

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

أثر التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي

- دراسة حالة للمؤسسة الترقية والتسيير العقاري بورقلة OPGI -

(خلال سنة 2023)

من إعداد الطالبين:

* حيدر مسعودي

* أيوب بن حبيرش

تمت المناقشة بتاريخ 20/06/2023

أمام اللجنة المكونة من السادة :

د/لعمودي محمد الطاهر(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/كسكس مسعود(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

د/وقفة عبد الحق(أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي

- دراسة حالة للمؤسسة الترقية والتسيير العقاري بورقلة OPGI -

(خلال سنة 2023)

من إعداد الطالبين:

* حيدر مسعودي

* أيوب بن حبيرش

تمت المناقشة بتاريخ 20/06/2023

أمام اللجنة المكونة من السادة :

د/لعمودي محمد الطاهر (أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/كسكس مسعود (أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

د/وقفة عبد الحق (أستاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

إهداء

الحمد لله على هذه النعمة.
أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين حفظهما الله وإلى كل عائلتي كل باسمه.
إلى كل زملائي وأخوتي في الدراسة.
وإلى كل أساتذتي الذين رافقوني من الطور الابتدائي وإلى هذا اليوم في الجامعة.
وإلى كل طلبة محاسبة وجباية معمقة ماستر دفعة 2022-2023.

مسعودي حيدر

إهداء

الحمد لله على هذه النعمة.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين حفظهما الله وإلى كل عائلتي كل باسمه.

إلى كل زملائي وأخوتي في الدراسة.

وإلى كل أساتذتي الذين رافقوني من الطور الابتدائي وإلى هذا اليوم في الجامعة.

وإلى كل طلبة محاسبة وجباية معمقة ماستر دفعة 2022-2023.

بن حبيرش أيوب

شكر وتقدير

أتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ الفاضل أطال الله في عمره وأمدّه بالصحة والعافية الدكتور "مسعود كسكس" الذي شرفني بقبوله الإشراف على هذه المذكرة، وكذا الدكتور "محمد زرقون" الذي كان مساعداً، وأيضاً أتقدم بالشكر والعرفان إلى مؤطر "تقي دين كبدي" الذي كان بمثابة سنداً عظيماً، واللذان قدما نصائحهما وإرشاداتهما القيمة التي من خلالها تم بعون الله إنجاز هذا العمل. كما أشكر كل الأساتذة وأعضاء هيئة التدريس في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والى موظفي مؤسسة الترقية والتسيير العقاري الذين لم يخلو علينا بالمعطيات والبيانات اللازمة.

أتوجه بالشكر أيضاً وإلى كل من ساهم في إعداد هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، حيث أنه مع ازدياد اهتمام المؤسسات بدراسة الجوانب الجبائية بهدف التحكم في التكاليف الجبائية والسيطرة على المخاطر التي قد تتعرض لها بسبب سوء التسيير الجبائي، زاد الاهتمام بالتدقيق الداخلي في إطار الاتجاهات الحديثة لهذه المهنة، وبالتالي اعتماد المؤسسات عليه كأداة للرفع من فعالية تسيير الجبائية. ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على مشكلة البحث، فقد تم اختيار مؤسسة الترقية والتسيير العقاري بورقلة OPGI لتكون محل الدراسة الميدانية. وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير في الرفع من فعالية تسيير الجبائي في المؤسسة، حيث يعمل على مساعدة الإدارة في التعرف عن مختلف المخاطر الجبائية المحتملة، وتقييمها من حيث احتمال وقوعها ودرجة تأثيرها على أهداف المؤسسة، وبالتالي الرفع من إمكانية الاستجابة في السيطرة على هذه المخاطر والوقاية منها.

وقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج كان أهمها على أن للرقابة دور فعال في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي و تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة وقد تم تقديم جملة من الاقتراحات من أجل تحكم المؤسسات في المخاطر الجبائية وإبراز دور التدقيق الداخلي في ذلك.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي ، تسيير جبائي، مخاطر جبائية.

Abstract:

This study aims to identify the role of internal auditing in increasing the effectiveness of fiscal management in economic organisations, as it is with the increasing interest of institutions in studying fiscal aspects in order to control fiscal costs and control the risks that they may be exposed to due to fiscal mismanagement.

The interest towards internal auditing has increased within the framework of the recent trends of this profession, and thus the institutions depend on it as a tool to increase the effectiveness of tax management. In order to achieve the objectives of the study and to answer the research problem, the OPGI was chosen to be the subject of the field study. The study has found that internal auditing significantly contributes to enhancing the effectiveness of tax management in an organization. It helps the management in identifying various potential tax risks and evaluating them in terms of their likelihood and impact on the organization's objectives. As a result, it increases the ability to respond and control these risks and prevent them. Several findings have been reached, with the most important being that oversight plays a crucial role in improving tax management efficiency and enhancing the tax position of the organization.

Furthermore, a number of suggestions have been proposed to enable institutions to control tax risks and highlight the role of internal auditing in this regard.

Keywords: Internal auditing, tax management, tax risks.

قائمة المحتويات

IV	إهداء
VI	شكر و تقدير
V	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي
24	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
31	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
33	تمهيد
34	المبحث الأول: عرض عام لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة و تقييم نظام المراجعة الداخلية من خلال خلية التدقيق الداخلي
47	المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية والطرق الدراسة الميدانية
49	المبحث الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي لديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية ورقلة OPGI
72	خلاصة الفصل

74	خاتمة
79	المراجع
81	الملاحق
88	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
49	تقييم التسيير الجبائي في المؤسسة الترقية والتسيير العقاري	01-01
50	أصول ميزانية المؤسسة	01-02
51	جدول تفصيلي للتثبيتات العينة	02-02
52	جدول تفصيلي للتثبيتات المالية	03-02
53	جدول تفصيلي للمخزونات	04-02
53	جدول تفصيلي للعملاء	05-02
54	جدول تفصيلي للمدينون الاخرون	06-02
54	جدول تفصيلي للضرائب اخرى	07-02
55	جدول تفصيلي للخزينة اصول	08-02
55	خصوم ميزانية المؤسسة	01-03
56	جدول تفصيلي للموردين	02-03
57	جدول تفصيلي لضرائب	03-03
58	جدول حسابات نتائج	01-04
59	الرسم على القيمة المضافة المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019	01-05
61	الرسم على القيمة المضافة المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020	02-05
62	الرسم على النشاط المهني المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019	01-06
64	الرسم على النشاط المهني المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020	02-06
66	ضريبة على الدخل المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019	01-07
67	ضريبة على الدخل المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020	02-07
69	جدول مختصر لحساب النتيجة الجبائية لسنة 2019	01-08

70	جدول مختصر لحساب النتيجة الجبائية لسنة 2020	02-08
71	يوضح النتيجة الصافية ورقم الاعمال ونسبة الارتفاع خلال سنتين 2019-2020	01-09
71	يوضح مجموع قيم ضرائب ونسب تغير خلال سنتين 2019-2020	02-09

قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
23	أهمية التدقيق الداخلي من الناحية الجبائية	01
37	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	02
60	أعمدة بيانية لقيم رسم على القيمة المضافة لسنة 2019	03
61	أعمدة بيانية لقيم رسم على القيمة المضافة لسنة 2020	04
63	أعمدة بيانية لقيم رسم على النشاط المهني لسنة 2019	05
65	أعمدة بيانية لقيم رسم على النشاط المهني لسنة 2020	06
67	أعمدة بيانية لقيم ضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2019	07
68	أعمدة بيانية لقيم ضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2019	08

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
74	أصول الميزانية	الملحق 01
75	خصوم ميزانية	الملحق 02
76	جدول حسابات نتائج	الملحق 03
77	النتيجة الجبائية 2019	الملحق 04
78	النتيجة الجبائية 2020	الملحق 05

المقدمة

توطئة:

تشكل الضرائب بشكل عام الجوهر الأساسي للمالية العامة، إذ أنها تمثل أحد أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة وباعتبار أن المؤسسة تنظيم اقتصادي يهدف إلى تحقيق الربح، فهي تخضع للضرائب بمختلف أنواعها، وبالتالي تمثل المؤسسة الاقتصادية مصدر لتغطية نفقات الدولة بفضل الضرائب المفروضة عليها، وتحمل المؤسسة مجموعة من المصاريف والأعباء نتيجة عملية الاستغلال، ويجب التحكم في هذه الأعباء والتي من بينها العبء الضريبي للحصول على ميزة تنافسية للمؤسسة وذلك من خلال التسيير الجبائي .

حيث يعتبر التسيير الجبائي احد أهم الأدوات التي يتم من خلالها إدارة ضرائب الشركة ومراقبتها، وقياسها حيث أنه يلعب دورا هاما في تحقيق أكبر إستفادة من التشريعات الضريبية إلى أقصى حد ممكن، التي بدورها تعود على المؤسسة بمنافع أكبر وذلك من خلال تقليل العبء الضريبي بتفادي المخاطر الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي مما يمنح فرص افضل للمؤسسة في استمرار ولا يتم ذلك الا بوجود تسيير جبائي فعال ومتابعته من خلال التدقيق الداخلي.

وباعتبار أن التدقيق الداخلي يسمح بإبراز مدى مصداقية وموضوعية القوائم المالية المعدة من قبل الشركات والمخاطر التي قد تتضمنها ومدى فعاليتها تسييرها، برز دور التدقيق الداخلي كأداة تساهم في التحكم في المخاطر التي تواجهها الشركات وتحدد بقائها واستمرارها، وذلك من خلال المساعدة في التعرف عليها وتقييمها ووضع الإجراءات اللازمة لمواجهتها، فالشركات الرائدة هي تلك التي تستطيع التحكم في المخاطر التي تواجهها وتسييرها بفعالية كبيرة، حتى تتمكن من تعظيم أرباحها وبأقل تكلفة وخطر ممكنين، وفي الحالة العكسية ستتحمل خسائر يمكن أن تؤدي بها إلى الانهيار والزوال.

إشكالية الدراسة :

نظرا لتعدد القوانين الجبائية وعدم استقرارها وسعي الشركات نحو تحسين من فعالية تسييرها الجبائي من خلال مختلف الأدوات الممكنة.
ومنه يمكن طرح مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي في المؤسسة الترقية والتسيير العقاري؟

لمعالجة إشكالية الدراسة نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما هو واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الترقية والتسيير العقاري ؟
- ماهي محددات التسيير الجبائي في المؤسسة محل الدراسة وماهي أهميته ؟

- إلى أي مدى يمكن التوافق بين وظيفتي التدقيق الداخلي والتسيير الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ؟
فرضيات البحث :

للإجابة على مشكلة البحث، تمت صياغة فرضيات الدراسة من خلال فرضية رئيسية وفرضيات فرعية كالاتي:

الفرضية الرئيسية : يساهم التدقيق الداخلي في الرفع من مدى فعالية التسيير الجبائي

الفرضيات الفرعية :

-يكن واقع التدقيق الداخلي في حدود الوظائف معينة

- تكمن محددات التسيير الجبائي في المؤسسة في أنواع الضرائب ، وتكون أهميته في تنظيم ضرائب

- يوجد توافق بين وظيفتي التدقيق الداخلي والتسيير الجبائي في المؤسسة بشكل متفاوت

مبررات اختيار الموضوع :

- بحكم أننا طلاب في تخصص جباية مؤسسة كانت لدينا الرغبة في الاطلاع على مجالات أخرى ،ومنه

مجال التدقيق كونه من الوظائف المهمة في عصرنا الحالي

- محاول ابراز دور التدقيق الداخلي في تكوين تسيير جبائي فعال

- بعد اطلاع على دراسات السابقة التي تناولت أغلبها أثر المراجعة جباية على التسيير الجبائي وحاولنا

تطرق الى مفهوم جديد يتناول ابراز دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

أهداف وأهمية البحث :

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسمح للمؤسسة بمعرفة كيفية تسيير جبايتها بطريقة فعالة بما يضمن لها تعظيم نتائجها وتخفيض أعبائها إلى أدنى مستوى ممكن دون أن يؤثر ذلك على مكانتها التنافسية والاقتصادية، وذلك من خلال الاعتماد على التدقيق الداخلي باعتباره وسيلة من وسائل التحكم في تسيير المخاطر.

وتبرز أهمية هذا الموضوع أيضا، كونه يسمح بمعرفة كيف يساهم التدقيق الداخلي باحترام القوانين والتشريعات الضريبية بما يخدم مصالح المؤسسة، وكذلك مدى تبني هذا النوع من أنواع التدقيق في تسيير الجبائي من قبل المؤسسات الجزائرية، خاصة بعدما أصبح التسيير الجبائي اليوم يلقي أهمية كبيرة في كل مؤسسات العالم وتأثيره على القرارات العامة التي تتخذها المؤسسات.

حدود الدراسة :

الحدود المكانية : تتمثل الحدود المكانية في اختيار مؤسسة التسيير والترقية العقارية OPIG بورقلة لتكون محل الدراسة الميدانية .

الحدود الزمنية : تغطي فترة الدراسة الزمنية الممتدة 2019-2020 باعتماد على الميزانيات وجدول حسابات النتائج لسنتي 2019 و2020 والوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية

منهج البحث :

للإجابة على مشكلة الدراسة الرئيسة والتساؤلات الفرعية المطروحة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي وذلك من خلال التشخيص الدقيق لعناصر البحث المتمثلة في التسيير الجبائي والتدقيق الداخلي والعلاقة بينهما وتم الاعتماد على طريقة دراسة حالة في الجانب التطبيقي وذلك راجع الى جمع البيانات من المؤسسة وتحليلها وذلك لمعرفة دور التدقيق الداخلي في التسيير الجبائي

صعوبات البحث : " شكوى لغير الله مذلة "

هيكل البحث :

لمعالجة هذا الموضوع بطريقة تسمح بالإلمام بجميع جوانب الموضوع التي نراها مهمة والاجابة على التساؤلات المطروحة تم تقسيم هذه الدراسة الى فصلين على النحو التالي :

- الفصل الأول : في هذا الفصل تم تقديم اطار نظري للإشكالية قيد البحث بحيث تطرقنا فيه الى ماهية التسيير الجبائي و التدقيق الداخلي والعلاقة بينهما وهذا كله في المطلب الأول أما المبحث الثاني فتم تطرق الى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

الفصل الثاني : يختص بالجانب الميداني لاختبار موضوع الدراسة، وذلك من خلال جمع البيانات في صورة قوائم مالية وتصريحات جبائية وتحليلها وعرضها في شكل استنتاجات تجيب على الإشكالية مطروحة .

**الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
والدراسات السابقة**

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

تمهيد:

نظرا الى تغيرات التي تحصل على مستوى الأنشطة الاقتصادية، وسباق المؤسسات نحو تحقيق اهدافها بشكل أمثل، ازدات أهمية التدقيق لأجل كيفية سير الأداء في المؤسسات، وباعتبار التدقيق الداخلي أحد أنواع التدقيق فله أهمية كبيرة في إدارة المؤسسات، حيث يعطي هذا النوع من التدقيق المصدقية والموثقية في قوائم مالية وكذا يعمل على تسييرها بطريقة فعالة حتى يتسنى للمدقق الداخلي القيام بعملية التدقيق الداخلي فقد تم وضع معايير صارمة لهذه مهنة

وبناء على ما تقدم، ومن أجل التعرف على التدقيق الداخلي وتسيير الجبائي بشكل مفصل، تم تقسيم

هذا الفصل على النحو التالي :

- المبحث الاول : الإطار المفاهيمي لدراسة
- المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المبحث الأول : الاطار المفاهيمي

قبل البدء في دراستنا الميدانية يجب القيام بمعرفة الجانب النظري لهذا الموضوع حيث ينقسم الاطار المفاهيمي الى ثلاث مطالب وهي كالتالي :

المطلب الأول: التسيير الجبائي

من خلال هذا المطلب سنتطرق الى ما هو التسيير الجبائي وتعرف عليه كما هو مفصل بالشكل التالي :

الفرع الأول مفهوم التسيير الجبائي :

1. **التعريف الأول:** هو التعريف الفرانكفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو أداة لتقليل الأعباء الجبائية في الإطار الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والممارسة غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر على الأعباء الجبائية، وهو يهتم بتقديم قوائم لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الجبائية الممكنة الوقوع.¹

2. **التعريف الثاني:** وهو التعريف الأنجلوسكسوني، إن التسيير الجبائي يهتم بجميع الأعباء بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل المساهمين، أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط (بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذا المحيط من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يسعى إلى رفع أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع وهذا ما يسمى المساهمة في خلق القيمة إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة (Les parties prenantes)²

3. **التعريف الثالث :** التسيير الجبائي جزء من أجزاء التسيير المالي ويعني إدخال العامل الجبائي في اتخاذ القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الخيارات الجبائية، وتفادي المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.³

4. **التعريف الرابع:** حسب كريستين كوليت "Christine collète" فإن "تسيير الجبائي يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لفائدة المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في

¹ محمد عادل عياض محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة 2003 ص1

² محمد عادل عياض، مرجع سابق ذكره،

³ نواك الحواس فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتي الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، أبريل 2009 ص 14-15

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

اهدافها المرجوة، إذ بدل من السلبية تجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها. " من التعاريف السابقة يمكن تعريف التسيير الجبائي على أنه ذلك العنصر الهام للوظيفة الجبائية داخل الشركات، وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في الأعباء الجبائية، ومن خلال أيضا التزام بالنصوص التشريعية الجبائية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة و لهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جدا في ترشيد القرارات المؤسسة¹

الفرع الثاني: أهداف وخصائص التسيير الجبائي

أولا: أهداف التسيير الجبائي:

يهدف التسيير الجبائي بصورة عامة إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

- التحكم في العبء الضريبي

- تحقيق الأمن الجبائي

- ضمان الفعالية الجبائية

- خدمة استراتيجية للمؤسسة

1. التحكم في العبء الضريبي: تندرج الأعباء الجبائية في سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فإنها تساهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة في الرفع من الأعباء الإنتاج، مما يجعل التحكم في غاية أهمية، ويتجلى التحكم في التكاليف الجبائية في ثلاث اشكال: (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 أي وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة مثال ذلك عدم حساب الاستهلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح).

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد كيفية تحكم في العبء الجبائي فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو التقليل من الضريبة بينما المؤسسة التي تكون في حالة اضمحلال فهي تبحث في تحسين صورتها تجاه البنوك والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح².

¹ محمد عادل عياض محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري مذكرة ماجستير جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2003 ص3

² صالح حميدانو دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية. مذكرة ماجستير كلية علوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير قاصدي مرباح. ورقلة الجزائر 2012. ص 94-95

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

2. تحقيق الأمن الجبائي: يظهر الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه ادارة ضرائب بحيث لا يكون هناك أي خوف من أي اجراءات رقابية، للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة.

تشكل ادارة الخطر الجبائي الهدف الأسمى للتسيير الجبائي إذ أنه من غير المنطقي أن يركز المسير الجبائي في البحث عن قواعد القانونية المعقدة من أجل التخفيض من العبء الجبائي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالصورة المطلوبة مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها .

من بين عمليات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان سيرورة أمنها الجبائي هو تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من:

-تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة

- تحديد الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها

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

3. الفعالية الجبائية: يمكن تعريف الفعالية على انها القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تتمثل في مدى حسن استغلال الموارد المتاحة، الأمر الذي يوافق بين الفعالية والكفاءة بما أن استعمال الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة وكذا القدرة على التنسيق بين أهداف الضريبة، المالية، الاقتصادية، الاجتماعية، والتي كثيرا ما تختلف فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون اخلال بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين إدراكه فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف¹.

ثانيا : خصائص التسيير الجبائي

إن إزدهار المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة المنافسة بينها وفي ظل بيئة متقلبة، وهو ما يتطلب منهم التأقلم مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن صورة حتى تتمكن من تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها.

ومن أهم الأهداف التي تسهر المؤسسة إلى تحقيقها هي تقليل الأعباء وترشيد النفقات، ولا يكون ذلك إلا بإتباع سياسة تسييرية ناجحة، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها احسن الاختيارات وذلك لاتخاذ القرار داخل المؤسسة.

¹صالح حميداتو مرجع سابق ذكره ص.95

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

-الخاصية الأولى: وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي

-الخاصية الثانية: وهي كونها ناتجة عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

1. استعمال الوسائل المشروعة قانونا: من أهم خصائص التسيير الجبائي استعماله إمكانيات المتاحة والمشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرات الجبائية للمؤسسة، وهنا لا بد من التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.¹

❖ الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي بأنه سلوك غير مشروع مثل عدم احترام القواعد القانونية أي القيام

بمخالفة مباشرة، وإيرادا المكلف، للقواعد الصادرة من الإدارة الجبائية باستخدام طرق غير مشروعة

فالانتهاك يكون إراديا وعمديا"، وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور²، منها:³

- حجب أو محاولة إخفاء المبالغ أو إيرادات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة.

- تقديم وثائق مغلوطة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الاستفادة إما على خصم أو إعفاء أو تخفيض أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لفائدة بعض الفئات من المدينين .

