
Appareils de chauffage électrique, à usage domestique	Ex 8516.2	Appareils électriques pour le chauffage des locaux, du sol ou pour usages similaires.

« Art. 72. — La taxe d'efficacité énergétique et la taxe de consommation énergétique, prévues respectivement aux articles 70 et 71 de la présente loi, sont intégrées dans la base imposable à la TVA.

Les règles d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contentieux applicables à la taxe sur la valeur ajoutée, sont étendues à la taxe d'efficacité énergétique et à la taxe de consommation énergétique.

Le produit de la taxe d'efficacité énergétique et de la taxe de consommation énergétique, est affecté comme suit :

- 90% au budget de l'Etat ;
- 10% au compte d'affectation spéciale n° 302-131 intitulé « Fonds national pour la maîtrise de l'énergie et pour les énergies renouvelables et de la cogénération-ligne 2 : maîtrise de l'énergie ».

« Art. 73. — abrogé ».

Art. 65. — Les dispositions de l'article 67 de la loi n° 16-14 du 28 décembre 2016 portant loi de finances pour 2017, sont complétées comme suit :

« Art. 67. — L'expression « l'imprimé de la déclaration est fourni ..... (sans changement jusqu'à) articles pertinents des différents codes des impôts pour 2017.

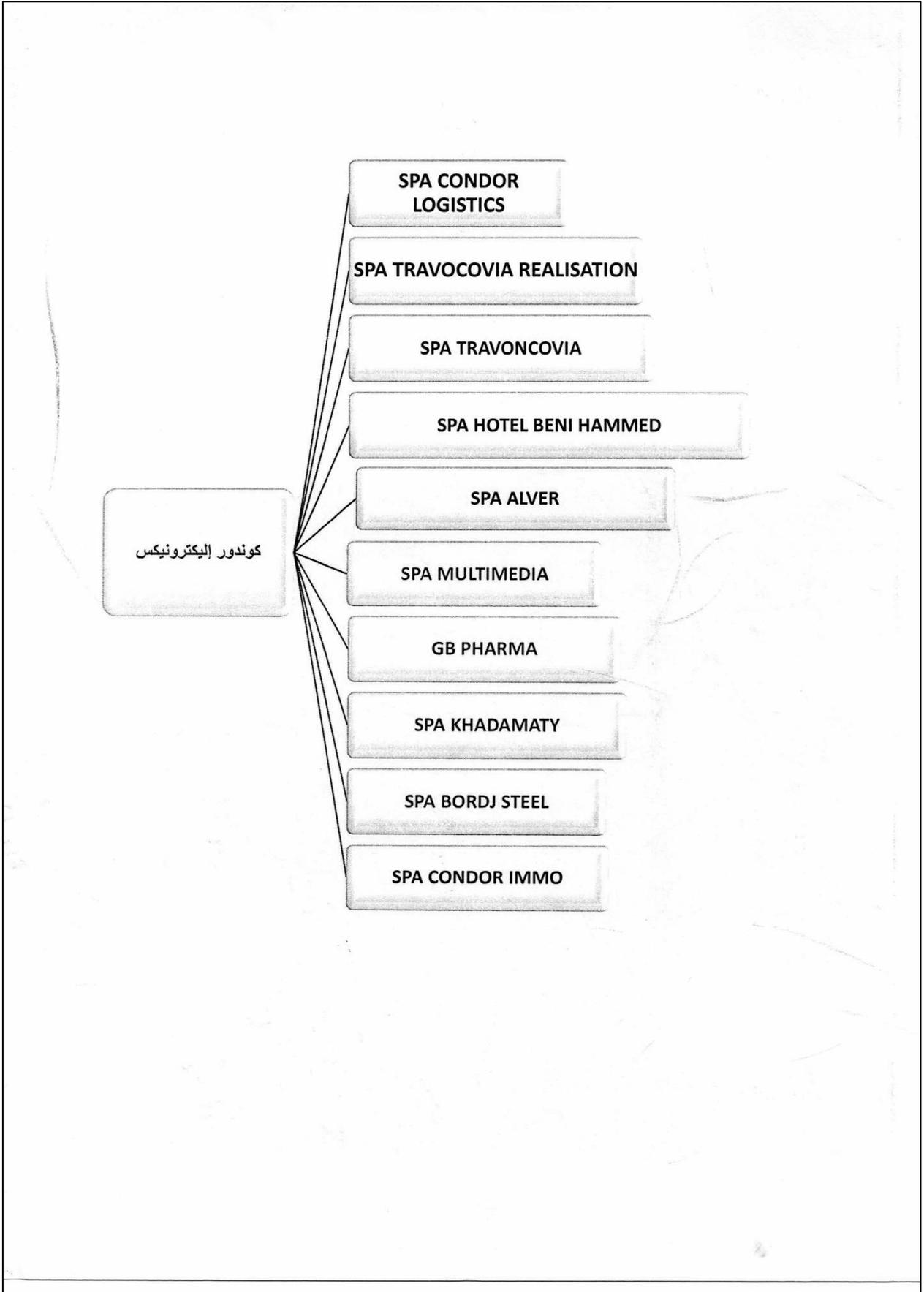
Par ailleurs, les personnes et entités relevant des centres des impôts et des centres de proximité des impôts peuvent souscrire leurs déclarations fiscales et acquitter les impôts et taxes dont elles sont redevables par voie électronique.