- القيام عمدا بعدم تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بعمل أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 9-10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

- قيام المكلف بالضريبة بتكبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به

- كل عمل أو سلوك أو فعل يقصد منه بشكل واضح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة

❖ التهرب الضريبي: يقصد بالتهرب الضريبي على أنه مجموع التصرفات الرامية إلى تخفيض مبالغ

الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع، فإذا كان ذلك باستعمال أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش

الضريبي، وعليه يمكن القول أن الغش الضريبي هو تهرب غير مشروع.¹

¹محمد عادل عياض مرجع سابق ذكره ص 4

²عبد المجيد قدي. دراسات في علم الضرائب. الطبعة الأولى. دار جرير للنشر والتوزيع. عمان 2011 ص 215

³المادة 193، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

❖ **التسيير الجبائي** : يقوم المسير الجبائي على تحليل القوانين والتشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات التي اتاحها المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه سلوك قانوني بعيد كل البعد عن الغش الضريبي كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود ثغرات في بعض التشريعات الجبائية تجعل الخط الفاصل بين التهرب والتسيير الجبائي رفيعا للغاية.²

الفرع الثالث: مبادئ التسيير الجبائي

يعتمد التسيير الجبائي في المؤسسة على مبدئين أساسيين وهما:

1. **مبدأ الحرية في التسيير**: إن المكلف بالضريبة ومن خلال تسييره لنشاطه، من حقه بأن يستفيد بالحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له القانون بالاستفادة منها وذلك تبعا لمهاراته في التعامل مع الجباية وفي المقابل فإن خياراته السيئة لا يمكن مباشرة تصنيفها على أنها تملص ضريبي إلا إذا استطاعت إدارة الجباية إثبات سوء النية لديه، وبما أن النتيجة الجبائية للمؤسسة تحسب من النتيجة المحاسبية بعد إدراج التعديلات عليها فدور إدارة الضرائب هنا التحقق من صحة هذه النتائج من خلال تدقيق مختلف الوثائق المبررة بالقيود المحاسبية المسجلة دون أي اعتراض على طبيعة ونوعية التسيير الداخلي للمؤسسة ما دام المكلف لا يقوم بأي تجاوز قانوني³ كما يمكن الإشارة إلى أن حرية التسيير لمسير المؤسسة تسمح بالموافقة على نوعية من الرقابة للتأكيد من هو نظامية التسيير وهما⁴.

- **محافظة الحسابات**: من أجل المحافظة على أموال المؤسسة من الضياع .

- **الرقابة الجبائية الدورية**: من أجل المحافظة على مكاسب الخزينة العمومية.

2. **مبدأ عدم التدخل في التسيير**: إن التشريع الجبائي يلزم المؤسسة بالوفاء بالتزاماتها الجبائية تجاه إدارة الضرائب وفق قواعد المحددة مسبقا، فليس لإدارة الضرائب الحق التدخل في طريقة تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها حتى وإن رأت هذه الخيارات سيئة أو عديمة الجدوى⁵ وعليه فإن ليس للإدارة الجبائية الحق في التدخل في القرارات التي يتخذها المسيرين في المؤسسة والذين يرونها مناسبة لها حتى وإن كانت

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق ذكره ص 216

² محمد عادل عياض مرجع سابق ذكره. ص 41

³ المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف لسنة 2012، منشورات الساحل. الجزائر ص 79

⁴ خنفي لحسن بن دالي مصطفى نور الإسلام، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة فرايبك مذكرة ماجستير جامعة العربي التبسي . الجزائر 2017. ص 10

⁵ خنفي لحسن، بن دالي مصطفى نور الإسلام، مرجع سابق ذكره ص 11

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

تؤدي إلى رفع من التكاليف الضريبية، فمثلا يحق للمؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة حتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل وهذا بهدف خصم الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة.¹

وقد أقر المشرع الجزائري بهذا المبدأ من خلال اعطاء المجال لإدارة الضرائب لممارسة حقها في الاطلاع، والرقابة والمعاينة والتحقق بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية أو على مستوى المكلف بالضريبة عندما تقرر الإدارة ضرورة ذلك.²

الفرع الرابع: ضرورة وجود التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ومؤهلات المسير الجبائي

1. ضرورة وجود التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية: بما أن التسيير الجبائي يدخل ضمن خطط

الداخلية للمؤسسة من أجل ضمان استمرارها واستقرارها في المحيط الذي يعتبر نوعا ملىء بالمنافسة والحفاظ على مكانتها في المحيط الخارجي، ، وكما ذكرنا سابقا في مبدأ الحرية التسيير لا يحق للإدارة الضريبية التدخل أو أن تنتقد تسيير المؤسسة مادامت تقوم بالوفاء بالتزاماتها القانونية ولا تتسبب بأي خرق للقوانين الجبائية وهذا ما يدل على الضرورة وجود التسيير الجبائي في المؤسسات.³

2. مؤهلات و مهام المسير الجبائي :

يشكل المسير الجبائي في المؤسسة المسؤول الأول على اتخاذ أي قرار تسييري يخص الضرائب، وهو الذي يبحث في الخيارات الجبائية الممكنة لذلك سوف نتطرق أولا إلى الكفاءات الخاصة بالمسير الجبائي

❖ المعرفة القانونية: المسير الجبائي يتناول دراسة النصوص القانونية والتنظيمية، ويتطلب التعامل مع هذا

النوع من النصوص مهارات خاصة، ولدى المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات آثار جبائية مختلفة ولكن قد تحتوي التشريعات على بعض الغموض أو السكوت عن بعض الحالات مما قد يوقع بالمؤسسة في أوضاع غير قانونية على التسيير الجبائي، وكما قد تنشأ بعض المنازعات مع إدارة الضرائب الأمر الذي يتطلب شخصا ذا دراية بالإجراءات القانونية الواجب إتباعها، ويمكن القول أن جزء أكبر من الأمن الجبائي يتحقق على المستوى القانوني.⁴

¹ حنفي لحسن، بن دالي مصطفى نور الإسلام، مرجع سابق ذكره ص 9

² حنفي لحسن، بن دالي مصطفى نور الإسلام، مرجع سابق ذكره ص 9

³ بن بزة راضية. أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة - قطاع الخدمات - دراسة حالة شركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية . مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرياح ورقلة . 2011 ص 100

⁴ لطيفة غولة. الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية تناولت عينة من المؤسسات الاقتصادية بورقلة . مذكرة ماستر . جامعة قاصدي مرياح . ورقلة 2012

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

❖ **التحكم في الجباية:** إن تحكم المسير الجبائي في شؤون الضريبة أمر ضروري لأن الجباية، اختصاصه الأول وهذا ما يؤدي إلى بروز علاقة وطيدة بين التسيير الجبائي والنصوص التشريعية ويظهر هذا التحكم من خلال:

- معرفة مختلف التشريعات الجبائية والنصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذه النصوص هي بمثابة قاعدة معطيات ضرورية لاتخاذ أي قرار

- إدراك آثار تلك النصوص على المؤسسة، أي تحديد حقوق والتزامات المؤسسة.

- معرفة آليات المراجعة الضريبية واهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابة ممكنة¹

❖ **التحكم في تقنيات المحاسبة:**

على المسير الجبائي أن تكون له مؤهلات تعطي له القدرة على التشخيص، وتحديد الخيارات وتقييمها واختيار البديل الأنسب وأهم شيء في تقييم الخيارات الجبائية المتاحة هو إدراك نتائج لكل منها مما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة الزامية.

إضافة إلى احتواء المسير الجبائي بتقنيات المحاسبة هام للغاية، خاصة وأن المراجعة الجبائية الداخلية تترابط بشكل كبير مع المراجعة المحاسبية وذلك لاعتمادها الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي والجبائي للمؤسسة أي ضمان الفعالية والأمن من مختلف المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة².

¹ محمد عادل عياض مرجع سابق ذكره ص 100

² خنفي لحسن، بن دالي مصطفى نور الإسلام، مرجع سابق ذكره ص 17

المطلب 2: التدقيق الداخلي

في هذا المطلب سنتطرق معرفة ماهو التدقيق الداخلي وماهي خصائصه واهدافه :

الفرع الاول : مفهوم التدقيق الداخلي

أولا : نشأة التدقيق الداخلي

يعود ظهور التدقيق الداخلي كفكرة إلى الثلاثينات وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية والسبب في ذلك هو رغبة المؤسسات الأمريكية في تخصيص نقل المراجعة الخارجية خاصة إذا علمنا أن القوانين الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى الزام حساباتها بتولي المدقق خارجي المصادقة عليها. وبقي دور التدقيق الداخلي مهمة إلى أن تنظيم المراجعون الداخليون في الشكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين IIA الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها¹

أما في الجزائر فيمكن القول تم اتخاذه كالوظيفة حديثة تم الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات في المادة 40 من القانون التوجيهي المؤسسات رقم 88/01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 الذي ينص على أنه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أتماطها سيرها وتسييرها".²

ثانيا: تعريف التدقيق الداخلي

قبل تطرق الى تعريف التدقيق الداخلي، يجب أولا معرفة معنى التدقيق أو ما هو التدقيق، نخص بذكر أهم

تعريفات :

1. " التدقيق هو عملية جمع وتقييم الأدلة عن البيانات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سابقا والتقرير

عن ذلك، ويجب أداء التدقيق بواسطة شخص كفاء ومستقل".³

2. وكذا جاء تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA للتدقيق كما يلي: التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية

لجمع وتقييم الأدلة بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى

التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة".⁴

3. كما عرف إتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق المحاسبي على أنه :¹

¹ شعبان لطفي المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 2004، ص 69.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 02 المؤرخة في 12/01/1988، ص 08

³ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، 2007، ص 5.

⁴ ويليام توماس امرسون هنكي تعريف و مراجعة احمد حجاج، كمال الدين سعيد المراجعة بين النظرية و التطبيق الكتاب الأول، دار المريخ للنشر السعودية، 1997، ص 18

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

"إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الإقتصادية والأحداث، و تقييمها بشكل موضوعي، لتحديد مدى العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين." ومن خلال هذه التعاريف يمكن إستخلاص ما يلي :

- عملية التدقيق هي عملية فحص المستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة؛
- يتحقق التدقيق من صحة العمليات وإعطاء الرأي في الكشوف المالية للمؤسسة؛
- عملية التدقيق عملية منظمة قائمة على مخطط معد مسبقا
- يلتزم المدقق بالحياد عند جمع الأدلة، ويتعد عن كل تحيز؛
- قدم المدقق رأيه حول مصداقية القوائم المالية في شكل تقرير لصالح الأطراف المطالبة له والمتعلقة بعملية التدقيق.

تعريف التدقيق الداخلي :

1. عرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي :

على أنه " نشاط تأكيدى إستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها؛ ويساعد هذا النشاط في سعي لتحقيق أهداف المؤسسة عن طريق إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية اجراءات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة"²

2. كما عرف المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين (IFACI) على أنه:

" انه نشاط موضوعي ومستقل يسعى إلى إعطاء ضمانات للمنطقة حول مدى تحكّمها في العمليات التي تقوم بما مع تقديم نصائح وارشادات لتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة"³

3. "التدقيق الداخلي هو وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، لتفصح عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة، لتقييم درجة توافق النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن إستغلال الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى."⁴

ومن خلال إستعراض هذه التعاريف يمكن أن نلخص تعريف التدقيق الداخلي على أنه وظيفة مستقلة وموضوعية يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص وتقوم أنشطتها المختلفة وذلك بغرض مساعدة المسؤولين داخل المنشأة في

¹ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر ، الأردن، 2006، ص 19.

² خلف عبد الله الوردات، كتاب التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ص 36

³ شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 71.

⁴ أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2007، ص 64.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية، وذلك عن طريق توفير التحليل، والتقويم، التوصيات والمشورة.

الفرع الثاني : أهداف و أهمية التدقيق الداخلي

أولاً : أهداف ومهام التدقيق الداخلي¹

1. التأكد من مدى ملاءمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.
2. التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
3. اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
4. التأكد من صحة البيانات ومدى الاعتماد العمليات ودراسة الضبط Review فحص Examine عليها من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلي وتدقيق البيانات.
5. مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
6. مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
7. التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
8. إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها الى أعلى سلطة تنفيذية

¹ د.خلف عبد الله الوردات، كتاب دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، عمان، دار النشر الوراق، ص37

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

ثانيا : أهمية التدقيق الداخلي

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه يمثل رقابة فعالة تساعد المؤسسة ومساهمين على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على أصول المؤسسة إضافة أنه يعتبر عين وإذن المدقق الخارجي وأهم أدوات التحكم المؤسسي.

الفرع الثالث : خصائص ومبادئ التدقيق الداخلي

أولا : خصائص التدقيق الداخلي¹

تميز نشاط التدقيق الداخلي بالخصائص التالية :

نشاط تقييمي مستقل: يعني أن يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وأن يتمركز إداريا أعلى مستويات الهيكل التنظيمي للشركة مثل: مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق المنبثقة عنه.

نشاط استشاري : حيث يعمل التدقيق الداخلي على توفير لإدارة ومجلس إدارة الشركة بالتحليلات والدراسات والاقتراحات والاستشارات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

نشاط تأكيدي: بناء على نتائج تقييم المخاطر، يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تقدير فعالية أدوات نظام الرقابة الداخلية، حيث يطمئن مجلس الإدارة بأن المخاطر المتعلقة بنشاط الشركة مفهومة، ويتم التعامل معها بصورة المناسبة.

نشاط موضوعي: أي أن يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله دون تحيز إلى أي جانب قد تكون له مصلحة في نتائج عملية التدقيق، بحيث على المدقق الداخلي أن يمارس العدالة والتجرد في جمع و تقييم أدلة الإثبات والنتائج، فالموضوعية تعتبر خاصية أساسية للمدقق الداخلي، فهي تسمح للمدقق بأن يوفر كل من : (خدمات التأكد و النشاط الاستشاري إلى مجلس الإدارة و الأطراف ذات المصلحة بالشركة)

ثانيا : مبادئ أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي

إن أخلاقيات ومبادئ مهنة التدقيق الداخلي ضرورة أساسية لنشاطه، حيث أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم أساسا على الثقة في تأكيدها الموضوعي²

الاستقامة : استقامة المدققين الداخليين من شأنها وضع دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس للاعتماد على أحكامهم وآرائهم .

¹ أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة 2017، من 19

² موقع معهد مدققين الداخليين العرب [/https://www.iiamaroc.org/ar](https://www.iiamaroc.org/ar)

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

الموضوعية: يجب على المدققين الداخليين مراعاة الرفع من مستويات الموضوعية في جمع وتقييم وافصاح عن المعلومات المتعلقة بالعمل أو النشاط، الذي يكونون بصدد فحصه. ويجب على المدققين الداخليين احترام التقييم المتوازن لكل الظروف ذات العلاقة، وكذلك مراعاة ألا يتأثروا في طرح لآرائهم أو أحكامهم بمصالحهم الشخصية أو بآراء أو تأثيرات الآخرين.

السرية: على المدققين الداخليين أن مراعاة قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها، وعليهم ألا يكشفوا عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب اللازم، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات .

الكفاءة: على المدققين الداخليين أن يستغلوا المعرفة والخبرات والمهارات اللازمة في أداء خدمات التدقيق الداخلي.

الفرع الرابع : أنواع التدقيق الداخلي

انواع من التدقيق الداخلي كالتالي¹:

1. تدقيق الالتزام Compliance Audit :

يهدف الى التأكد من درجة الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والاجراءات الموضوعية من المؤسسة. وتقع على عاتق ادارة التدقيق الداخلي عبء :

- التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المنشأة.

- الامام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.

- رقابة مدى التزام الادارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في اداراتهم

2. التدقيق التشغيلي Operational Audit :

يهدف الى التحقق من الفعالية والكفاءة والاقتصادية في الانشطة التي يجب تدقيقها ومساعدة الادارة على حل العضلات بتقديم توصيات مجدية من اجل اتباع نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييما كاملا لنظام وقد يفصح عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (الأصول الثابتة، تدقيق المشتريات... الخ)، عرف التدقيق التشغيلي بأنه المجال الذي تغطيه الرقابة من حيث اختبار وتصحيح النشاطات التشغيلية والادارية ونتائج الاداء للنشاطات، أو الوحدات المختلفة بزيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية.

¹ خلف عبد الله الوردات، كتاب التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ص56 الى ص60

3. التدقيق المالي Financial Audit :

يهدف الى التحقق من دقة البيانات ودرجة الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على ممتلكات، وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق اهو مسبق ام لاحق؟

تخضع كافة اجراءات المالية للتدقيق المالي والمستندي والتي تقوم على :

- ❖ التأكد من أن الصرف يتمشى مع ما تسمح به اللوائح والقواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.
- ❖ التأكد من سلامة اجراءات الصرف والتثبت من اعتماد السلطة المخول لها اعتماد الصرف وفي حدود صلاحيتها.
- ❖ المراجعة المستندية لعملية الصرف والتأكد من استكمال اصل مستند الصرف الأساسي كالفواتير والمخالصات والايصالات والكشوف الأصلية
- ❖ التأكد من عدم احتمال تكرار الصرف من خلال الصرف بالمستند الأصلي لا ينفي وجود مراجعة مالية متخصصة قبل الصرف مسؤولية الادارية والاقسام تجاه واجبات التدقيق الداخلي.

4. تدقيق نظم المعلومات Information Systems Audit :

ان الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من سلامة وأمن المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت الأنسب وصحيحة ومفيدة وكاملة، وتختلف بيئة الحاسب الآلي عن بيئة العمل اليدوي من وجهة نظر المدقق

5. تدقيق الاداء Performance Audit :

أن الهدف من تدقيق الاداء هو التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية لأداء المستخدمين ومدى الالتزام بالتشريعات والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الاداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والاساليب الإدارية ، حيث يتم : (تقييم الاداء و الحكم على الكفاية وترشيد الانفاق)

6. التدقيق البيئي Environmental Audit :

ويهدف الى قياس درجة الالتزام بالاجراءات الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن ان يواجهه المؤسسة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من التي تؤدي إلى انهيار الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض... وتحديد وتقييم المظاهر البيئية، مثل : (الاغبرة ، الضجيج ، حرق المخلفات ... الخ)

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

الفرع الخامس : اجراءات ومراحل التدقيق الداخلي

أولاً: إجراءات التدقيق الداخلي:

من أجل ان يتحقق التدقيق الداخلي أهدافه يتعين على المدقق الداخلي القيام بما يأتي¹

- فحص أنظمة الرقابية والضبط الداخلي، ودارستها وتحليلها وتقييم مدى كفاءتها وفعاليتها.
- التحقيق من وجود أصول المنشأة وصحة قيدها بالدفاتر وكفاءة وسائل حمايتها من خسائر بأنواعها كافة.
- مراجعة الدفاتر والسجلات وفحص المستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنع تكرار حدوثها مستقبلاً، ويراعي عند انتقاء القيود لمراجعتها أن تكون القيود للمختارة ممثلة لجميع أنواع القيود في الدفاتر. وأن تكون ممثلة العمل كل موظف وأن تكون في فترات مختلفة على مدار السنة
- التحقق من صحة البيانات الحسابية الظاهرة بالقوائم المالية .
- تقييم نوعية الأداء في تنفيذ السياسات المقررة.
- بدء التوصيات لتحسين أساليب العمل.
- التحقق من مدى مراعاة السياسات الموضوعة للخطط المرسومة والالتزام بها.
- تحقق أكبر كفاءة إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات الأعضاء الإدارة.

ثانياً : مراحل التدقيق الداخلي

لقد نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978 على أن الجار عملية التدقيق الداخلي يجب أن تتضمن ما يأتي²:

- المرحلة الأولى: التخطيط
- المرحلة الثانية: العمل الميداني
- المرحلة الثالثة: إيصال النتائج
- المرحلة الرابعة: المتابعة

¹ علي سلمان النعماني , عماد محمد الباز و عبد الباسط أحمد الحسي, مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية), مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية, المجلد الأول, عدد 1 سنة 2014, ص : 205.

² خلف عبد الله الوردات, كتاب التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية, مرجع سابق ص510-586

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي

يعتبر التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في عملية التسيير الجبائي، وتبرز أهميته بشكل واضح من خلال:

- التشخيص السليم لمواقع الخطر؛
- الوقاية من المخاطر الجبائية؛
- الثقة بالقوائم المالية؛
- إدماج العامل الضريبي في اتخاذ القرارات.

الفرع الأول: التشخيص السليم لمواقع الخطر

لقد سبق الإشارة إلى أنه من بين العمليات الوقائية من المخاطر الضريبية اللجوء إلى عملية التشخيص السليم لمواقع الخطر، حيث أن انتظار مفتشي الضرائب للقيام بالتحقق من تطبيق الممارسات الجبائية بشكل سليم يكون مكلفا بالنسبة للمؤسسة، لذا أصبحت المؤسسات ترى أنه من اللازم الاعتماد على المدقق الداخلي من أجل تحسين التسيير الجبائي لها وتمكينها من اتخاذ الإجراءات اللازمة قبل تعرضها للمساءلة من إدارة ضرائب.

وحيث لتدقيق الداخلي دور هام في عملية تسيير المخاطر الجبائية وتحديدها، وذلك من خلال كشف المخاطر الجبائية المحيطة بالمؤسسة، والعمل على تحذير الإدارة عنها في الوقت المناسب، وبالتالي إعطاء فرصة أكبر للاستجابة بفعالية نحو المخاطر، حيث يقوم المدقق الداخلي بتقييم المخاطر الضريبية من حيث احتمال حدوثها ونتائجها من أجل تصنيفها، واقتراح أدوات ومناهج مناسبة للتعامل مع المخاطر.

ومن هنا يظهر دور التدقيق الداخلي في مدى مساهمته في التشخيص السليم للمخاطر الجبائية والعمل على التقليل منها أو حتى تفاديها، حيث يعمل التدقيق الداخلي على تزويد الإدارة بتأكيدات معقولة حول سلامة وفعالية تسيير المخاطر الجبائية مع توفيره الجملة من الخيارات والإرشادات الفعالة في كيفية اكتشاف المخاطر الجبائية وطريقة التعامل معها.¹

¹ نور الدين مزياي، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية العمومية، أطروحة دكتوراه، جامعة عنابة، الجزائر، 2013، ص85

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

الفرع الثاني: الوقاية من المخاطر الجبائية

تعتبر المخاطر الجبائية من بين أهم مخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تعيش في حالة غير مستقرة من الناحية الجبائية بسبب خضوعها لقواعد معقدة التي تتميز بالتطور المستمر، بالإضافة إلى إمكانية تعرضها لرقابة جبائية وما ينتج عنها من تسويات وعقوبات.¹

1. الإجراءات المتعلقة بالعمليات :

إن الإجراءات المرتبطة بعمليات المؤسسة تصنف في إطار الادارة الوقائية من المخاطر الجبائية، كما أنها تسمح بمتابعة انتظام عملياتها بما يتماشى والقوانين الجبائية التي تخضع لها هذه المؤسسات، هذا الإجراء يتم من طرف المدقق الداخلي بعملية التدقيق من الناحية الجبائية، وهذا التدقيق من الممكن أن يتم تطبيقه على كافة عمليات المؤسسة.

إن هذه اجراءات والتي يلجأ إليها المدقق الداخلي للتحقق من صحة المعلومات الجبائية يمكن القيام بها من حين لآخر أو بشكل دوري، وهي تخص كل أو بعض من الضرائب التي تقوم المؤسسة بدفعها والتي سبق التطرق لها (تدقيق الرسم على القيمة المضافة، تدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي، تدقيق الضريبة على أرباح الشركات تدقيق الرسم على النشاط المهني...).

2. الإجراءات المتعلقة بالتنظيم :

إن الإجراءات المتعلقة بالتنظيم تسعى إلى تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة من خلال اتخاذ تدابير حول إجراءات وأساليب وطرق المعالجة الجبائية بالمؤسسة، ومن الناحية التطبيقية هذه الإجراءات تنعكس على سبيل المثال حول الرقابة على مدى الملاءمة بين مهارات الشخص المكلف بالقضايا الجبائية ومستوى صعوبة مشاكل وإمكانية الوصول إلى المعلومات الاجمالية اللازمة.

الفرع الثالث: الثقة بالقوائم المالية

تعتبر القوائم المالية المرجع الرئيسي الذي يعتمد عليه المستخدمون لإكمال عملية التشخيص والتحليل والتقييم للوضع المالية للمؤسسة، وبناء على نتائج هذا التحليل يتم اتخاذ القرارات التمويلية على المدى الطويل أو القصير. ومن ثم فإن درجة الإبلاغ والتمثيل العادل لهذه القوائم سيعزز من علمية تقييم الأداء المالي للمؤسسات، وبناء على ذلك لابد للمدقق عند أداء مهامه التأكد من بعض المعلومات الواجب الإفصاح عنها

¹ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء السير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية بالتسيير والعلوم التجارية، ع17، 2017، من 195.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

في القوائم المالية¹، كأن يقوم بالتأكد من مصداقية وصحة نتيجة المحاسبية، وكذا التحقق من اتفاق بنود الإيرادات والمصاريف فيها مع أحكام قانون الضرائب، فتدقيق البيانات الجبائية تهدف إلى توفير معلومات موثوق بها لإدارة الضرائب، وتقرير التدقيق الجبائي سيقدم خلال فترة من الزمن فيما إذا كانت البيانات الجبائية لا تحتوي على أخطاء جوهرية، ومن ثم فإن هذه التصريحات تشكل أساسا صالحا لتحديد ودفع الضرائب.²

الفرع الرابع: إدماج العامل الضريبي في اتخاذ القرارات

إن استناد المؤسسة على المدقق الداخلي في عملية إدارة العمليات الضريبية يدل على مدى معرفتها للأهمية إدماج العامل الضريبي في اتخاذ القرارات، فالتشريع الجبائي يتميز بكثافته وتطوره المستمر، ومنه لا يجب على المؤسسة أن تقتصر أهدافها حول تسديد التزاماتها الجبائية في الاجال القانونية والبقاء في مأمن من الغرامات والعقوبات، بل يجب عليها أن تعمل على إدماج العامل الجبائي بشكل مباشر في إدارتها، وذلك لسببين رئيسيين هما:³

- أن التشريع الجبائي يحتوي على مجموعة من الإعفاءات والامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة، حيث تسمح بتحقيق وفورات مالية لا يستهان بها؟
- وكذلك بالنسبة للقوانين الجبائية التي تحتوي على خيارات متعددة كما سبق الإشارة إليها، والتي هي كذلك تمكن المؤسسة من تحقيق وفورات مالية.

ونظرا للتقلبات المستمرة التي تحصل في التشريعات والقوانين الجبائية والتي ينتج عنها عدم الفهم الدقيق النصوص القانون الجبائي سيكون له أثر سلبي على فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة، وهذا الأمر يستدعى ويطلب اهتمام المدقق الداخلي بالخدمات الجبائية من خلال القيام ب:⁴

- خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية التدقيق الجبائي، وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية (مختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية)، وكذا الرد على مختلف الاستفسارات الضريبية
- مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية التدقيق الجبائي مثل تدقيق الاحتياطات، حساب الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات)، حساب حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة

¹ زوهري حليمة، أهمية التدقيق في دعم مصداقية المعلومة المالية بين النظرية والتطبيق: دراسة إستراتيجية تواقع التدقيق في الجزائر بالنسبة للأطراف المعنية، عجلة الاقتصاد والمالية، المجلد3، ع2، 2017، ص 41

² قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية: دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، مذكره ماجستير غير منشورة، جامعة ورقلة، 2012، ص84،8

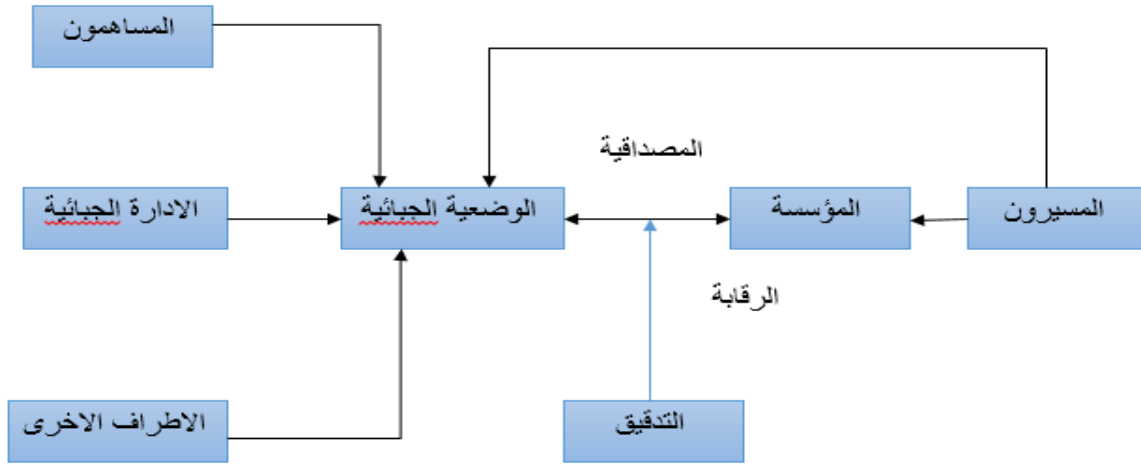
³ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 195

⁴ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 195

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

المؤسسة، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة بالقوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية. وتظهر أهمية التدقيق الداخلي الناحية الجبائية بالنسبة للمستثمرين في الشكل التالي:

الشكل رقم (1) : أهمية التدقيق الداخلي من الناحية الجبائية



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ع17، 2017، من 173

من الشكل أعلاه، نلاحظ اهتمام كل من المساهمين والمسؤولين والإدارة الجبائية وغيرهم من الأطراف الأخرى بالتدقيق لما له من أهمية في تحقيق المصادقية لمختلف البيانات ذات الطابع الجبائي والتي تعكس الوضعية الجبائية للمؤسسة، وسبب اهتمام واستناد المسؤولين على هذه البيانات المدققة هو السماح لهم من اتخاذ القرارات الإستراتيجية بالمؤسسة بصورة صحيحة وسليمة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع

لقد زاد الاهتمام بموضوع تحسين من أداء التسيير الجبائي من طرف العديد من الباحثين والدراسيين، وذلك يعود لأهمية التسيير الجبائي في تقليل الأعباء الضريبية التي تعتبر من مخاطر المالية للمؤسسة، حيث تعتمد فعالية تسيير الجبائي على دور التدقيق الداخلي في مراجعة قرارات الجبائية للمؤسسة، وعليه سنحاول عرض موجز لأهم الدراسات والأبحاث ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وعرض هذه الدراسات في حدود ما تول إليه الباحث، ثم تطرق إلى مميزات الدراسة الحالية.

الدراسات السابقة

1. دراسة مزيمش أسماء " دور التدقيق الداخلي في تسيير مخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -

دراسة حالة شركة الاسمنت بعين الكبيرة " لنيل شهادة الدكتوراة، 2021

تركز هذه الدراسة على إبراز دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، حيث أنه مع ازدياد اهتمام المؤسسات بدراسة المجالات الجبائية بغية التحكم في الاعباء الجبائية والتحكم في المخاطر التي من محتمل الحدوث بسبب سوء التسيير الجبائي، زاد الاهتمام بالتدقيق الداخلي في تقييم و رفع من جودة إدارة المخاطر في إطار الاتجاهات الحديثة لهذه المهنة، وبالتالي اعتماد المؤسسات عليه كوسيلة للرفع من فعالية تسيير المخاطر الجبائية. ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على إشكالية البحث، فقد تم اختيار شركة الاسمنت عين الكبيرة لتكون محل الدراسة الميدانية.

وقد تم استنتاج من الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير من الرفع من فعالية التسيير الجبائي في شركة الاسمنت والتحكم في المخاطر الجبائية بها، حيث يعمل على مساندة الإدارة في إدراك مختلف المخاطر الجبائية المحتملة، وتقييمها من حيث احتمال حدوثها ودرجة تأثيرها على أهداف المسطرة للمؤسسة ، وبالتالي الرفع من إمكانية الاستجابة في إحتواء على هذه المخاطر والوقاية منها. وقد تم تقديم جملة من الاقتراحات من أجل سيطرة المؤسسات في المخاطر الجبائية وإبراز دور التدقيق الداخلي في ذلك.

2. دراسة حمداتو صالح " دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة

حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي " لنيل شهادة الماجستير، 2012

تسعي المؤسسة الاقتصادية إلى تعزيز مكانتها السوقية وتحقيق الأهداف المسطرة وأبرزها تحقيق الاستمرارية ومكاسب ولا يكون ذلك إلا بتقليص العديد من المخاطر التي تعترضها وأهمها المخاطر الجبائية.

تسلط الضوء هذه الدراسة إلى إظهار عامل المراجعة في تخفيض المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، وكذا وضع الجباية إحدى محددات ترشيد القرارات داخل المؤسسة، ولكون المراجعة الجبائية إحدى الأدوات

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

الفعالة التي يتداولها المسير لتدنته العبء الحالي إلى حده الأدنى وذلك باستغلال المزايا التي يصرح بها التشريع الجبائي وكذا الخيارات و السبل التي يطرحها، وتفادي العقوبات والتسويات الجبائية بالترام بقواعد القانون الجبائي.

وعليه تتمكن المؤسسة من تقليص العبء الجبائي دون الإخلال بالقواعد القانونية

3. دراسة فتحة أميرة " دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة

حالة شركة مطاحن الأوراس " لنيل شهادة الدكتوراة، 2018

تهدف هذه الدراسة إلى بلورة دور المراجعة الجبائية في تلبية متطلبات الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة، حيث تصنف المخاطر الجبائية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من دور سلبي على مركزها المالي، وبالتالي يقلص من قدرتها على لوصول إلى أهدافها.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي يؤثر على المؤسسة، كما تسعى للتحقق من انتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تفادي المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية يمكن أن تعود بضرر على وضعيتها المالية، بالإضافة إلى أهمية استغلال خدمات المراجعة الجبائية لتحسين قدرة إدارة المخاطر في إستيعاب المخاطر الجبائية وتحديدتها وتسييرها وبالتالي ضمان تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

4. دراسة ميدانية أسماء مزيمش، عمر شريقي " دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير

الجبائي في المؤسسة الاقتصادية " مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، 2020

تركز هذه الدراسة إلى إدراك دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، وقد اختيرت شركة الإسمنت عين كبيرة للدراسة الميدانية، أين قيمنا نظام الرقابة الداخلية الجبائي لها وفحصنا مختلف أنواع الضرائب. وقد تبين لنا أن هناك إحترام وإلتزام كبير بإجراءات الرقابة الداخلية الجبائية، وأن التدقيق الداخلي يساعد في الإلتزام بالتصريح الضريبي، كما يقوم بإستغلال الامتيازات الجبائية الممنوحة، مما يساعد في تحسين عملية التسيير الجبائي في الشركة.

5. دراسة مالك رحماني، عيسى بولخوخ " دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة

الاقتصادية " مجلة الاقتصاد الصناعي، 2021

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار فعالية التدقيق الجبائي في تسيير العبء الجبائي الذي تتحمله المؤسسة، بشكل دوري ومستمر ومحاولة الحد من الخطر الجبائي الناجم عن عدم إلتزام بالقوانين والتشريعات الجبائية، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة إلى عواقب مالية تتمثل في غرامات وعقوبات قد تصل إلى حد العجز المالي.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

ضرورة إلتزام بالرقابة الجبائية باعتبارها أحد جوانب ممارسات السلطة الإدارية في رقابة المكلفين بالضريبة من جهة، وكذا التغير في النصوص الجبائية والطابع المعقد لقانون الضرائب من جانب أخرى، مما يشكل أكبر المخاطر الحقيقية التي قد تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية في دورة حياتها، ويجعلها بذلك تختمي بتقنيات التدقيق، لتفادي تلك المخاطر.

يستغل التدقيق الجبائي تقنيات وآليات متنوعة، تسمح له بكشف و إظهار للتجاوزات والإغفالات، وبالتالي حصر الخطر الجبائي لتجنبه أو التقليل منه، لذلك على المؤسسة التي تلجأ الى سياسة جبائية شفافة، أن تنضرب بشكل جدي بهذه المهمة التي تُعتبر جهاز مناعة للمؤسسة إن تعرضت لعملية رقابة جبائية محتملة.

6. دراسة محمد السعيد سعيداني، عوان عزالدين، بن حليلة دلال " إسهام المراجعة الداخلية في

التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية " مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، 2022

تهدف دراستنا إلى التعرف على تأثير المراجعة الداخلية في تخفيض المخاطر الجبائية حيث تعتبر المراجعة الالية الوحيدة لتقليص من المخاطر الجبائية وذلك إستنادا على التقارير التي تبرز اغلب البيانات والتصريحات التي تساهم في التقليل من المخاطر الجبائية، ولقد إستندنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، لإظهار الجانب النظري وإبراز الجانب التطبيقي الخاص بدراسة الموضوع باستخدام الاستبيان كألية للبحث. وطبقت دراستنا على بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

7. دراسة نجار أيوب، ناصر شارفي " دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية في

المؤسسة الاقتصادية " مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، 2022

يتوافد المكلفون بالضريبة بالإفصاح على نتائجهم المالية شهريا وسنويا لمصلحة الضرائب بحيث ينصاغون في ذلك الى مجموعة من القوانين ومن جانب آخر فإن الإدارة الجبائية تتحفظ بحق الرقابة على التصريحات بحيث تقوم في عملها بخطوات يحددها قانون الإجراءات الجبائية ويكون المرجو منها التأكد من مدى إحترام والمكلف بالقوانين الجبائية عند تحديد النتيجة الجبائية وكل التصريحات.

إن أي مغالطات في تصريحات المكلف أو عدم إلتزام بالتشريعات الجبائية تنتج عنه زيادة لتصحيحات مجموعة من الغرامات التي يجب على المكلف إلتزام بها. ولتفادي هذا الخطر تلجئ المؤسسة لتفعيل التدقيق الجبائي بحيث يقوم المدقق بالتأكد من مدى إحترام والتزام المؤسسة بالقوانين الجبائية عند تحصيل النتائج وذلك قبل التصريح بيها.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

8. دراسة فتحة أميرة " دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية "

مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة خيضر بسكرة، 2018

تحاول هذه الدراسة فهم دور المراجعة الجبائية كأداة لتفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة، بالإضافة إلى أنها تسعى للتحقق من انتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية، وبالتالي يجد من قدرتها على تحقيق غايتها المسطرة.

9. دراسة نور دين بعليش، قداري زرباني " فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي

في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية لعينة من المراجعين في الجنوب الشرقي الجزائري 2021 "

مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، 2022

تتمحور هذه الدراسة إلى محاولة إدراك و فهم فعالية و قدرة المراجعة الجبائية في التحسين من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في المحيط المحاسبي الجزائري و ذلك من خلال فهم تأثير و دور التسيير الجبائي في استمرارية المؤسسة، من خلال سلامة التصريحات الجبائية و ذلك حسب النظام الجبائي التصريحي الذي تعتمد عليه أي مؤسسة اقتصادية وفق التشريعات و قوانين الجبائية ، ومن أجل ذلك تم تسليط الضوء على استبيان موجه لعينة من المراجعين و ممارسي مهنة المحاسبة في الجنوب الشرقي الجزائري لفهم النظام الجبائي الخاص بهم و المراجعة الجبائية تحسین من فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة و قد تم الإعتماد على برنامجي .SPPS 22. و أكسل لتحليل معطيات و البيانات المتحصل عليها. وقد استنتجنا من دراسة العديد من النتائج كان أهمها أن للتسيير الجبائي دور بارز في استمرارية المؤسسة الاقتصادية وأن للمراجعة دور في التأثير التسيير الجبائي من خلال فعالية و قدرة المراجعة الجبائي على الحكم و سلامة التصريحات الجبائية، في المؤسسة الاقتصادية

10. دراسة قحموش سمية " المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية في

المؤسسة الاقتصادية "، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة بسكرة، 2016

تسلط الضوء هذه الدراسة إلى استكشاف دور مساهمة المراجعة الجبائية في رفع من جودة التصريحات الجبائية حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد الجوانب الهامة ضمن النظام الضريبي التصريحي لما لها من قدرة على إدارته بعدالة وموضوعية، فهي إجراء رقابي يخوّل للإدارة الضريبية التحقق من صحة و التزام التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

وتم اختبار ذلك وفقاً لدراسة إستبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وقد توصل البحث إلى وجود أثر إيجابي لبرنامج المراجعة الجبائية لما له من قدرة على الرفع من الالتزام الضريبي للمكلف بالضريبة وبالتالي تحسين من مضمون التصريح الجبائي، وكذلك قدرة جودة المراجعة في ترك بصمة إيجابية على جودة التصريح الجبائي.

ثانياً : الدراسات باللغة الأجنبية

1. دراسة "AUDIT INTERNE DES PROCESSUS LIÉS À 'SALMA CHARIFA KARTOUT LA GESTION DES RISQUES FISCAUX AU SEIN DES ENTREPRISES 2020، CANADIENNES"

الغرض من هذه الأطروحة هو إظهار أهمية التدقيق الداخلي لضمان تسيير الفعال للمخاطر المتعلقة بالضرائب. يعتمد هذا البحث أيضاً على نهج ثلاثي الأطراف يجعل من الممكن فهم المخاطر الضريبية المختلفة الحالية وتقييمها وتحديد العمليات الموضوعية لهذا الغرض. وبالتالي، فإن نتائج البحث ستسمح للشركات الكندية بالتحكم بشكل أفضل في المخاطر في إطار مهام التدقيق الداخلي المتعلقة بالضرائب.

تمت الإشارة في هذه الدراسة النظرية إلى البحث العلمي والدراسات التي أجرتها كبرى شركات المحاسبة في كندا وعلى الصعيد الدولي في الإطار العملي، والقيام بتقييم العمليات المتعلقة بإدارة المخاطر الضريبية باتباع ثلاثة مناهج. الأول يعتمد على تحليل التقارير السنوية لعينة من 15 شركة كندية كبيرة مما سمح بتحديد أعلى المخاطر الضريبية وإدارة المخاطر المطبقة لهذا الغرض والثاني يستند إلى استبيان مكون من 14 سؤالاً مخصصاً للمدققين الداخليين بالإضافة إلى مقابلة مع خبير ضرائب سمح بفهم إحصاء وسوء فهم إدارة المخاطر الضريبية من قبل بعض المراجعين الداخليين أما المقاربة الثالثة فتتكون من تحليل خمس قضايا فقهية كندية كشفت لنا دور وأهمية المحاكم في سياق المنازعات الضريبية

أظهرت النتائج التي تم الحصول عليها من هذا التحليل الثلاثي أن غياب أو إهمال العمليات المتعلقة بإدارة المخاطر الضريبية يولد مشاكل لها تأثير على جميع أنشطة الشركة. بعد اكتشاف عشرة مشكلات، اقترحنا سلسلة من التوصيات التي تهدف إلى ضمان إدارة فعالة للمخاطر داخل الشركات الكندية. وبالمثل، يساهم هذا البحث في تطوير نموذج إدارة المخاطر الضريبية وفي حث مجلس الإدارة والإدارة العليا للشركات الكندية على دمج الضرائب في ميثاق التدقيق الداخلي الخاص بهم

أصبحت الضرائب أحد الاهتمامات الرئيسية لأي شركة لأن "إدارة الضرائب بشكل أفضل هي إدارة أموالك بشكل أفضل". نظرًا لتعدد نصوصها وصعوباتها وعدم استقرارها، فإن الضرائب تولد المزيد والمزيد من المخاطر. يُنظر إليه على أنه مصدر قلق اعتيادي وغالبًا ما يكون مزعجًا، ويكون التحكم فيه أمرًا صعبًا، إن لم يكن مستحيلًا، طالما أن أي قرار له آثار ضريبية، ومن ثم فإن الالتزام بإجراء مراجعة ضريبية. فهو يسمح من ناحية بمساعدة الشركة على إدارة ضرائبها بشكل جيد ومن ناحية أخرى قياس المخاطر التي يمكن أن تنشأ من تدقيق ضريبي محتمل. يتم هذا العمل من خلال تحديد جميع المخالفات المرتكبة وتصحيحها قدر الإمكان.