A titre transitoire, les dispositions du paragraphe précédent, seront mises en œuvre progressivement et ce, jusqu'au déploiement total de la solution informatique au niveau desdits centres ».

Art. 66. — Les dispositions de l'article 42 de la loi n° 04-21 du 29 décembre 2004 portant loi de finances pour 2005, sont modifiées et rédigées comme suit :

« Art. 42. — Les revenus provenant de l'organisation des fêtes foraines et des cirques, donnent lieu à un versement spontané au titre de l'IRG ..... (le reste sans changement) ..... ».

الملحق الخامس:





**CONDOR ELECTRONICS**  
 SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA  
 Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques  
 produits informatiques et panneaux photovoltaïques  
 Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



**FACTURE N° : PBBA01-20-00258**

Bordj bou arreridj le : 30/08/20

Client : [REDACTED]  
 Adresse : [REDACTED]  
 postal: 34000  
 Bordj bou arreridj  
 +213 770 35 66 86  
 Activité : FABR. CABINES SAHARIENNES / CONSTR. METALIQUES

RC N° : [REDACTED]  
 ID Fiscale : [REDACTED]  
 Art.Impos.N° : [REDACTED]  
 N.I.S : [REDACTED]

Objet : BON DE COMMANDE N°FRL-0298 DU 05/08/2020

Désignation	Unité	Quantité	%TEE	PU,HT	Montant HT
01000416 D25-1000X200X100MM	Pièce	5 000	0	122,69	613 450,00
de règlement : A Terme					
règlement :					Remise 0,00
le règlement :					Total HT 613 450,00
Total TEE 0,00					
Total TRTV 0,00					
T.V.A 19% 0,00					
Timbre 1% 0,00					
Ret. Garantie 0,00					
Total TTC 613 450,00					

Montant de la présente facture à la somme de :  
 CENT TREIZE MILLE QUATRE CENT CINQUANTE DINAR ALGERIEN

L'ENTREPRISE

TRTV Est une Taxe Calculée Selon les Dispositions contenues dans la Loi des Finances 2006 (Article 33)

Zone d'activité Ilot 70 sec 161 Route de M'Sila , Bordj bou arreridj 34000 - Algérie  
 A.I. N°: 34014203792 - R.C. N° : 02 B 0462772 - NIS : 000 234 010 086 358 - NIF : 000 234 046 277 228  
 00200058580586215601 BEA BBA

Tel. : 0 35 87 61 61 / Fax : 0 35 87 63 18 / Web : www.condor.dz / e-mail : commercial@condor.dz