3. دراسة " Audit fiscal au sein d'une entreprise " TAKABAIT DJAMEL، 2020،

كجزء من إدارة الشركة، يتم إجراء التدقيق الضريبي من خلال تشخيص وضعها الضريبي، من أجل ضمان الامتثال للقواعد المعمول بها، والتحقق من قدرة الشركة على اتباع المواد قانون الضرائب، من أجل ضمان أهدافها الاستراتيجية.

وبالتالي، فإنه يجعل من الممكن تقييم الاستراتيجية الضريبية، من أجل اقتراح الحلول الممكنة التي من المحتمل أن تجعل التسيير الجبائي أكثر كفاءة. كما أنه يقلل العبء ويقلل من المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب تسييرها.

المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

ثانيا : مميزات الدراسة الحالية

تميز هذه الدراسة بمجموعة خصائص التالية :

- دراسة تأثير التدقيق الداخلي على فعالية التسيير الجبائي
- موقع الدراسة الذي تم في مؤسسة الترقية والتسيير العقاري -ورقلة-
- أخذت الدراسة منحى ذات طابع وصفي تحليلي في جانب تطبيقي
- تم القيام بدراسة حالة وليس استبيان
- تم التطرق الى مصطلح التدقيق الداخلي على عكس الكثير من دراسات السابقة
- تعتبر الدراسة الحالية امتداد لدراسة السابقة

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

ثالثا : أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية ودراسات السابقة

أوجه التشابه :

- معظم الدراسات قامت بتطرق إلى مفهوم التسيير اي وحدوده ومبادئه
- كل الدراسات كانت تدرس آثار العامل الجبائي على المؤسسة الاقتصادية؛
- معظم الدراسات تهدف إلى تحقيق الاختيارات الجبائية وتحقيق الأمن

أوجه الاختلاف :

- اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسة.
- اختلاف مكان وزمان الدراسة الحالية عن بقية دراسات
- نلاحظ أن بعض الدراسات التي تناولت المراجعة الجبائية ركزت على دور المراجعة في تدنئة وتسيير المخاطر الجبائية وتحسين جودة التصريحات، أما الدراسة الحالية ركزت على دور تدقيق الداخلي على فعالية التسيير الجبائي.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة والدراسات السابقة

خلاصة الفصل :

يعتبر التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في عملية التسيير الجبائي وكذا مواجهة المخاطر الجبائية، وذلك لكونه آلية من آليات تسيير المخاطر الجبائية التي تعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة، سواء عن قصد أو دون قصد، والتأكد من مدى صحة القرارات الجبائية وأنه تم اختيار البديل الجبائي الأمثل الذي يضمن تحقيق أكبر قدر ممكن من الفعالية الجبائية، وكذا معرفة مدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية ومقدرتها على فهمها ومواكبتها للمستجدات القانونية بما يسمح من تحقيق وتوفير الأمن الجبائي.

ومن أجل تحقيق ما سبق ذكره، يعمل المدقق الداخلي على تدقيق التصريحات الجبائية ومختلف الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة بغية اكتشاف أي خلل يمكن أن يعرض المؤسسة للمساءلة الجبائية وكذا البحث عن أسباب الاختلالات من خلال العمل على تدقيق الفعالية الجبائية والخيارات الجبائية، وتقديم النصائح والتوصيات التي تهدف لتصحيح الأخطاء والسهو المرتكب من قبل المؤسسة، وهذا على أساس ما تم التوصل إليه أثناء عملية التدقيق المنجزة من طرفه من أجل تحسين العمل الجبائي داخل المؤسسة والرفع من جودة الخدمات الجبائية بما يقلل من المخاطر ويحسن التسيير الجبائي للمؤسسة.

وسنحاول في الفصل الموالي تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري وفي هذا الفصل بشكل خاص، من خلال القيام بدراسة ميدانية بمؤسسة التسيير والترقية العقارية -ورقلة - بهدف إبراز دور التدقيق الداخلي في رفع فعالية تسيير الجبائي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

من أجل جعل الدراسة الميدانية أكثر شمولاً على مستوى ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة، تعرفنا على جميع الجوانب التي ينطوي عليها الجانب النظري وحاولنا وضعها في مصطلحات عملية.

تم التطرق في هذا الفصل إلى دراسة ميدانية بديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة، من أجل تجسيد دراستنا، ونشير هنا إلى أنه قد تم توجيهنا إلى خلية التدقيق الداخلي، وهذا للاطلاع على برنامج وتقارير الخلية، هذه الأخيرة تقوم بعمليات التدقيق، التي كانت فرصة لنا من أجل الاطلاع على كيفية إجراء عملية التدقيق الداخلي عن قرب، و ذلك أثناء الاتصال برئيس الخلية من أجل توضيح كافة المراحل التي يقوم بها عند بدئه في عملية المراجعة، حيث تمت عملية تدقيق على مجموعة من الضرائب.

المبحث الأول: عرض عام لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة OPGI

وتقييم نظام المراجعة الداخلية من خلال خلية التدقيق الداخلي

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مؤسسة الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة، وكذا نشأته ودراسة هيكله التنظيمي.

المطلب الأول: تقديم ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة.

قبل تقديم ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة، وجب تعريف الدواوين عموما وفقا للتشريعات المتوالية التي تطرقت له، إذ عرفت على أنها مؤسسة ذات طابع عام ولائحة ذو طبيعة صناعية وتجارية تأسست في كل ولاية و تسمى ديوان الترقية والتسيير العقاري، والتي يشمل نشاطها جميع ربوع الولاية ويمكن بصفة خاصة إقامة دواوين أخرى وفقا لأهمية حجم الأنشطة الواجب إنجازها في الولاية، تتميز هذه المؤسسة بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتعتبر تاجرة في علاقاتها مع الغير وتخضع للقانون التجاري، وتقع تحت وصاية الوزارة السكن¹.

الفرع الأول: التعريف بديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة OPGI .

في سنة 1976 بموجب مرسوم 76 / 143 المؤرخ في 23/10/1976 المتضمن إنشاء مكاتب الترقية والتسيير العقاري بمختلف الولايات و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 12/05/1991 و المتضمن تغيير الطبيعة للقواعد الأساسية للديوان حيث انتقلت من مؤسسة ذات طابع إداري إلى مؤسسة ذات طابع اقتصادي و صناعي و تجاري، كما استفادت بالاستقلالية مع تبعتها المباشرة لوزارة السكن، تتميز دواوين الترقية والتسيير العقاري بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتعد تاجرة في علاقاتها مع الغير و تخضع للقانون التجاري و تم انشاءها في سنة 2011 م، ديوان الترقية و التسيير العقاري هو المتعامل الرئيسي في ميدان إنجاز السكنات الاجتماعية في إطار الترقية و التسيير العقاري بولاية ورقلة وهو واحد من بين 53 ديوان على المستوى الوطني قد لعب دور هام و فعال في تعمير الولاية².

الفرع الثاني : الوكالات التابعة لديوان الترقية والتسيير العقاري ومهامها:

يشمل ديوان الترقية والتسيير العقاري إلى جانب الدوائر الإدارية الكثير من الوكالات الخارجية الموزعة على تراب الولاية، وتعتبر الوكالة الخارجية مصلحة إدارية تابعة للديوان حيث تتميز باستقلال عضوي عن مقره

¹ تقي الدين كبدي، رئيس خلية التدقيق الداخلي للديوان، مقابلة شخصية

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 25، الموافق ل 12 مايو 1991، السنة الثامنة وعشرون، ص 883.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

وتنشط تحت إشراف المديرية العامة على مستوى ولاية ورقلة، نجد أن الديوان يشرف على تسعة (06) وكالات خارجية و (03) قباضات.¹

مهام الوكالات التابعة: و تتمثل فيما يلي:

- أ- التحصيل و إعدار المتخلفين عن دفع مبالغ الإيجار؛
- ب- متابعة الأحياء الموجودة على مستوى الدائرة التي تشغلها الوحدة؛
- ت- تغطية الإيجار الشهري لمستأجري السكنات أو المحلات التجارية؛

المطلب الثاني : أهداف والتزامات ديوان الترقية و التسيير العقاري ل لولاية ورقلة OPGI.²

الفرع الاول : أهداف ديوان الترقية والتسيير العقاري .

يسعى ديوان الترقية والتسيير العقاري لتحقيق الأهداف التالية:

- التعريف بالطابع العمراني للمنطقة؛
- تطوير الجانب الفني والتسييري من أجل الرفع في الأداء؛
- التحكم الجيد في التكاليف والزيادة في مردودية المشاريع المنجزة؛

الفرع الثاني : مهام ديوان الترقية والتسيير العقاري والتزاماته.

في إطار تشكيل السياسة الاجتماعية للدولة، ونظراً لاحتكار المؤسسة للحصة الأكبر من النشاط على مستوى الولاية، يقوم ديوان الترقية والتسيير العقاري بترقية الخدمات العمومية في ميدان السكن لاسيما بالنسبة للفئات الاجتماعية محدودية دخل ويكلف فضلاً عن ذلك بعدة مهام والتزامات أهمها:

- ترقية البناءات.
- الإنابة عن أي متعامل في الإشراف على المشاريع المسندة إليه.
- عملية تأدية الخدمات قصد ضمان ترميم الأملاك العقارية وإعادة الاعتبار إليها وصيانتها.
- الاستجابة في حدود الشروط المطلوبة لضمان جودة ومواصلة العمل لكل طلبات التزويد بالسكنات ومواكبة التوسع العمراني.

¹ تقي الدين كبدي، رئيس خلية التدقيق الداخلي للديوان، مقابلة شخصية.

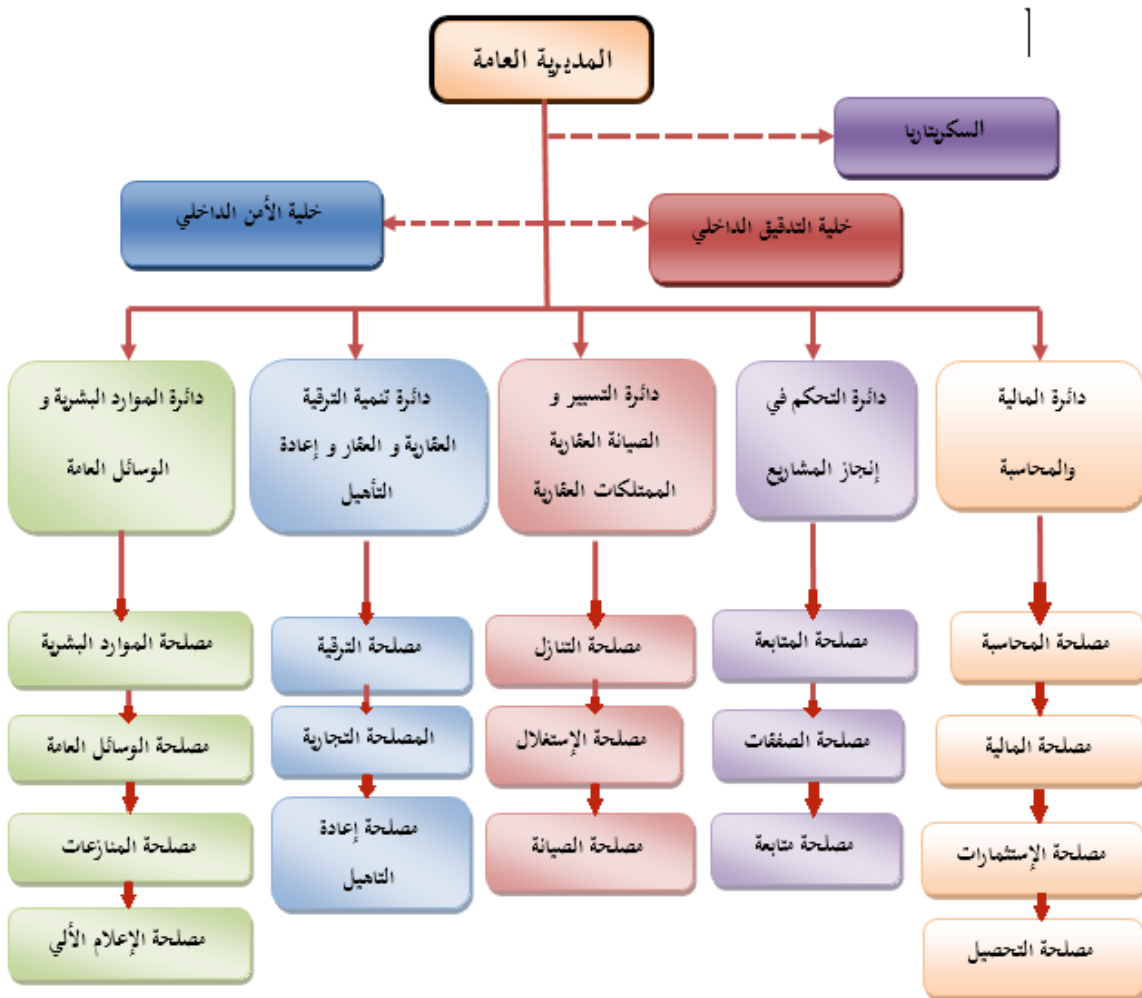
² تقي الدين كبدي و العايش دربالي

■ ضمان تسليم السكنات في الآجال المحددة وان تكون قابلة للاستغلال (مزودة بالماء الكهرباء الغاز).

الفرع الثالث: تقديم الهيكل التنظيمي للمؤسسة¹.

هو عبارة عن مجموعة من الدوائر المالية والمادية والبشرية غايتها تحقيق التنسيق بين مختلف أقسامه من اجل الوصول الى أهداف المسطرة، وعليه يستند ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة على مخطط الهيكل التنظيمي يبين لنا أهم التزامات ومسؤوليات لكل للمصالح وكذا تقسيم المهام الواجب تنفيذها في تسيير العمل وهذا ما سنتطرق له تحليل الهيكل التنظيمي والمصالح الموجودة في المؤسسة ومهام كل مصلحة.

الشكل رقم (02) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

¹ تقي الدين كبدي، رئيس خلية التدقيق الداخلي للديوان، مقابلة شخصية،

المطلب الثالث : التدقيق الداخلي كآلية من اليات المراجعة الداخلية في ديون الترقية والتسيير العقاري
لولاية ورقلة OPGI .

تعتبر المراجعة وسلية من أهم الإجراءات التي تستخدمها المؤسسة وذلك لأهميتها البالغة ولأنها تقلل من استغلال الوقت كما تساهم في تخفيض من الأخطاء وفي هذا المبحث سنتعرف على أهمية التدقيق الداخلي كآلية ومن اليات المراجعة الداخلية .¹

الفرع الاول : تنظيم التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة .

يحتاج مسيري المؤسسة بكل الاوقات، وبصفة دورية ان يكونوا على ثقة من ان نشاط الممتلكات التي تسيير داخل المؤسسة، وبين هياكلها المختلفة، بطريقة سليمة وخالية من الشكوك، فهي تتطلب ايضا ان تعبر عن ممتلكاتها في صورة ارقام مع اقصى قدرة ممكن من الحقيقة.

ومن خلال تواجدنا في المؤسسة وكذلك اطلعنا على الهيكل التنظيمي لها، لوحظ أن خلية التدقيق الداخلي تتمتع بالاستقلالية عن باقي وظائف الديوان محل الدراسة سواء:

* من الناحية التنظيمية فهي تتبع لأعلى سلطة في المؤسسة المديرية العامة.

* أما من الناحية العملية لتمييزها بالعوامل التالية:

- مخطط التدقيق مصادق عليه من طرف المدير العام والذي يعتبر كرخصة للقيام بعملية التدقيق الداخلي،
- إمتلاكها دليل التدقيق (GUIDE D'AUDIT) ومصادق عليه من طرف المدير العام، حيث يبين هذا الدليل صلاحيات المدقق الداخلي في الوصول إلى جميع المستندات المتعلقة بالموظفين والأصول ذات العلاقة، شرط أن يكون ذلك في مجال المهمة (وثيقة ميثاق التدقيق الداخلي
- كافة التقارير ترفع إلى المدير العام.

دليل التدقيق الداخلي: وضع مخطط التدقيق الداخلي بعد دراسته والمصادقة عليه من طرف مجلس ادارة الديوان وهذا من خلال نموذج تما طرحه من طرف المدقق الداخلي للديوان بعد استغلاله لتلك النماذج المقترحة من طرف الوزارة الوصية، من أجل مواجهة تلك المخاطر.

ومن خلال هذا الدليل المشار إليه يتم التطرق إلى أهم جوانب الإجراءات التي تتخذ عند تدقيق دوائر الديوان:

¹ ميثاق التدقيق ,ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

1 - تدقيق دائرة المحاسبة والمالية: ومن أهم الإجراءات الواجب إتخاذها هي:

أ- تدقيق المقبوضات: والهدف هو التحقق من أن جميع المقبوضات المحصلة تكون مقابل إلتزامات الديون حقيقية والديون والتي يتم دفعها يوميا إلى البنك.

ولتحقيق هذا الهدف لا بد من تقييم نظام المقبوضات النقدية المطبق والتي ينبغي أن تتوفر فيه الأوجه التالية:

▪ فصل المهام بين أمين الصندوق

▪ الحماية والحفاظ على الصندوق ورئيس الدائرة.

▪ نوعية وجودة نظام المعلومات المطبق الخاص بالصندوق.

بالإضافة إلى ذلك إلزامية وجود وثائق كافية أهمها:

▪ وصل التحصيل.

▪ بطاقة خاصة بمتابعة المبالغ المستردة.

▪ محضر دقيق للصندوق.(PV)

▪ وصل الدفع.

ب- النظام : هو عبارة عن نظام محوسب يسجل تلقائيا المدخلات في قاعدة البيانات ويسجل مخرجات والإيرادات اليومية وبيان الدخل الشهري.

تدقيق المدفوعات : والغرض منه هو التحقق من أن المدفوعات تتوافق مع الديون الفعلية والمبررة بالمستندات

الثبوتية، وللوصول الى هذا الهدف لا بد من تقييم نظام المخرجات والذي ينبغي أن تتوفر فيه ما يلي:

▪ حماية وحفظ الصندوق.

▪ نوعية وجودة نظام المعلومات المطبق الخاص بالصندوق .

▪ فصل المهام بين أمين الصندوق ورئيس الدائرة.

ج- تدقيق المخصصات : والغرض منه هو جميع القيود المحاسبية مسجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF ،

ومرفقة بالوثائق الثبوتية التي أكد صحة العمليات والقيود.

ح- المقاربة للبنك والصندوق : والغرض منه هو ضمان أن يتم تسجيل جميع المبالغ المقبوضة والمدفوعة من قبل الطرفين.

خ- تدقيق الدفاتر التنظيمية : هو التحقق من أن الدفاتر التنظيمية موجودة وبجالة جيدة.

1- تدقيق دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة: وأهم الإجراءات التي تؤخذ بعين الاعتبار عند تدقيق الدائرة:

أ- تقييم نظام التوظيف: والغرض منه هو التحقق من أن جميع الأشخاص الذين تم توظيفهم هم الأكثر كفاءة للعمل في المناصب الشاغرة، ولا بد من تقييم هذا النظام المطبق من خلال:

- حماية وحفظ وتطوير جودة نظام المعلومات المطبق المتعلق بتسيير الموارد البشرية.
- فصل وتحديد المهام والمسؤوليات الخاصة بجميع الموظفين.

ب- تقييم نظام التدريب : إن غرضه هو التأكد من جميع المستخدمين بالديوان المستفيدين من التكوين، هم أشخاص حقا كانوا بحاجة إلى تدريب على مستوى مراكز متخصصة، ولا بد من تقييم هذا النظام المطبق بالمؤسسة والتأكد من الأوجه التالية:

- إدارة الحياة الوظيفية للعاملين بأكمل وجه.
- المحافظة على نوعية وجودة المعلومات.
- من جهة أخرى تطبيق تعليمات الإدارة وتشجيع على تحسين الأداء الوظيفي للعامل.

ت- تقييم نظام الأجور : هو التحقق من أن جميع مصاريف الأجور تتضمن التعويضات تقدم بأقساط وفقا للاتفاقية الجماعية ، وتدفع للهيئات الإجتماعية كل التكاليف .

من طرف حماية وحفظ برامج تسيير الأجور، ونوعية المعلومات، ومن جهة أخرى تنفيذ تعليمات الإدارة ومساهمة في رفع من الأداء، بالإضافة إلى ذلك إلزامية وجود وثائق كافية أهمها:

- سجل الحضور (ورقة التنقيط).
- ورقة تصنيف العمال.
- كشوف المرتبات.

ج- النظام المنفذ على مستوى الديوان هو عبارة عن نظام محوسب يحسب تلقائياً مصاريف مستخدمي وفقاً لقاعدة البيانات وكما يقوم أيضاً بتسجيل خروج الأجور عن طريق فروع وأصناف.

ح- تقييم نظام المشتريات: إن الغاية منه هو التحقق من أن الديوان يقتني البضاعة، والمواد واللوازم بتكلفة متدنية، ولا بد من تقييم نظام المشتريات المطبق في المؤسسة والذي يجب أن يتضمن الأوجه التالية¹:

■ حماية وحفظ نوعية وجودة المعلومات المخرجة.

■ تطبيق تعليمات الإدارة ومساعدة في تحسين الأداء.

ويتم استخلاص الاستبيانات الخاصة بالمراجعة الداخلية التي يجب أن تفي كل من الأوجه المذكورة أعلاه، حتى يتم التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية للمشتريات المطبق من طرف المؤسسة.

خ- المخزونات : الغرض منه هو التحقق من أن جميع المخزونات موجودة في مخازن الديوان يتم تقييمها بتكلفة الشراء، وتخضع مجال المحاسبة لما يسمى بالجرد الدائم.

ولا بد من تقييم نظام سير المخزون المطبق وفقاً لقوائم الجرد، وينبغي الأخذ بعين الاعتبار الجوانب التالية:

■ حماية حفظ الجيد للمخزون وفقاً لشروط المطلوبة والتأمين عليه.

■ نوعية وجودة المعلومات المخرجة من هذا النظام.

■ تطبيق تعليمات إدارة وتشجيع وتحسين الأداء.

د- الجرد المادي : الغاية منه هو التحقق من جميع الممتلكات التابعة للديوان يتم جردها وفقاً للقواعد والإجراءات القانونية والمعمول بها.

ذ- تدقيق الشبثيات: والغرض منه هو التحقق من أن جميع الأصول الثابتة العينية يتم تشغيل في ظل ظروف مواتية وتم إقنتائها ووفقاً لشروط شراء الشبثيات، وكذا التفريق بين المهام الذي يسبب غيابه عدم فعالية المراقبات السابقة.

ر- تقييم نظام التأمين : والغرض منه هو التحقق من أن جميع وسائل الديوان يتم التأمين عليها بأقل تكلفة ممكنة مع أقصى قدر من التغطية للمخاطر.

¹ الاتفاقية الجماعية الخاصة بالعمال وملاحقها، ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة .

ز- التنازل عن التثبيتات : والغاية منه هو ضمان أن يتم تحويل جميع الممتلكات وفقا للوائح والطرق المعمول بها وطريقة الإهلاك الذي يستخدمه الديوان.

س- التقاضي: والغرض منه أن تكون جميع المسائل الخلافية تتبع بشكل سليم، مع الأخذ في الاعتبار حماية مصالح الديوان.

ش- الصحة والسلامة : والغاية منه هو التحقق من أن كل التوصيات معتمدة من لجنة الصحة والسلامة ومفتشية العمل، ولا بد من وضع الإستبيانات الخاصة بالمراجعة الداخلية التي يجب أن تفي كل من الجوانب المذكورة سابقا.

3- تدقيق دائرة التسيير وصيانة العقار: وأهم الإجراءات التي تأخذ بعين الاعتبار عند تدقيق هذه الدائرة نذكر:

* تقييم نظام الرعاية والصيانة وإعادة التأهيل: والغرض منه هو التحقق من أن كل عمليات الصيانة والرعاية تطبق وفقا لخطط المحددة مسبقا للديوان ووفقا للميزانية المحددة من طرف المؤسسة.

4- تدقيق دائرة التحكم في المشاريع :¹

* دفتر الشروط: الغاية منه هو ضمان أن دفتر الشروط تم تحضيره وفقا للمرسوم الرئاسي رقم 250/02، 24/07/2002، المعدل والمتمم بموجب المرسوم الرئاسي رقم: 301/03 من 11/09/2003 الخاص بتنظيم الصفقات العمومية.

■ إلا أن هذا المرسوم أعلاه لم يعود معمول به حاليا، لأن شروط إعداد دفتر الشروط أصبح يتم وفقا للمرسوم الرئاسي رقم 247/15، 16/09/2015، الخاص بتنظيم الصفقات العمومية، وتفويضات المرفق العام.

■ فعلى الديوان تقييم أوضاع الأسواق، وعتبة المشاريع، وتقييم العروض المقدمة وذلك لضمان أن منح جميع العقود تم وفق للمرسوم الرئاسي رقم 247/15.

* مراقبة العمل و الخدمات : الغرض منه هو ضمان أن يتم إكمال المشاريع وفقا للأحكام وشروط البناء وقواعد المتفق في العقود مع المقاولين.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 25، الموافق ل 24 اغسطس 2003.

5- تدقيق دائرة الترقية العقارية والعقار:

* **مبيعات العميل:** والغاية منه هو تأكيد من أن المؤسسة أعدت فواتير الزبائن بالأسعار التعاقدية والتأكد من القدرة الائتمانية للعملاء، وأن هذه الفواتير تم تسجيلها بشكل سليم والصحيح في الفترة المناسبة وفقاً للشروط المعمول بها.

* **الإحتياجات:** يتم دراسة إحتياجات الترقية العقارية وتحضير التركيبة المالية لها مع مختلف المتعاملين والعملاء بتكوين صناديق متابعة بيع أو تسويق السكنات الترقية من خلال إستخدام وإعداد الإطار القانوني لها، لضمان أن الأموال حققت الغرض المطلوب.

فرع الثاني : منهجية عمل خلية التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة:

يتم تحضير برنامج سنوي شامل لكل عمليات التدقيق الداخلي، فتحدد أهم العمليات التي سوف يتم معالجتها، والتواريخ التي يجب أن تطبق فيها هذه العمليات، كما يتم تحديد الجانب التي يتسني للمدقق العودة إليه لمباشرة مهامه، إلا أنه هناك عمليات للتدقيق تجري بشكل إستثنائي من أجل كشف عن المعضلة في جانب معين والعمل على تداركها، وعموماً تمر منهجية عمل التدقيق الداخلي في الديوان بالمراحل التالية :

اولا :التخطيط : تتم هذه المرحلة عبر الخطوات التالية:

تعتبر هذه الإجراءات مجموعة من نقاط يقوم المدقق الداخلي بتحقيق منها بهدف تحقيق غاية مؤسسة التي يسهر إلى تحقيقها على مستوى الديوان ولتنفيذ هذه الإجراءات وجب على خلية التدقيق وضع مخطط سنوي يكون كالتالي :

1- مراسلة المصالح بالمخاطر المحتملة والأهداف المرجوة.

2- عملية تحديد وتقييم المخاطر.

3- إعداد المخطط الزمني للزيارات الميدانية لخلية التدقيق الداخلي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثانيا : عملية التحضير للمهمة: وتتم هذه الخطوة كالتالي:

أ- رسالة المهمة: وتعني الأمر بالمهمة: وهي التي يتم ارسالها إلى خلية التدقيق من طرف المدير العام للديوان، لإشعار الخلية للقيام بعملية التدقيق عن قريب،

وتتضمن هذه الرسالة البيانات التالية:

- موضوع التدقيق.
- تاريخ بداية المهمة.
- الفترة المتبعة لإنجاز المهمة.
- اسم المدقق.
- إمضاء المدير العام.

ب- الدراسة الأولية : قبل بدأ بالمهمة ميدانية، يقوم المدققين الداخليين بتقييم كل المعلومات المفيدة ذات صلة بالنشاط محل التدقيق وهذا ما يسمح بإنشاء مرجع لميدان مكان التدقيق، والقيام بتحليل المخاطر وتحديد أهداف التدقيق.

ت- كسب المعرفة: يتم من خلالها:

- تحديد مجال التدقيق.
- معرفة الأشخاص المتعامل معهم.
- الوثائق حول الموضوع محل التدقيق.

ج- التشاور مع مسيري المصلحة أو الوكالة محل التدقيق:.

4- تحضير برنامج العمل

يتم توكيل مهمة التدقيق من طرف المدير العام للديوان لرئيس قسم التدقيق للبدأ بالمباشرة الميدانية لعملية التدقيق وعلى أساس المخطط السنوي لخلية التدقيق الداخلي، بحيث يكون بصورة طلب يحتوي على المخاطر المذكورة للخلية أو الدائرة و تاريخ الزيارة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثالثا : تنفيذ المهمة تمر عملية تنفيذ المهمة بالخطوات التالية:

أ- الفحص الميداني: في هذه الخطوة يعمل فريق التدقيق ووفقا لبرنامج العمل بالدراسات اللازمة، والحصول على المعلومات التي تساهم في تحقيق أهداف المهمة، ومن بين الأدوات المستعملة في عملية الفحص:

* وثائق العمل : دليل إجراءات (نظام الرقابة الداخلية في الديوان).

* أدوات الاستجواب:

■ المحاور.

■ قائمة استقصاء الرقابة الداخلية.

* الدراسة الوصفية :

■ الهيكل الوظيفي.

■ شبكة تحليل المهام.

■ خريطة سير المعلومات.

ب- تدوين الملاحظات المكتشفة : بعد كل خطوة من برنامج العمل، يتم وضع خلاصة جزئية من طرف المدقق وتحليل المشكل، تعريفه، أسبابه، تأثيره والتوصيات.

ت- اجتماع نهاية مرحلة الفحص: تتم هذه الخطوة من خلال عقد إجتماعين :

- يكون الإجتماع الأول بين رئيس المهمة والمدققين للتأكد من أن مجموع النقاط والأهداف المسطرة في برنامج العمل قد تم تحقيقها.

- أما الإجتماع الثاني يكون بين فريق التدقيق (رئيس المهمة والمدققين) ومسؤولي المصلحة أو الوكالة محل التدقيق الإعلامهم بالنتائج المتوصل إليه.

رابعا: خلاصة المهمة تمر هذه المرحلة بثلاث خطوات:

أ- مشروع تقرير المهمة: بعد اتمام مختلف عمليات الفحص، يتم طرح مشروع تقرير والذي يظهر مختلف الملاحظات والتوصيات، ويوزع على مسؤولي المصلحة محل التدقيق.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ب- المصادقة على المشروع: ويكون ذلك بعقد إجتماع بين المدققين والمسؤولين المعنيين بالتدقيق حيث يتم من خلاله:

- مناقشة كل النقاط التي يتضمنها مشروع التقرير وتعديلها إذا تطلب الأمر ذلك.
- تحديد الأشخاص المكلفين بتنفيذ التوصيات.
- تحديد أجال تنفيذ التوصيات.

ت- التقرير النهائي: بعد عملية المصادقة على المشروع وتعديله إذا تطلب الأمر ذلك، يصبح تقرير نهائي حيث يتضمن هذا التقرير:

- خلاصة موجهة للمدير العام.
- الملاحظات والتوصيات.
- موقف المسؤولين المعنيين بعملية التدقيق.

ويتم إرسال هذا التقرير إلى كل من:

- المسؤولين المعنيين بتنفيذ التوصيات.
- المدير العام.
- مسؤول المصلحة أو الوكالة الخاضعة للتدقيق.

خامسا: متابعة التوصيات تتمثل هذه المرحلة في متابعة التوصيات الموجودة في تقارير التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية والطرق لدراسة الميدانية

في هذا المبحث سوف نعرف بإجراءات الطرق ومنهجية متبعة في هذه الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: منهجية الدراسة و مصادر جمع المعلومات :

الفرع الأول: منهجية الدراسة

من أجل معالجة هذا الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي الاستقرائي لأنه يعتبر الأسلوب المتبع للوصول إلى الأهداف المسطرة والذي يحاول وصف وتفسير أثر التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي وقيام بدراسة ديوان الترقية والتسيير العقاري -ورقلة- (OPIG).

الفرع الثاني: مصادر جمع المعلومات

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مصدرين أساسيين وهما:

المصادر الأساسية: للدراسة موضوع البحث وقع اختيارنا على مؤسسة الترقية والتسيير العقاري -ورقلة- كنموذج دراسة لمعالجة الإشكالية المطروحة ومعرفة طبيعة النتائج المتوصل إليها إضافة إلى الوثائق المتحصل عليها من طرف المؤسسة محل الدراسة وبالإضافة إلى طرح مجموعة من الأسئلة وإتباعها بالمقابلات الشخصية التي تمت في مصلحة المحاسبة والمالية و التدقيق الداخلي خلال فترة الدراسة.

المصادر الثانوية: لمعالجة الجانب التطبيقي اتجهنا إلى بعض المصادر الثانوية والمتمثلة في بعض القوانين والمراسيم والنصوص التنظيمية الجبائية بالإضافة إلى قوائم مالية ووثائق مؤسسة و مذكرات الدكتوراة باللغة العربية التي تخص الموضوع.

المطلب الثاني: الادوات المستخدمة في الدراسة

قد تم الاعتماد في دراستنا على ثلاث أدوات أساسية وهما المقابلة الشخصية والأسئلة والوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

الفرع الأول: المقابلة الشخصية

فلقاءات الشخصية مع أعوان مصالح التدقيق الداخلي والمالية والمحاسبة تعتبر النقطة الأساسية والفعالة في البحث، فهي تهدف إلى الحصول على المعلومات ضرورية والدقيقة ، لذلك تم اعتماد على المقابلة الشخصية كونها تجيب على تساؤلاتنا المطروحة حول سير نظام تدقيق الداخلي وتسيير الجبائي داخل المؤسسة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الفرع الثاني: وثائق المؤسسة

قمنا في جانب التطبيقي باطلاع على القوائم المالية والوثائق المؤسسة والتي تم حصول عليها من طرف مصلحة المالية والمحاسبة والتي تبين الوضعية الجبائية للمؤسسة وغيرها من تقارير المالية التي منها نستطيع الى وصول لنتائج مفيدة.

الفرع الثالث : الأسئلة المباشرة

من أجل تقييم مدى كفاءة وفعالية التسيير الجبائي في المؤسسة قمنا بطرح مجموعة من أسئلة التي أجاب عنها رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، للحصول على معلومات تؤدي بنا الى نتائج المرجوة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المبحث الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي لديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية ورقلة OPGI

في هذا المبحث سنتطرق الى عرض وتحليل بعض قوائم مالية وجبائية للمؤسسة ونتناول الى تقرير الذي قدمه لنا المدقق الداخلي للمؤسسة

المطلب الاول : قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية المحاسبية خلال السنتين 2019 – 2020.

اولا قبل تطرق الى قوائم مالية، قمنا بمحاولة فحص مدى كفاءة وفعالية التسيير الجبائي في المؤسسة وذلك من خلال طرح مجموعة من أسئلة التي اجاب عنها رئيس مصلحة المحاسبة والمالية

جدول رقم (01-01) : تقييم التسيير الجبائي في المؤسسة الترقية والتسيير العقاري

الأجوبة	الأسئلة
تقوم بها مصلحة المالية؟، من متابعة وتصريحات جبائية	من يقوم بعملية التسيير الجبائي في المؤسسة ؟
نعم ، فكل المؤسسات الاقتصادية الوطنية مجبرة على ذلك	هل تقوم بالاطلاع ومتابعة استحداثات قانون مالية سنوي ؟
لا توجد امتيازات جبائية	ماهي امتيازات الجبائية الممنوحة للمؤسسة ؟
المسؤول عن التسيير الجبائي في المؤسسة هو رئيس مصلحة المالية " ز.ع.ر "	من هو مسؤول عن التسيير الجبائي في المؤسسة ؟
نعم، تقوم باستشارة خارجية عن طريق محافظ الحسابات	هل تقوم المؤسسة بالاستشارة الجبائية ؟
الإمكانيات التي تمتلكها عبارة عن خبرة وكفاءة بشرية في مجال الجباية والمحاسبة	ماهي إمكانيات التي تملكها المؤسسة من أجل متابعة جبايتها؟
النظام هو" البسيط " هو عبارة عن نظام اوجسيال حسابات يقوم بتقيد جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة واطهارها في شكل قوائم مالية	ماهو نظام المعلومات التي تعمل به المؤسسة ؟
لا يوجد	هل يتم تحليل أثر ضرائب على المؤسسة؟ ومن يقوم به؟
الضريبة هي الرسم على القيمة المضافة tva ، نظرا لأنها تشكل عبئ على المكففين بها	ماهي الضريبة التي لها أثر سلبي على المؤسسة ؟
لا يوجد	هل قامت مؤسسة بدفع غرامات تأخر في التصريح ؟

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

هل تقوم المؤسسة بدراسات الخيارات الجبائية؟	لا توجد خيارات جبائية لدى مؤسسة
كيف يتم اعداد برنامج المراجعة الجبائية؟	تكون المراجعة عبارة عن مقارنة بين ماهو موجود فعلا وماتم تصريح به في السنة المالية
هل المؤسسة قابلة لتعرض لرقابة الجبائية؟، هل تعرضت من قبل؟	نعم، مستعدة، نعم تعرضت لرقابة
هل تقوم المؤسسة بمراقبة التصريجات الجبائية على المستوى الداخلي؟	نعم، يتم مراقبتها من قبل محافظ حسابات في الميزانية الجبائية
هل يتم التأكد من حسابات الأعباء والنواتج المسموح بها من الناحية الجبائية؟	نعم، حيث يتم ارسال جداول إخضاع خاصة بالضريبة الرسم على القيمة المضافة

المصدر: من إعداد الطالبين

التقييم : من خلال قائمة الاستقصاء التي أعدت لتحقيق من إجراءات المعمول بها حول تسيير مختلف العمليات الجبائية وبالتالي تقييم نظام الرقابة الداخلية في من جانب الجبائي ويمكن تلخيصها في نقاط التالية

أ. نقاط القوة :

- يوجد على مستوى الشركة مخطط محاسبي خاص بحسابات المؤسسة
- توجد متابعة تسمح بتحقيق من أن كل العمليات البيع مسجلة في محاسبة ومعالجة جبائيا
- توجد مراقبة فيما تخص التصريجات التي تقوم بها المؤسسة

ب. نقاط الضعف :

- عدم وجود قسم خاص تحت ما يسمى بالتسيير الجبائي
- عدم وجود إجراءات تسمح بالتأكد من أن جداول الإخضاع الواردة من قبل الإدارة الضرائب تعبر عن ضريبة الحقيقة الواجبة الدفع

اولا: الميزانية

- جدول رقم (02-01): أصول ميزانية المؤسسة (انظر الى الملحق رقم 01)

2019	2020	الاصول
------	------	--------

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

24.510.779,96	24.510.779,96	أراضي
25.280.7726,46	176.723.796,43	مباني
56.447.845,24	48.324.259,11	معدات
161.497.203,21	11.497.203,21	أصول مالية
93.016.290,54	93.016.290,54	ضرائب مؤجلة - أصول
588.279.845,41	354.072.329,25	مجموع الاصول الثابتة
412.945.492,19	465.129.925.43	مخزون
518.377.226,55	617.202.316.54	عملاء
530.167.050,31	557.506.167.54	المدينون الاخرون
12.134.728,49	2428.631.04	الضرائب اخرى
103.541.707,52	105.751.027.48	الخزينة
1.577.166.205,06	1.748.018.067,90	مجموع الاصول الجارية
2.165.446.050,47	2.102.090.397,15	مجموع الاصول

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من خلال الميزانيات الختامية نلاحظ أن أصول المؤسسة تتكون من العناصر التالية:

أ- أصول غير جارية : تتمثل الأصول غير الجارية في العناصر التالية

أ-1- تثبيات عينية:

تظهر الأصول الثابتة للمؤسسة في الميزانية بتكلفة اقتنائها مطروح منها الإهلاك المتراكم، ويتم تقييمها بالتكلفة التاريخية، أو سعر الشراء أو تكلفة الانتاج والمصرفات المنسوبة إليها مباشرة

الجدول رقم (02-02): جدول تفصيلي للتثبيات العينة

اليان	2020	2019
أراضي	24.510.779,96	24.510.779,96
مباني	176.723.796,43	25.2807.726,46
معدات	48.324.259,11	56.447.845,24
المجموع	249.558.808,5	333.766.351,6

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

من خلال الجدول أعلاه، يمكن ملاحظة أن المؤسسة حافظت بشكل نسبي في تشيبتها، حيث انها لم تحدث الكثير من تغيرات لسنة 2020 ، الا انه هناك بعض تغيرات قد مست حساب المعدات في بعض من حساباته الفرعية، حيث قامت المؤسسة بالعمليات التالية :

في حساب 215000 تم اقتناء معدات وأدوات بقيمة 327.1000,00 دج

اما في حساب 218200 تم حيازة على معدات نقل بقيمة 834.100,00 دج

وحساب 218300 تم حيازة معدات مكتب بقيمة 688.000,00 دج وتم تنازل عن معدات مكتب بقيمة 9.500,00 دج

والانخفاض الحاصل في حسابات المباني و المعدات سببه اهتلاك عناصر أصول المؤسسة
تمتلك اصول الثابتة للمؤسسة على النحو التالي :

- المباني 50 سنة

- معدات والتجهيزات مكتب 10 سنوات

- معدات النقل 5 سنوات

الملاحظة : المؤسسة لاتقوم حساب اهتلاك على حساب الاراضي .

أ-2- تشيبتات المالية : يتم تسجيل الأصول المالية الثابتة بقيمتها الاسمية، ويتم الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق، وهي تشمل:

الجدول رقم (02-03): جدول تفصيلي للتشيبتات المالية

رقم حساب	2019	حيازة	تنازل	2020
2751000	3.465.424,36			3.465.424,36
2752000	7.031.778,85			7.031.778,85
2753000	151.000.000,00		150.000.000,00	1.000.000,00
مجموع	161497203.21	150.000.000,00	11.497.203,21

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

نلاحظ أن المؤسسة قامت بالتنازل عن ما قيمته 150.000.000,00 دج من أصولها المالية في سنة 2020

أ-3- الضرائب مؤجلة أصول :

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

هي ضرائب عن الأرباح قابلة للتحويل خلال سنوات مالية مستقبلية، ومن خلال الميزانيات يظهر هذا الحساب خلال السنوات 2019 و2020 بمبالغ إجمالية قدرت ب: 93.016.290,54، 93.016.290,54 دج على التوالي

حيث كانت إجابة المدقق الداخلي : بناء على محضر مجلس الإدارة رقم 5 بتاريخ 21 جوان 2017 وبمصادقة أعضاء مجلس الإدارة وبناء على محافظ الحسابات تقرر مايلي : " ضرورة معالجة المحاسبية لضريبة المؤجلة للأصول تأخذ على 25% من نتجية دورة السابقة " ، وسبب ظهورها بشكل متساوي لسنتي 2019 و2020 راجع الى تحميلها من سنة 2019 الى سنة 2020 .