**CONDOR ELECTRONICS**  
 SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA  
 Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques  
 produits informatiques et panneaux photovoltaïques  
 Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



FACTURE N° : BBA01-21-00145

Bordj bou arreridj le :16/02/21

Client :

Adresse :

Code postal : 19000

Ville : Setif

Tél :

Activité : COMMERCE EN GROS ELECTROMENAGERS

RC N° :

ID Fiscale :

Art.Impos.N° :

N.I.S. :

Notes : BON DE COMMANDE N° 04 DU 15/02/2021

Code	Désignation	Unité	Quantité	%TEE	PU,HT	Montant HT
CRDN560S	REFRIGERATEUR 2P NO-FROST 560 SILVE	Pièce	5	5	42 893,75	214 468,75
CRF-T42GF20G	REFRIGERATEUR 2PORTES 420 GRIS / R6	Pièce	5	5	35 898,97	179 494,85
WS5-C100	MACHINE A LAVER 5KG SINGLE-TUB	Pièce	20	15	6 050,42	121 008,40
43SD520	SMART 43 FHD ANDROID TV/ FRAMLESS	Pièce	5	15	38 251,71	191 258,55
CMW-M2005W	MICRO ONDE 20 Lt BLANC	Pièce	3	15	7 731,09	23 193,27
CMW-M2005B	MICRO ONDE 20 LT NOIR	Pièce	2	15	8 403,37	16 806,74
CMW-M2306W	MICRO ONDE 23 LI BLANC	Pièce	3	15	9 210,08	27 630,24
CMW-M2306B	MICRO ONDE 23 LT NOIR	Pièce	2	15	9 546,22	19 092,44
CWF08-MS33W	MACHINE A LAVER AUTO TOP 08 KG	Pièce	3	15	22 184,87	66 554,61
CWF08-MS33G	MACHINE A LAVER AUTO TOP 08 KG GRISE	Pièce	3	15	22 857,14	68 571,42
CRDN430S	REFRIGERATEUR 2P NO-FROST 430 SILVE	Pièce	4	5	37 919,17	151 676,68
WT12-C300	MACHINE A LAVER TWIN TUBE 12KG/TOP G	Pièce	10	0	15 462,18	154 621,80
CFH-T39GM05	CONGELATEUR HORIZONTAL 400 / R600A	Pièce	5	5	34 090,43	170 452,15
CFH-T13GM03	CONGELATEUR HORIZONTAL 150	Pièce	5	5	20 689,88	103 449,40
R4410G	CUISINIERE RUBY 6060 4Fx / INOX	Pièce	5	0	30 537,82	152 689,10

Mode de règlement : A Terme

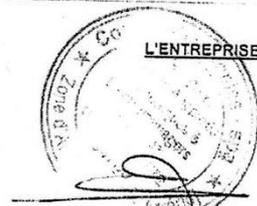
Infos. règlement :

Date de règlement :

Arrêté la présente facture à la somme de :

DEUX MILLIONS CENT VINGT CINQ MILLE SIX CENT CINQUANTE QUATRE DINAR ALGERIEN  
SOIXANTE DIX-HUIT CENTIMES

Remise	0,00
Total HT	1 660 968,40
Total TEE	121 094,44
Total TRTV	5 000,00
T.V.A 19%	338 591,94
Timbre 1%	0,00
Ret. Garantie	0,00
Total TTC	2 125 654,78



NB : La TRTV Est une Taxe Calculée Selon les Dispositions contenues dans la Loi des Finances 2006 (Article 33)

Zone d'activité Ilot 70 sec 161 Route de M'Sila , Bordj bou arreridj 34000 - Algérie  
 A.I. N°: 34014203792 - R.C. N° : 02 B 0462772 - NIS : 000 234 010 086 358 - NIF : 000 234 046 277 228  
 00200058580586215601 BEA BBA

Tel. : 0 35 87 61 61 / Fax : 0 35 87 63 18 / Web : www.condor.dz / e-mail : commercial@condor.dz