ب- أصول جارية : تتمثل الأصول الجارية في العناصر التالية

ب-1-مخزونات :

يتم تقييم المخزون بتكلفة الشراء أو تكلفة الانتاج، كما يتم تقييم المواد الخام والإمدادات بتكلفة الشراء، وتعتمد المؤسسة على طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة .

وقد قدرت المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ خلال السنوات 2019 ، 2020 كالتالي :

412.945.492,19 ، 465.129.925,43 دج على التوالي

الجدول رقم (02-04): جدول تفصيلي للمخزونات

رقم الحساب	البيان	2019	2020
31	مواد أولية	5.456.844,32	153.716.176,7
33	انتاج جاري	242.222.021,81	294.887.123,00
35	منتوج تام صنع	165.266.625,8	16.526.625,8
المجموع		412.945.492,19	465.129.925,43

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

ب-2- عملاء :

في الجدول الموالي تفصيل لحسابات الزبائن والحسابات الملحقة، والذي ظهر في الميزانية بمبلغ إجمالي قدره 518.377.226,55 ، 617.202.316,54 دج لسنتي 2019، 2020 على التوالي

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم (02-05): جدول تفصيلي للعملاء

رقم حساب	البيان	2019	2020
4111000	عملاء الحاليين تقرت	89.671.159,80	239.085.015,83
4111010	عملاء السابقين تقرت	232.719.371,58	158.343.083,72
41112000	عملاء الحاليين ورقلة	137.651.699,74	351.118.516,32
4112010	عملاء السابقين OGX	185.266.031,49	106933976,51
41113000	عملاء الحاليين حاسي مسعود	-----	64.608.475,88
4113010	عملاء السابقين حاسي مسعود	-126.931.035,76	-----
	مجموع	518.377.226,55	920.089.068,26

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

نلاحظ أن في حساب 4113010 تحت ما يسمى ب عملاء السابقين حاسي مسعود أن قيمته سالبة وبعد استفسار المدقق الداخلي عن سبب ظهوره بهذا شكل أوضح لنا بأنه لم يتم الاعتراف بكل العملاء في سنوات سابقة، حيث أن المداخيل المقبوضة من هذا الحساب كانت أكبر من ماهو دين على العملاء، وبعد اكتشاف المؤسسة لهذه قيمة إضافية، تم حل المشكل بالاعتراف المحاسبي للعملاء الذين لم يسجلو من قبل، فنرى انه رصيد هذا الحساب قد اختفى بحلول سنة 2020 .

ب-3-المدينون الاخرون : تم التركيز في هذا الحساب على فحص عمليات البيع، وكذا فحص عمليات التحصيل والتسوية، وخلال سنتي 2019، 2020 حساب المدينون الآخرون يظهر لدينا بالمبالغ التالية على التوالي: 557.506.167,54، 530.167.050,31 دج على التوالي

الجدول رقم (02-06): جدول تفصيلي للمدينون الاخرون

رقم حساب	2019	2020
409000	-----	645.688,11
4671000	-----	238.715,67
4672000	-----	9.642.749,34
4672010	388.997.787,39	386.648.332,30

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

19.676.262,90	-----	4673000
79.892.878,40	80.407.722,10	4673010
60.761.540,82	60.761.540,82	4679000
557.506.167,54	530.167.050,31	مجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

ب-4- الضرائب اخرى : يظهر هذا الحساب لدينا بمبالغ إجمالية قدرها 12.134.728,49،
2.428.631,04

خلال سنوات 2019، 2020 على التوالي، تخص الضرائب التالية:

الجدول رقم (02-07): جدول تفصيلي للضرائب اخرى

رقم حساب	البيان	2019	2020
4455000	TVA على مشتريات	6.049.473,92	2.015.398,04
4458000	Tva المرحل	6.085.254,57	413.233,00
4474000	حق الطابع		
مجموع		12.134.728,49	2.428.631,04

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

ب-5- الخزينة أصول : من أجل معرفة تفاصيل الخاصة بالخزينة تم اطلاق معلومات المؤسسة لسنتي 2019
و2020 بقيمة اجمالية قدرها 103541707.52، 105751027.48 دج على التوالي

الجدول رقم (02-08): جدول تفصيلي للخزينة اصول

رقم الحساب	البيان	2019	2020
512	البنك	45.767.181,96	43.962.992,5
515	الخزينة العمومية	57.679.591,91	61.675.534,21
53	صندوق	94.933,63	112.500,69
المجموع		103.541.707,52	105.751.027,48

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- جدول الرقم (03-01): خصوم ميزانية المؤسسة (انظر الى الملحق رقم 02)

الخصوم	2020	2019
راس المال	82.065.686,81	41.093.233,03
نتيجة الدورة	- 2.856.656.108,60	- 2.897.749.341,63
النتيجة المرحلة		
مجموع 1	- 2.774.590.421,79	- 2.856.656.108,60
اقتراضات والديون طويلة	2.936.512.166,35	3.912.969.177,74
موردين	31.072.153,94	86.734.361,20
ضرائب	65.366.403,04	61.809.239,11
ديون اخرى	843.730.095,00	960.444.452,09
خزينة الخصوم		144.928,93
مجموع 2	940.168.652,59	1.109.132.981,33
مجموع الخصوم	2.102.090.397,15	2.165.446.050,47

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

1. راس المال :

سبب ظهور رصيد راس المال المؤسسة مساوي لصفر عائد الى أن المؤسسة الترقية والتسيير العقاري تعتبر من المؤسسات التي تحت وصاية الوزارة، حيث أن الوزارة أوكلت المؤسسة مهمة تسيير سكانات الاجتماعية الخاصة بصندوق الوطني لسكن

2. نتيجة الدورة : حققت المؤسسة الترقية والتسيير العقاري أرباح على التوالي خلال سنتين 2019،

2020 بقيمة 41.093.233,03 ، 82.065.686,81 دج

3. النتيجة المرحلة : كان رصيد هذا الحساب دائما خلال سنتي 2019، 2020 بقيمة

2.897.749.341,63 ، 2.856.656.108,60 على التوالي

4. اقتراضات وديون طويلة : نلاحظ ان القروض تتمثل في 4 أنواع وهي كالتالي :

- قروض من مؤسسات مالية : 829.014.242,70

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- أوراق مالية : 298.201.437,02

- ضمانات متلقات TGT : 209.975.896,42

- صناديق أخرى FND : 2.598.450.768,09 دج

5. موردين : ظهر الحساب دائن ب 86.734.361,20 ، 31.072.153,94 لسنتي 2019 ،
2020 على التوالي

جدول الرقم (03-02): جدول تفصيلي للموردين

رقم حساب	البيان	2019	2020
401	موردو المخزونات	19.484.578,83	1.336.196,71
404	موردو التثبيتات	84.776.653,37	29.726.707,23
408	فواتير لم تستلم	9.250,00	9.250,00
	المجموع	86.734.361,20	31.072.153,94

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

6. ضرائب : يظهر هذا الحساب برصيد دائن بمبلغ قدره 61.809.239,11 ، 65.366.403,04 دج لسنتي 2019 ، 2020 على التوالي

جدول الرقم (03-03): جدول تفصيلي لضرائب

رقم الحساب	البيان	2019	2020
4450000	Tva	57.298.928,36	597.382.019,08
4471000	IRG على اجور	4.264.212,81	4.817.696,04
4472000	IRG اخرى	33.170,65	25.765,80
4473000	ضرائب استغلال	120.363,29	784.722,12
4474000	حق الطابع	92.546,00	-----
	المجموع	61.809.239,11	65.366.403,04

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

7. ديون اخرى : من خلال ميزانية يظهر حساب الديون الاخرى رسيدا دائنا بمبلغ 960.444.452,09 ، 843.730.095,00 لسنتي 2019 ، 2020

8. خزينة الخصوم : تشمل في مساهمات البنكية الجارية حيث كانت في 2019 تقدر بـ 144.928,93
دج وانعدمت في 2020

جدول رقم (04-01) : جدول حسابات نتائج (الملحق رقم 03)

البيان	2020	2019
رقم الاعمال	635.456.020,73	576.959.931.32
تغير في المخزون	52.665.100,86	172.386.042,20
1. انتاج الدورة	688.121.121,59	749.345.973,52
مشتريات مستهلكة	12.442.818,63	12.467.846,58
خدمات	86.132.526,29	197.329.860,07

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

209.797.706,65	98.575.344,92	2. استهلاك الدورة
539.548.266,87	589.545.776,67	3. القيمة المضافة
506.664.895,25	519.362.743,72	اعباء مستخدمين
1680.867,83	4.394.605,04	ضرائب ورسوم
3.1202.503,79	65.788.427,91	4. فائض اجمالي استغلال
2.2479.106,42	2.566.833,91	ايرادات تشغيلية اخرى
1.6611.280,76	5.324.092,14	اعباء تشغيلية اخرى
9.0291529,69	86.921.392,45	مخصصات اهتلاك ...
-53.221.200,24	-23.890.222,77	5. النتيجة العمليانية
94.314.433,27	105.955.909,58	منتجات مالية
94.314.433,27	105.955.909,58	6. نتيجة المالية
41.093.233,03	82.065.686,81	7. نتيجة العادية قبل ضرائب
		ضرائب على نتائج
41.093.233,03	82.065.686,81	8. النتيجة الصافية لأنشطة العادية
		9. النتيجة استثنائية
41.093.233,03	82.065.686,81	10. النتيجة الصافية

المطلب الثاني : قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية الجبائية خلال السنتين 2019 - 2020.

من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق والرفع من فعالية التسيير الجبائي، تم طلب الوثائق اللازمة في دراستنا من مؤسسة الترقية التسيير العقاري والمتعلقة لسنتي 2019، 2020 ل يتم مراقبتها والقيام بعملية التدقيق على كل من الرسم على النشاط المهني، والرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

1. تدقيق الرسم على القيمة المضافة TVA :

وفقا للمادة 138 مكرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن العمليات التي تتم فيما بين الشركات الأعضاء في مجمع تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وهو ما ينطبق على شركة الإسمنت عين الكبيرة أثناء

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

قيامها لعمليات مع الشركة الأم وباقي الفروع الأخرى. وبعد مراقبة التصريحات الشهرية G50 تم تسجيل المبالغ المسددة الخاصة بالرسم على القيمة المضافة كما يلي:

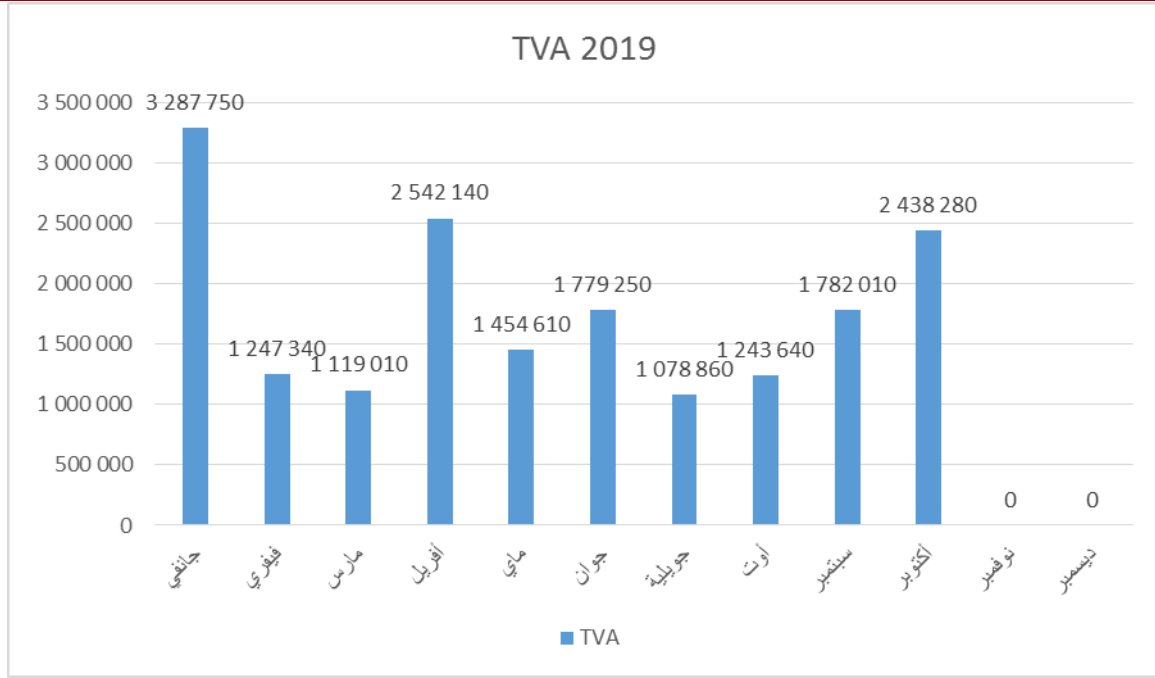
أولا : تدقيق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019

صرحت مؤسسة الترقية والتسيير العقاري برقم إجمالي قدره دج ودفعت ما قدره 9 17 972 دج tva خلال سنة 2019 وهذا جدول تفصيلي للرسم على القيمة المضافة

جدول رقم (01-05) : الرسم على القيمة المضافة المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال الخاضع	TVA على المبيعات	TVA على المشتريات	TVA المدفوعة على
جانفي	33 078 206,23	33 069 111,54	3 388 419,87	100 639.03	3 287 750.00
فيفري	29 473 174,22	29 473 174,22	2 901 184,40	1 619 807.96	1 247 430.00
مارس	24 550 265,68	24 541 715,38	7 352 729,08	1 569 447.60	1 119 010.00
أفريل	29 758 734,78	29 642 414,89	3 021 258,86	479 052.90	2 542 140.00
ماي	23 701 081,83	23 701 081,83	2 348 864,41	894 227.92	1 454 610.00
جوان	23 416 440,84	23 416 440,84	2 538 805,33	759 450.69	1 779 250.00
جويلية	22 544 014,69	22 544 014,69	2 182 548,14	1 103 638.41	1 078 860.00
أوت	12 876 249,85	12 876 249,85	1 279 921,96	36 264.92	1243640.00
سبتمبر	21 663 120,44	21 659 265,12	2 080 829,96	298 746.62	1 782 010.00
أكتوبر	29 368 744,54	29 368 744,54	2 803 589,35	365 287.90	2438 280.00
نوفمبر	41 947 741,27	41 886 117,59	3 901 588,32	9 986 842.89	---
ديسمبر	28 267 975,66	28 230 562,50	2 750 651,43	6 364 174.94	---
المجموع	320 645 750	320 408 893	31.550.391,11	24 879 009.27	17 972 980

الشكل رقم (03) : أعمدة بيانية لقيم رسم على القيمة المضافة لسنة 2019



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

بعد اطلاع على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة، حيث تم تأكد من صحتها وبعد قيامنا بجدول السابق والرسم البياني، نلاحظ أن قيمة TVA لشهر جانفي بعد خصم كل من TVA على المشتريات بلغت قيمتها 3 287 750.00 دج و كما نلاحظ من الشكل البياني فإنها القيمة الاعلى على غرار بقية الشهور

وكانت تتراوح قيمة TVA لبقية الشهور ما بين 1 119 010.00 و 2 542 140.00 دج حسب نشاط المؤسسة في تلك الفترة

حيث انعدمت قيمة TVA عند شهري نوفمبر وديسمبر وذلك راجع أن رصيد رسم على القيمة المضافة على المشتريات أكبر من قيمة الرسم على القيمة المضافة على المبيعات

ثانيا : تدقيق الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020

صرحت مؤسسة الترقية والتسيير العقاري برقم إجمالي قدره دج ودفعت ما قدره 32 644 361.50 دج tva خلال سنة 2020 وهذا جدول تفصيلي للرسم على القيمة المضافة

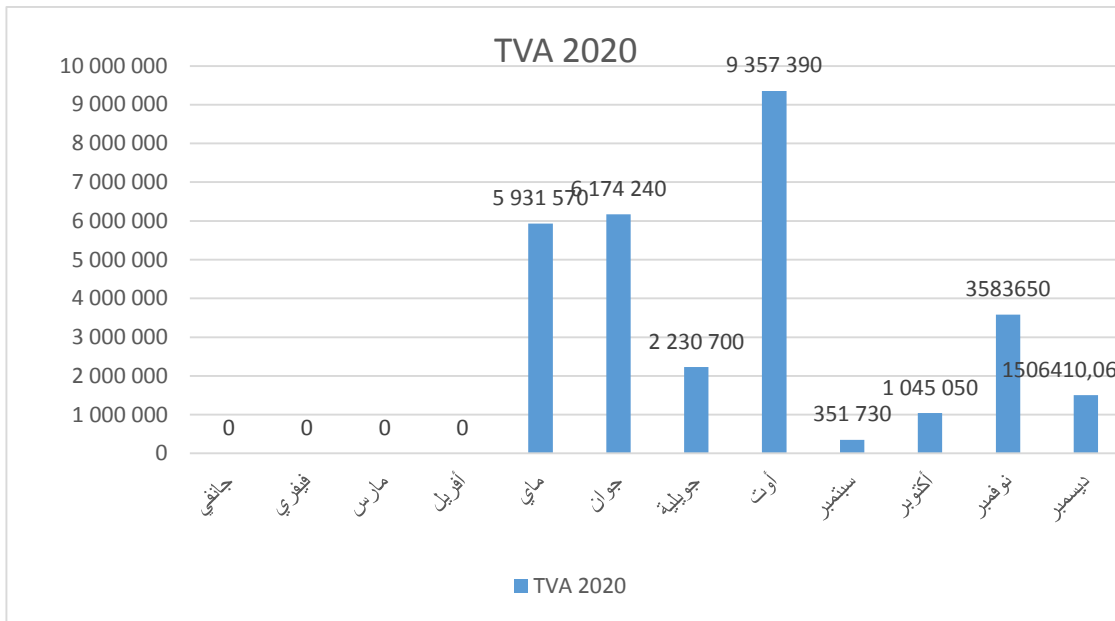
جدول رقم (02-05) : الرسم على القيمة المضافة المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الشهر	رقم الاعمال الاجمالي	رقم الاعمال الخاضع	TVA على المبيعات	TVA على المشتريات	TVA على المدفوعة
جانفي	31 872 143,74	31 872 143,74	3 339 452,24	15 329.04	-----
فيفري	30 861 493,12	30 835 569,44	3 041 654,58	287 947.91	-----
مارس	35 591 767,25	35 591 767,25	3 800 260,89	261280.15	-----
أفريل	21 934 968,51	21 934 968,51	2 541 100,08	6731265.14	-----
ماي	69 148 338,19	69 148 338,19	10 637 465,00	268 139.67	5931570.00
جوان	47 245 649,24	47 245 649,24	6 196 570,52	22 283.36	6174240.00
جويلية	25 298 327,71	25 298 327,71	2 729 862,85	499 125.98	2230700.00
أوت	58 000 841,24	58 000 841,24	9 357 405,76	15.76	9357 390.00
سبتمبر	21 663 120,44	21 659 265,12	2 080 829,96	770 630.92	3531730.00
أكتوبر	29 368 744,54	29 368 744,54	2 803 589,35	1001031.55	1045050.00
نوفمبر	41 947 741,27	41 886 117,59	3 901 588,32	1170817.77	3583650.00
ديسمبر	28 267 975,66	28 230 562,50	2 750 651,43	1244241.37	1506410.06
المجموع			54684228.15	12 414 092.86	32 644 361.50

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الشكل رقم (4) : أعمدة بيانية لقيم رسم على القيمة المضافة لسنة 2020



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

لاحظنا أن الأربعة أشهر الأولى لم تقم المؤسسة بتسديد قيمة TVA وذلك راجع إلى أن رصيد

TVA على مشتريات المتراكم تم ترحيله من شهري نوفمبر وديسمبر لسنة 2019 إلى سنة 2020

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

كما يظهر في الشكل البياني أن المؤسسة قامت بدفع TVA في شهر ماي بعد انقطاع دام 6 أشهر وحيث بلغت أعلى قيمة لسنة 2020 ما قدره 9357 390.00 دج والتي كانت بشهر أوت ، وتتراوح باقي الأشهر ما قيمته 3531730.00 و 6174240.00 دج

2. تدقيق الرسم على النشاط المهني TAP

حسب المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المسائلة، فإن مؤسسة التسيير والترقية العقارية ونظرا لطبيعة نشاطها يتم تطبيق عليها معدل 2 % ، كما أنها تستفيد من إعفاء من الرسم على النشاط المهني فيما يخص العمليات المنجزة بينها وبين الفروع الأخرى التابعة لنفس المجمع، ويعتبر الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني حسب المادة 221 مكرر من نفس القانون التسليم المادي والقانوني للبضاعة، والقبض الكلي والجزئي للثمن في حالة الأشغال العقارية وتأدية الخدمات.

ومن أجل التأكد من صحة الرسم على النشاط المهني المسدد لمصلحة الضرائب، تم الإطلاع على التصريحات الجبائية الشهرية ومطابقتها مع ما هو وارد في ميزان المراجعة، كما تم التأكد من أن المبيعات تتم من خلال الفواتير اللازمة التي تثبت صحة العمليات.

لقد كانت المبالغ الظاهرة في الوثائق الخاصة بالتصريح بهذا الرسم والتي تضمنتها G50 لسنتي محل الدراسة على النحو التالي:

أولا : تدقيق الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2019

صرحت مؤسسة الترقية والتسيير العقاري برقم إجمالي قدره دج ودفعت ما قدره دج TAP خلال سنة 2019 وهذا جدول تفصيلي للرسم على النشاط المهني

جدول رقم (06-01) : الرسم على النشاط المهني المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019

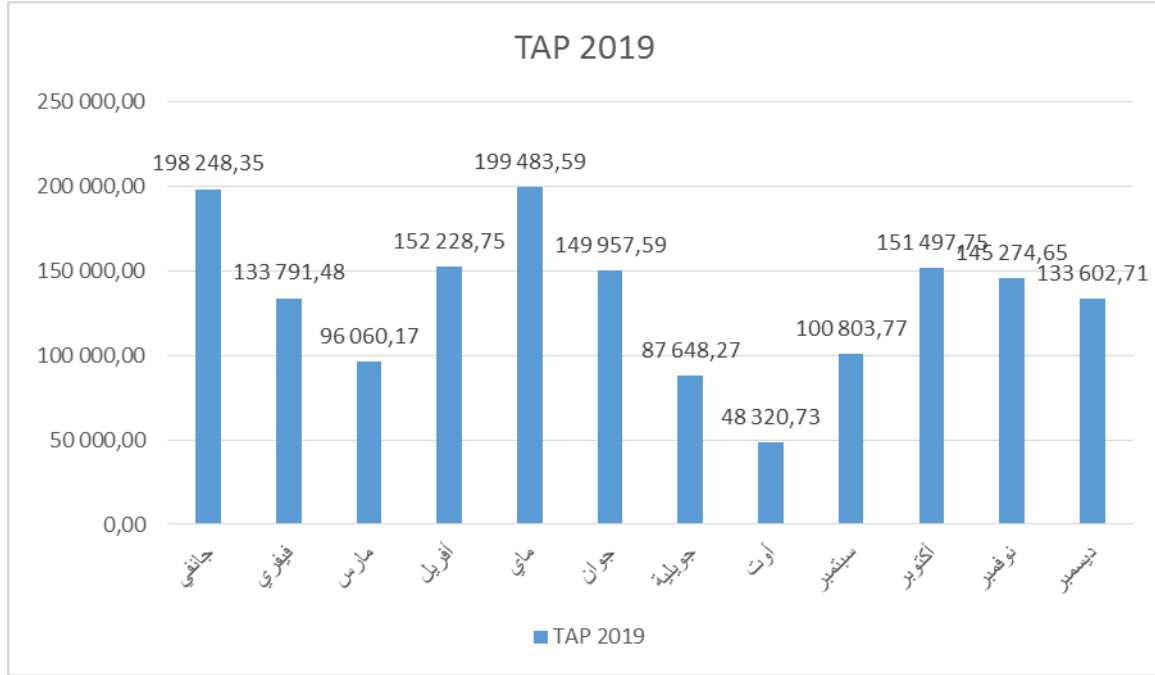
الشهر	رقم الاعمال الخاضع	الرسم على النشاط المهني
جانفي	9 912 41.5	198 248.35
فيفري	66 895 574	133 791.48
مارس	4 803 008.5	96 060.17
أفريل	7 611 437.5	152 228.75
ماي	9 974 179.5	199 483.59
جوان	7 497 879.5	149 957.59
جويلية	4 382 413.5	87 648.27
أوت	2 416 036.5	48 320.73

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

100 803.77	5 040 188.5	سبتمبر
151 497.75	7 574 887.5	أكتوبر
145 274.65	7 263 732.5	نوفمبر
133 602.71	6 680 135.5	ديسمبر
1 798 462.1		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الشكل رقم (5) : أعمدة بيانية لقيم رسم على النشاط المهني لسنة 2019



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من الجدول أعلاه تمت ملاحظة أن أعلى قيمة حققتها المؤسسة لرقم أعمال لسنة 2019 بلغت

9 974 179.5 دج ونتج عن ذلك دفع ماقيمته 199 483.59 دج كرسوم على النشاط المهني

وحيث تراوحت باقي القيم الرسم على النشاط المهني ما بين 48 320.73 و 198 248.35 دج

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثانيا : تدقيق الرسم على النشاط المهني TAP لسنة 2020

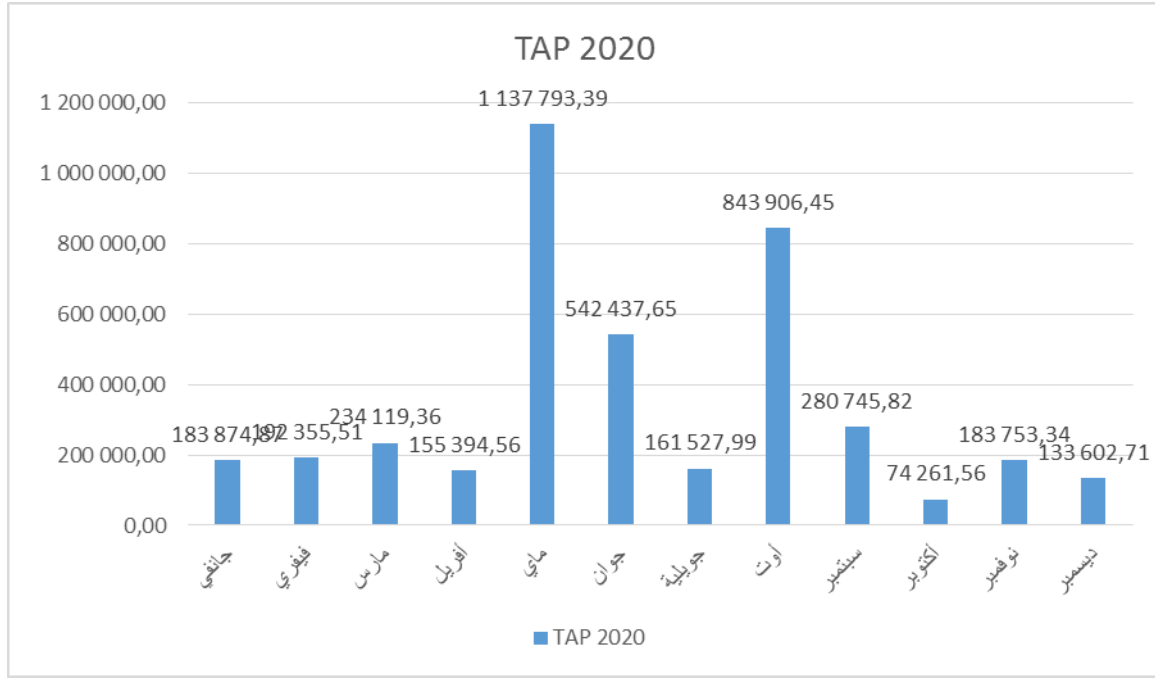
صرحت مؤسسة الترقية والتسيير العقاري برقم إجمالي قدره دج ودفعت ما قدره دج TAP خلال سنة 2019 وهذا جدول تفصيلي للرسم على النشاط المهني

جدول رقم (06-02) : الرسم على النشاط المهني المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020

الشهر	رقم الاعمال الخاضع	الرسم على النشاط المهني
جانفي	9 193 743.5	183 874.87
فيفري	9 617 775.5	192 355.51
مارس	11 705 968	234 119.36
أفريل	7 769 728	155 394.56
ماي	56 889 669.5	1 137 793.39
جوان	27 121 882.5	542 437.65
جويلية	8 076 399.5	161 527.99
أوت	42 195 322.5	843 906.45
سبتمبر	14 037 291	280 745.82
أكتوبر	3 713 078	74 261.56
نوفمبر	9 187 667	183 753.34
ديسمبر	6 680 135.5	133 602.71
المجموع	46 413 732,00	4 230 978.8

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الشكل رقم (6) : أعمدة بيانية لقيم رسم على النشاط المهني لسنة 2020



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من الشكل البياني نلاحظ أن شهر ماي وأوت يتميزان بنشاط كبير حيث بلغت قيمة TAP لكل منهما 542 437.65 و 843 906.45 دج على التوالي ، وباقي الأشهر تتفاوت قيمها ما بين 74 261.56 دج و 1 137 793.39

3. تدقيق ضريبة على الدخل IRG :

تقوم مؤسسة التسيير والترقية العقارية بدفع نوعين من الضريبة على الدخل الإجمالي باعتبارها مكلف قانوني، ويتمثلان في:

1/ الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور ويتم حسابها على أساس جدول الشرائح الموضوع من قبل مصلحة الضرائب

2/ الاقتطاعات الأخرى من المصدر تحسب على أساس نسبة 15%

من خلال التصريحات والوثائق المقدمة من قبل مؤسسة التسيير والترقية العقارية ، تم إعداد الجداول التالية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي التي تم تسديدها خلال الفترة (2019-2020).

أولاً : تدقيق ضريبة على الدخل IRG لسنة 2019

بالنسبة لسنة 2019 سددت المؤسسة ضريبة سنوية على الدخل الإجمالي بمبلغ دج كما هو موضح في الجدول أدناه

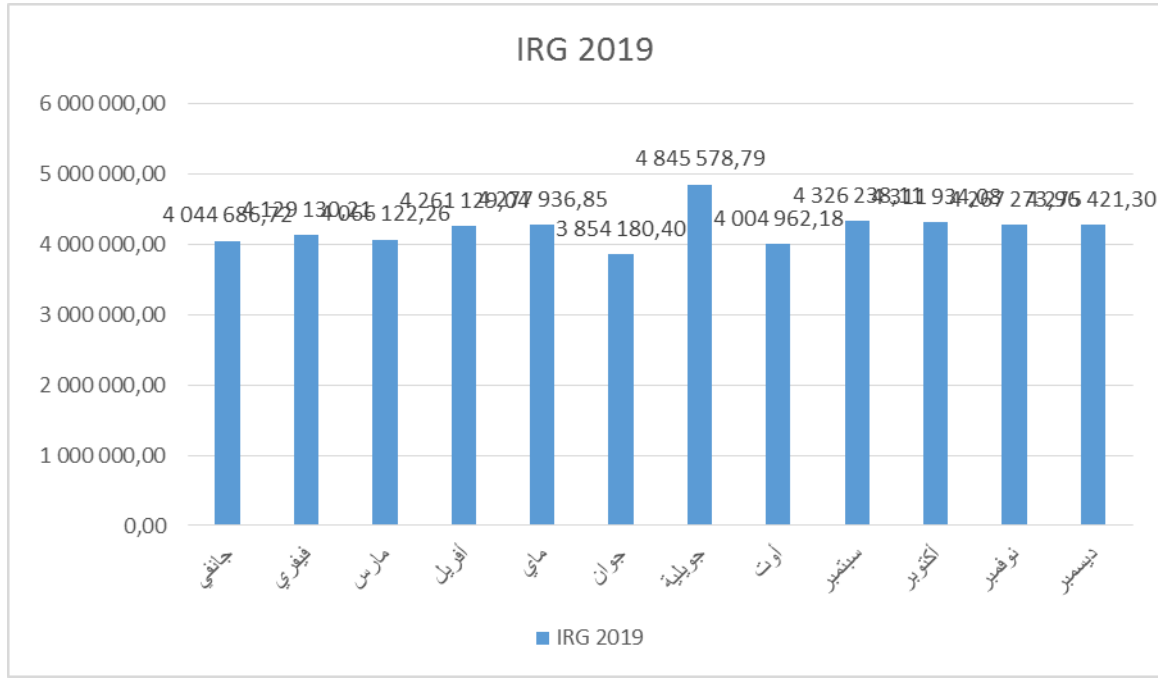
جدول رقم (07-01) : ضريبة على الدخل المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2019

الشهر	الدخل الخاضع (أجور)	قيمة ضريبة على الدخل
جانفي	24 035 991.83	4 044 686.72
فيفري	24 152 497.85	4 129 130.21
مارس	26 604 498.26	4 066 122.26
أفريل	25 910 823.64	4 261 129.04
ماي	24 838 908.31	4 277 936.85
جوان	23 712 328.82	3 854 180.40
جويلية	27 465 440.04	4 845 578.79
أوت	24 247 334.91	4 004 962.18
سبتمبر	25 145 906.58	4 326 238.11
أكتوبر	26 018 274.85	4 311 934.08
نوفمبر	24 991 071.65	4 267 273.96
ديسمبر	25 175 161.32	4 275 421.30
المجموع	302 298 238.10	55 939 255.73

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الشكل رقم (7) : أعمدة بيانية لقيم ضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2019



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

تمتاز الضريبة على الدخل الاجمالي في المؤسسة بنوع من الثابت النسبي كما هو موضح في الشكل البياني

حيث بلغت أعلى قيمة 4 845 578.79 دج وذلك لشهر جويلية، وأقل قيمة كانت بشهر جوان بقيمة 3 854 180.40 دج

ثانيا : تدقيق ضريبة على الدخل IRG لسنة 2020

بالنسبة لسنة 2020 سددت المؤسسة ضريبة سنوية على الدخل الإجمالي بمبلغ دج كما هو موضح في الجدول أدناه

جدول رقم (07-02) : ضريبة على الدخل المسدد حسب التصريحات الشهرية لسنة 2020

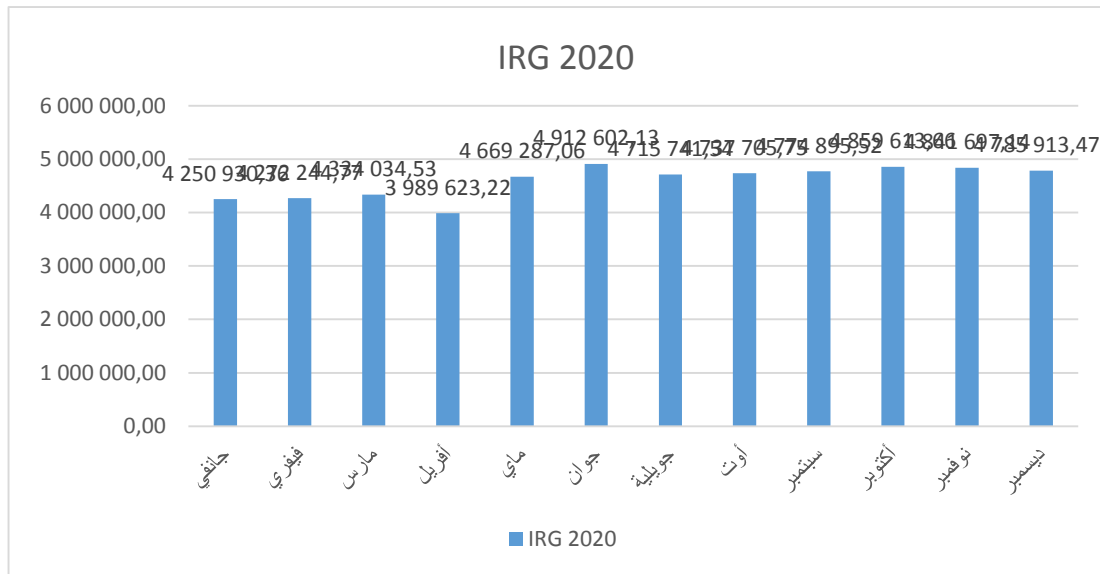
الشهر	الدخل الخاضع (أجور)	قيمة ضريبة على الدخل
جانفي	25 163 893.85	4 250 930.36
فيفري	25 211 432.00	4 272 244.77
مارس	25 327 249.92	4 334 034.53
أفريل	24 068 176.79	3 989 623.22

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

4 669 287.06	26 641 561.59	ماي
4 912 602.13	27 325 195.53	جوان
4 715 741.54	26 779 213.87	جويلية
4 737 705.75	26 825 237.39	أوت
4 774 895.52	26 876 931.00	سبتمبر
4 859 613.66	26 915 745.94	أكتوبر
4 841 697.14	26 869 127.72	نوفمبر
4 785 913.47	26 589 174.22	ديسمبر
59 383 906.97	314 592 939.80	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الشكل رقم (8) : أعمدة بيانية لقيم ضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2020



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من الشكل أعلاه نلاحظ ان قيم الضريبة الشهرية لدخل الاجمالي متقاربة ومنه نستنتج أنه لا يوجد زيادات أو تغيرات كبيرة في الاجور على مدار العام ، حيث بلغت أعلى قيمة 4 912 602.13 دج وذلك شهر جوان وأقل القيمة كانت بشهر أفريل بقيمة 3 989 623.22 دج

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

4. تدقيق ضريبة على أرباح الشركات IBS :

بموجب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في مادة 136 من ق.ض.م وتسمى هذه الضريبة ضريبة على أرباح شركات "

يتم تحديد الضريبة على أرباح الشركات على أساس النتيجة الجبائية، وهي تمثل النتيجة المحاسبية المعدلة وفقا للقانون الجبائي، وبالتالي يجب هنا الرجوع للنتيجة المحاسبية وإعادة تكييفها حسب القانون الجبائي.

بالرجوع للوثائق المحاسبية نجد أن النتيجة المحاسبية للمؤسسة خلال السنوات 2019 و 2020 هي على التوالي: 41 093 233، 82 065 687 دج، وهنا يجب إعادة تأسيس النتيجة حسب القانون الجبائي من خلال إعادة ادماج التكاليف غير قابلة للخصم، و خصم اعفاءات .

أولا : تدقيق ضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2019

يجب حساب النتيجة الجبائية كما هو منصوص عليها في مادة 139 و 140 من قانون ضرائب المباشرة حيث بلغت النتيجة المحاسبية 41 093 233 دج لهذه سنة

جدول رقم (08-01) : جدول مختصر لحساب النتيجة الجبائية لسنة 2019 (ملحق رقم 04)

المبالغ	البيان
41 093 233	النتيجة المحاسبية
-----	+ الاستردادات (الاعباء غير مقبولة جبائيا)
-----	- التخفيضات (ايرادات معفية)
	- خسائر السنوات السابقة
	2018
198 328 439	2017
177 048 829	2016
-----	2015
(334 284 035)	= النتيجة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

بما أن النتيجة الجبائية سالبة (خسارة) فإن المؤسسة ملزمة بدفع ما قيمته 10.000,00 دج فقط الى ادارة الضرائب كحد ادنى لضريبة على ارباح الشركات

حيث قامت المؤسسة بتوكيل السيد رئيس مصلحة المحاسبة بدفع المبلغ المستحق السابق ذكره

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثانيا : تدقيق ضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2020

يجب حساب النتيجة الجبائية كما هو منصوص عليها في مادة 139 و 140 من قانون ضرائب المباشرة حيث بلغت النتيجة المحاسبية 82 065 687 دج لهذه سنة

جدول رقم (08-02) : جدول مختصر لحساب النتيجة الجبائية لسنة 2020 (ملحق 05)

المبلغ	البيان
82 065 687	النتيجة المحاسبية
-----	+ الاستردادات (الاعباء غير مقبولة جبائيا)
-----	- التخفيضات (ايرادات معفية)
	- خسائر السنوات السابقة
	2019
41 093 232	2018
19 037 099	2017
198 328 439	2016
177 048 829	
(353 441 912)	= النتيجة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

بما أن النتيجة الجبائية سالبة (خسارة) فإن المؤسسة ملزمة بدفع ما قيمته 10.000,00 دج فقط الى ادارة الضرائب كحد ادنى لضريبة على ارباح الشركات

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المطلب الثالث : قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية الاجمالية خلال السنتين 2019 – 2020.

من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية وتحسين أداء المؤسسة في تحقيق كل من تقليل التكاليف والرفع في نتائجها صافية، تم طلب الوثائق اللازمة في دراستنا من مؤسسة الترقية التسيير العقاري والمتعلقة لسنتي 2019، 2020،

جدول رقم (9-1) : يوضح النتيجة الصافية ورقم الاعمال ونسبة الارتفاع خلال سنتين 2019 – 2020.

الوحدة: دج

البيان	2019	2020	نسبة الارتفاع
رقم الأعمال	576 959 931.32	635 456 020.73	10.13%
مجموع المنتوجات	866 139 513.21	796 643 865.08	-08.02%
مجموع الاعباء	825 046 280.18	714 578 178.27	-13.38%
نتيجة الصافية	41 093 233.03	82 065 686.81	99.7%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

نلاحظ من جدول ارتفاع ملحوظ في رقم الاعمال خلال سنتي بقيمة 10% وذلك راجع لزيادة في مبيعات المؤسسة ، أما المجموع المنتوجات انخفضت بقيمة 08% ،بينما شهد مجموع الاعباء انخفاض أكبر من مجموع المنتوجات بفارق بقيمة 4%، وهذا انخفاض الملحوظ في مجموع الاعباء ادى الى زيادة في قيمة نتيجة الصافية بنسبة 99%

جدول رقم (9-2) : يوضح مجموع قيم ضرائب ونسب تغير خلال سنتين 2019 – 2020

البيان	2019	2020	نسبة الارتفاع
TVA	17 972 980	32 644 361.50	81.63%
IRG	55 939 255.73	59 383 906.97	6.15%
TAP	1 798 462.1	4 230 978.8	135.25%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من جدول نلاحظ أن هناك ارتفاع كبير في ضريبي الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط مهني بنسب 81% و 135% على التوالي وذلك راجع لارتفاع رقم الاعمال الذي لاحظناه في الجدول سابق بسبب زيادة نشاط مؤسسة خلال سنة 2020، وهذه زيادة في النشاط أدت بالمؤسسة الى زيادة في اليد العاملة و زيادات في منح للمستخدمين لتنعكس طرديا على ضريبة على الدخل بالارتفاع.

خلاصة الفصل:

من خلال المعلومات المقدمة من طرف قسم محاسبة والمالية في مؤسسة الترقية والتسيير العقاري وبعد اطلعنا عليها تم تعرف على الوضعية الجبائية للمؤسسة حيث في بداية الأمر تم تقييم نظام مراجعة الداخلية لها، ثم قمنا بدراسة موجودات والتزامات المؤسسة من خلال تحليل الميزانية والجدول حسابات نتائج وبعد ذلك قمنا بتدقيق مختلف ضرائب التي تتحملها والوضعية الاجمالية للمؤسسة .

حيث يتم تصريح في الوقت المحددة وتصريح بما يقتضي به التشريع الجبائي وهذا مكنها من تجنب الوقوع في الأخطاء التي قد تؤدي بها الى تحمل عقوبات وغرامات جبائية خلال سنتي 2019-2020 اللتان هما محل الدراسة .

خاتمة

خاتمة :

إستهدف بحثنا دراسة دور التدقيق الداخلي في رفع من فعالية التسيير الجبائي، حيث انطلقنا من إشكالية كيف نقوم بتحسين من أداء التسيير الجبائي وتقليل العبئ الضريبي على المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة الى ضعف تشخيص الوضعية الجبائية في بعض المؤسسات، الذي قد يؤدي بها الى تراكم العبئ الجبائي الأمر الذي يلزم مؤسسات البحث عن أداة في الحد من العبئ الجبائي، حيث يعتبر التدقيق الداخلي أحد أدوات الاساسية التي تعتمد عليها الشركات في التعرف على مخاطرها وتقييمها وسبل معالجتها.

وقد تناولنا في هذا دراسة الى كل من التدقيق الداخلي والتسيير الجبائي وكيف يساهم التدقيق الداخلي في رفع من فعالية التسيير الجبائي، حيث اشتمل البحث على فصلين، فصل نظري يحتوي على مبحثين، حيث تطرق مبحث الأول الى الاطار المفاهيمي لتسيير الجبائي والتدقيق الداخلي والعلاقة بينهما، في حين تم الاطلاع على دراسات السابقة في المبحث الثاني، أما التطبيقي ضم دراسة ميدانية التي تمت على مستوى المؤسسة الترقية والتسيير العقاري -ورقلة - OPIG

1. اختبار الفرضيات :

من خلال نتائج النظرية والتطبيقية المتوصل اليها، تم اختبار فرضيات البحث على النحو التالي:

الفرضية الفرعية الاولى: يكمن واقع التدقيق الداخلي في حدود الوظائف معينة

يكمن واقع التدقيق الداخلي في تعامل مع تشريع الذي يتميز بتغير المستمر مما يتطلب أن يكون التدقيق الداخلي شامل لجميع الوظائف المؤسسة، حيث يقوم مدقق الداخلي بتقديم توجيهات ونصائح اللازمة لجميع الجهات معنية بالعمل بما يقتضيه القانون.

الفرضية الفرعية الثانية : تكمن محددات التسيير الجبائي في المؤسسة في أنواع الضرائب ، وتكون أهميته في تنظيم ضرائب

تعتبر أنواع الضرائب جزءا هاما من الحدود القانونية التي تقيد عمل التسيير الجبائي، حيث أن عدم احترام تشريعات الجبائية أثناء عملية التسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا وتلاعب في آليات القانونية، وينتج عنه عواقب في شكل غرامات وزيادات.

تكمن أهمية التسيير الجبائي في تحقيق الإستراتيجية الداخلية للمؤسسة والمحافظة على مكانتها في المحيط الخارجي، وضمان استمرارها واستقرارها.

الفرضية الفرعية الثالثة : يوجد توافق بين وظيفتي التدقيق الداخلي والتسيير الجبائي في المؤسسة بشكل متفاوت

لا يمكن اعتبار التسيير الجبائي كوظيفية مستقلة داخل مؤسسة الترقية والتسيير العقاري (OPIG)، كون قسم مالية ومحاسبة هو مسؤول على وظيفية التسيير الجبائي، على عكس وظيفة التدقيق الداخلي التي هي مستقلة بحد ذاتها، الا ذلك لا يمنع من وجود توافق بين التسيير الجبائي والتدقيق الداخلي وذلك من خلال تحقق المدقق

الداخلي من مدى التزام واحترام مصلحة مالية ومحاسبة للتشريعات والقوانين الجبائية وتبادل مستجدات فيما يخص قانون مالية لكل سنة.

الفرضية الرئيسية : يساهم التدقيق الداخلي في الرفع من مدى فعالية التسيير الجبائي

بعد الدراسة والبحث نستطيع القول أن التدقيق الداخلي له دور فعال بما يتعلق بتطبيق القوانين الجبائية ومدى صحة المعلومات المالية والتسيير الجبائي، حيث يبرز دور التدقيق الداخلي في سيطرة على العبئ الجبائي من خلال الرفع من أداء فعالية التسيير الجبائي وكذا مدى مصداقية المعلومات المالية، والتي بدورها تزداد من خلال مدى احترام بالتشريعات والقانون، وكل هذا العمل سيؤدي بالضرورة إلى تقليل العبئ الضريبي على المؤسسة.

ولكي يتم ذلك، يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية للمؤسسة والعمل على زيادة من فعاليته من خلال استخراج مواطن القوة ومواطن الضعف وتقديم ارشادات والتوصيات لمعالجة الاختلالات التي تعترضه، كما يقوم بعمليات التحقق من مدى مصداقية التصريحات الجبائية الدورية من حيث تاريخ التصريح والوعاء الضريبي وكذا قيمة الضرائب المدفوعة... الخ، وهذا كله من أجل التأكد من جودة وصحة ومصداقية القوائم المالية.

2. نتائج البحث :

من خلال دراستنا لدور التدقيق الداخلي في أداء التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة وفي مؤسسة الترقية والتسيير العقاري بصفة خاصة، فقد تم توصل الى مجموعة من نتائج تم تقسيمها الى نتائج تخص الجانب النظري ونتائج تخص جانب التطبيقي، وهي كالآتي:

نتائج تخص الجانب النظري:

- نتيجة تعقد قوانين الجبائية وصعوبة تسييرها وكذا عدم ادراكها من قبل بعض مؤسسات أصبح تسيير الجبائي أداة لا يكمن استغناء عنها نظرا لتطور ظروف المحيطة، حيث يحقق للمؤسسة استفادة من امتيازات و وفرات مالية، مما يعزز على نشر الثقافة الضريبية.
- من أجل مواكبة تطور في تسيير المؤسسات أصبح التدقيق الداخلي أداة تأكيدية واستشارية لأجل ادارة الأخطاء والرقابة داخل المؤسسة
- يساهم التدقيق الداخلي في وضع الاسس التي يقوم عليها نظام الجبائي الكفاء داخل مؤسسة، ويعد ركيزة أساسية لنجاح التسيير الجبائي في مؤسسات.
- يساعد التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات مرتبطة بالبدائل الجبائية التي يمنحها المشرع.
- كما كانت معلومات المالية جبائية مفصح عنها ذات مصداقية كلما زادت فعالية التسيير الجبائي

- لتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في عملية تحقق من موثقية تصريحات مقدمة من قبل المؤسسة وكذا احترامها لتشريعات
- نتائج تخص الجانب التطبيقي :
- من خلال دراستنا الميدانية في مؤسسة الترقية والتسيير العقاري (OPIG) ورقلة، حيث سمحت لنا الفرصة اطلاع على الوثائق والتصريحات الجبائية والقوائم المالية، فقد تم توصل الى مجموعة من نتائج نلخصها كالآتي :
- كان اعتقاد السائد لدينا أن الرقابة الداخلية كوظيفية محدودة تقام على مستوى مدقق داخلي فقط وبعد دراسة تبين لنا أن الرقابة الداخلية هي نظام تلقائي عام في مؤسسة بين وظائف المؤسسة
- يساعد التدقيق الداخلي في مؤسسة الترقية والتسيير العقاري في تحسين من الوضعية الجبائية، ومن خلال مقابلات التي تمت مع مدقق الداخلي فإنه قبل أن يباشر مهامه بدراسة الوضع الجبائي في المؤسسة فإنه يقوم باستخراج مواطن القوة ومواطن الضعف، مما يسمح له بتقديم ارشادات الضرورية لمعالجة اختلالات من خلال رقابة على التصريحات مقدمة من طرف رئيس مصلحة مالية.
- يحرص مدقق الداخلي على ابراز أخطاء الجبائية وتصنيفها حسب أهميتها وتأثيرها، وطرح توصيات في تقريره متابعة مدى تنفيذها
- خلو المؤسسة من قسم خاص يهتم بشؤون الجبائية، يعتبر من نقاط الضعف التي لاحظناها، حيث أن مديرية محاسبة والمالية هي مصلحة المسؤولة بتسيير العمليات الجبائية
- تسهر مؤسسة الترقية والتسيير العقاري على تطبيق القوانين الجبائية والتزام بها حيث ظهر لنا من خلال الأسئلة المطروحة، التزام بالقيام بالتصريحات الجبائية في مواعدها المحددة وهو ما جعلها تتفادى الأخطاء الجبائية المتمثلة في العقوبات والغرامات.
- لاحظنا اهتمام كبير من طرف المدقق الداخلي بالأمر الجبائية، وكذلك باطلاعه الدائم على مستجدات القانونية وعمل على استفادة منها.
- وجود انسجام وتوافق بين رئيس مصلحة مالية باعتباره موكل بالتسيير الجبائي والمدقق الداخلي وذلك راجع الى تبادل المستجدات بصفة دورية فيما يخص الوضعية الجبائية للمؤسسة.

3. الإقتراحات :

- من خلال دراستنا للموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، ونتائج التي تم التوصل اليها نستطيع تقديم مجموعة من اقتراحات التي نراها ضرورية من رفع من أداء التسيير الجبائي، وزيادة دور تدقيق الداخلي في ذلك، والتي نلخصها كالآتي :

- تسهيل القوانين الجبائية وإجراءات تطبيقها لتبسيط فهمها واستعمالها.
- محاولة اطلاع واستفادة من تجارب سابقة في مجال تسيير الجبائي واهتمام بمصداقية والافصاح فيما يتعلق بالمعلومات .
- تعيين مدققين ذو كفاءة لديهم معرفة بالأمور الجبائية مع إخضاعهم لتكوين المستمر لمواكبة المستجدات وتحديثات في مجال الضريبة.
- العمل على نشر الثقافة الجبائية داخل المؤسسات ولدى المسيرين من خلال المؤتمرات ودراسة التي تظهر مدى أهمية العامل الجبائي في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.
- ضرورة توفير المعرفة لدى المحاسبين في الجانب الجبائي في المؤسسة ووجود قسم خاص يهتم بالجانب الجبائي يساهم في إطلاع على مستجدات قانونية وتشريعات دون الحاجة الى رجوع الى مديرية الضرائب.

4. أفاق البحث :

- وفي خاتمة هذه الدراسة ونظرا لأهمية الجبائية والتدقيق الداخلي، يمكننا طرح بعض المواضيع كدراسات مستقبلية لها علاقة بموضوع بحثنا لنخصها كالآتي :
- ماهي أهم العوامل المؤثرة في التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية ؟
 - دور تدقيق الداخلي في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة ؟
 - أهمية التدقيق الداخلي كوسيلة في ربط بين مختلف وظائف المؤسسة؟
- وفي الأخير، نرجو أن نكون قد وفقنا في دراسة الموضوع وساهمنا في دعم البحث العلمي في الجزائر والمكتبة الجامعية في مجال التدقيق الداخلي والتسيير الجبائي من أجل استفادة الطلاب الجامعيين والمؤسسات الاقتصادية بصفة عامة.

المراجع

المراجع :

الكتب :

ويليام توماس امرسون هنكي تعريب و مراجعة احمد حجاج، كمال الدين سعيد المراجعة بين النظرية و التطبيق الكتاب الأول، دار المريخ للنشر السعودية، 1997

هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر ، الأردن، 2006

خلف عبد الله الوردات، كتاب التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية

د.خلف عبد الله الوردات، كتاب دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، عمان، دار النشر الوراق

المذكرات :

نور الدين مزياني، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية العمومية، أطروحة دكتوراه، جامعة عنابة، الجزائر. 2013

فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء السير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية بالتسيير والعلوم التجارية، ع17، 2017

محمد عادل عياض محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة 2003

زواق الحواس فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، أبريل 2009

صالح حميداتو دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير كلية علوم الاقتصادية و التجارية علوم التسيير قاصدي مرباح ورقلة الجزائر 2012

عبد المجيد قدي. دراسات في علم الضرائب. الطبعة الأولى. دار جرير للنشر والتوزيع. عمان 2011

خنفي لحسن بن دالي مصطفى نور الإسلام، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة فرايبك مذكرة ماجستير جامعة العربي التبسي، الجزائر 2017

شعبان لطفي المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير ،جامعة الجزائر 2004

عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، 2007

قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية: دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة ورقلة، 2012

مقالات :

علي سلمان النعماني، عماد محمد الباز و عبد الباسط أحمد الخسي، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية)، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية، المجلد الأول، عدد 1 سنة 2014

زوهري جلييلة، أهمية التدقيق في دعم مصداقية المعلومة المالية بين النظرية والتطبيق: دراسة إستراتيجية توقع التدقيق في الجزائر بالنسبة للأطراف المعنية، عجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 3، ع2، 2017

مطبوعات :

أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة 2017

نصوص والتشريعات القانونية :

المادة 193، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012

المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف لسنة 2012، منشورات الساحل، الجزائر

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 02 المؤرخة في 12/01/1988

مواقع :

موقع معهد مدققين الداخلين العرب <https://www.iiamaroc.org/ar>

الملاحق

ملحق رقم 01 : أصول الميزانية

Designation de l'entreprise :	OPGI OUARGLA
Activité :	GESTION IMMOBILIERE
Adresse :	BAMENDIL OUARGLA OUARGLA - OUARGLA
N° Article :	30010409998
N° NIF :	099030150120446
N° RC :	0018343

La période
Du: 01/01/2020
au: 31/12/2020

BILAN

EDITION DEFINITIVE

ACTIF	Note	Exercice 2020			Exercice 2019
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition(ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		24 510 779.96		24 510 779.96	24 510 779.96
Bâtiments		3099 881 761.82	2923 157 965.39	176 723 796.43	252 807 726.46
Autres immobilisations corporelles		136 370 441.27	88 046 182.16	48 324 259.11	56 447 845.24
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		11 497 203.21		11 497 203.21	161 497 203.21
Impôts différés actif		93 016 290.54		93 016 290.54	93 016 290.54
TOTAL ACTIF NON COURANT		3365 276 476.80	3011 204 147.55	354 072 329.25	588 279 845.41
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		465 129 925.43		465 129 925.43	412 545 492.19
Créances et emplois assimilés					
Clients		617 202 316.41		617 202 316.41	518 377 226.55
Autres débiteurs		557 506 167.54		557 506 167.54	530 167 050.31
Impôts et assimilés		2 428 631.04		2 428 631.04	12 134 728.49
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		105 751 027.48		105 751 027.48	103 541 707.52
TOTAL ACTIF COURANT		1748 018 067.90		1748 018 067.90	1577 165 205.05
TOTAL GENERAL ACTIF		5113 294 544.70	3011 204 147.55	2102 090 397.15	2165 446 050.47

Edition du : 22/05/22

ملحق رقم 02 : خصوم الميزانية

Désignation de l'entreprise :	OPGI OUARGLA		
Activité :	GESTION IMMOBILIERE		
Adresse :	BAMENDIL OUARGLA	OUARGLA	- OUARGLA

N° Article : 30010409998
N° NIF : 099030150120446
N° RC : 0018343

La période
Du: 01/01/2020
au: 31/12/2020

BILAN

EDITION DEFINITIVE

P A S S I F	Note	Exercice 2020	Exercice 2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart déquivalence (1)			
Résultat net /(Résultat net part du groupe /(1))		82 065 686.81	41 093 233.03
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-2 856 656 108.60	-2 897 749 341.63
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		-2 774 590 421.79	-2 856 656 108.60
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 935 642 344.23	3 910 402 344.23
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		869 822.12	2 566 833.51
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 936 512 166.35	3 912 969 177.74
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		31 072 153.94	86 734 361.20
Impôts		65 366 403.04	61 809 239.11
Autres dettes		843 730 095.61	960 444 452.09
Trésorerie Passif			144 928.93
TOTAL PASSIFS COURANTS III		940 168 652.59	1 109 132 981.33
TOTAL GENERAL PASSIF		2 102 090 397.15	2 165 446 050.47

Edition du : 22/05/22

الملحق رقم 03 : جدول حسابات النتائج

Désignation de l'entreprise :	OPGI OUARGLA
Activité :	GESTION IMMOBILIERE
Adresse :	BAMENDIL OUARGLA OUARGLA - OUARGLA

La période
Du: 01/01/2020
au: 31/12/2020

N° Article : 30010409998
 N° NIF : 099030150120446
 N° RC : 0018343

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

EDITION DEFINITIVE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2020	Exercice 2019
Chiffre d affaires		635 456 020.73	576 959 931.32
Variation stocks produits finis et en cours		52 665 100.86	172 386 042.20
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		688 121 121.59	749 345 973.52
Achats consommés		12 442 818.63	12 467 846.58
Services extérieurs et autres services		86 132 526.29	197 329 860.07
II- Consommation de l'exercice		98 575 344.92	209 797 706.65
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		589 545 776.67	539 548 266.87
Charges de personnel		519 362 743.72	506 664 895.25
Impôts, taxes et versements assimilés		4 394 605.04	1 680 867.83
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		65 788 427.91	31 202 503.79
Autres produits opérationnels		2 566 833.91	22 479 106.42
Autres charges opérationnelles		5 324 092.14	16 611 280.76
Dotations aux amortissements et aux provisions		86 921 392.45	90 291 529.69
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-23 890 222.77	-53 221 200.24
Produits financiers		105 955 909.58	94 314 433.27
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		105 955 909.58	94 314 433.27
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		82 065 686.81	41 093 233.03
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		796 643 865.08	866 139 513.21
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		714 578 178.27	825 046 280.18
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		82 065 686.81	41 093 233.03
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		82 065 686.81	41 093 233.03
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		82 065 686.81	41 093 233.03
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 22/05/22

ملحق رقم 04 : نتيجة الجبائية لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise :	OPGI OUARGLA
Activité :	GESTION IMMOBILIERE
Adresse :	BAMENDIL OUARGLA OUARGLA - OUARGLA

NIF: [0|9|9|0|3|0|1|5|0|1|2|0|4|4|6|]

Code activité: [6|1|1|0|0|1|]

Exercice du: 01/01/2019 au: 31/12/2019

09 /TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

I.Résultat net de l'exercice	Bénéfice	41 093 233	
	Perte		
II.Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductible			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail(preneur)(cf.art 27de LFC2010)			
Loyers hors produits financiers(bailleur) (Art27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impot exigible sur le résultat		
	Impot différé(variation)		
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations*			
Total des réintégrations			
III.Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés(cf.art173duCIDTA)			
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 147bis du CIDTA)			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail(bailleur)(cf.art27 de LFC2010)			
Loyers hors charges financières(Preneur)			
Complément d'amortissements			
Autre déduction*			
Total des déductions			
IV.Déficit antérieur(cf.art147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2018			
Déficit de l'année 2017			198 328 439
Déficit de l'année 2016			177 048 829
Déficit de l'année 2015			
Total des déficits antérieurs			375 377 268
Résultat fiscal (I+II-III-IV) *Adétailler sur état annexe	Bénéfice		
	Déficit	334 284 035	

ملحق رقم 05 : نتيجة الجبائية لسنة 2020

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise :	OPGI OUARGLA
Activité :	GESTION IMMOBILIERE
Adresse :	BAMENDIL OUARGLA OUARGLA - OUARGLA

NIF: |0|9|9|0|3|0|1|5|0|1|2|0|4|4|6|

Code activité: |6|1|1|0|0|1|

Exercice du: 01/01/2020 au: 31/12/2020

09 /TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

I.Résultat net de l'exercice		Bénéfice	82 065 687
		Perte	
II.Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductible			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail(preneur)(cf.art 27de LFC2010)			
Loyers hors produits financiers(bailleur) (Art27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impot exigible sur le résultat		
	Impot différé(variation)		
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations*			
Total des réintégrations			
III.Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés(cf.art173duCIDTA)			
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 147bis du CIDTA)			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail(bailleur) (cf.art27 de LFC2010)			
Loyers hors charges financières(Preneur)			
Complément d'amortissements			
Autre déduction*			
Total des déductions			
IV.Déficit antérieur(cf.art147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2019			41 093 232
Déficit de l'année 2018			19 037 099
Déficit de l'année 2017			198 328 439
Déficit de l'année 2016			177 048 829
Total des déficits antérieurs			435 507 599
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	
*Adétailler sur état annexe		Déficit	353 441 912

الفهرس

الفهرس

IV	إهداء
VI	شكر و تقدير
V	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
4	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي
6	المطلب الاول: التسيير الجبائي
13	المطلب الثاني: التدقيق الداخلي
20	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي
24	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
24	المطلب الأول: الدراسات السابقة
29	المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
31	خلاصة الفصل:
33	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
33	تمهيد:
	المبحث الأول: عرض عام لديوان الترقية والتسيير العقاري ورقلة و تقييم نظام المراجعة الداخلية من
34	خلال خلية التدقيق الداخلي
34	المطلب الأول: تقديم عام لديوان الترقية والتسيير العقاري ورقلة
35	المطلب الثاني : أهداف والتزامات ديوان الترقية و التسيير العقاري ل لولاية ورقلة
38	المطلب الثالث: التدقيق الداخلي كآلية من اليات المراجعة الداخلية في ديوان الترقية والتسيير العقاري ورقلة
47	المبحث الثاني: الاجراءات المنهجية والطرق لدراسة الميدانية
47	المطلب الأول: منهجية الدراسة ومصادر جمع المعلومات

47	المطلب الثاني :الادوات المستخدمة في دراسة
	المبحث الثالث:مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي ديوان الترقية والتسيير العقاري
49	ورقطة
49	المطلب الاول :قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية المحاسبية خلال سنتي 2020-2019
59	المطلب الثاني : قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية الجبائية لسنتي 2020-2019
71	المطلب الثالث: قراءة في تقرير المراجع الداخلي للوضعية الاجمالية لسنتي 2020-2019
72	خلاصة الفصل:
74	خاتمة
79	المراجع
81	الملاحق
88	الفهرس