

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: دراسات محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :



مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة

التصريحات الجبائية

دراسة حالة مؤسسة - NI GROUPE -

من إعداد الطلبة: محمد السايح حشود، بوغنجة كريم

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:/...../2020

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور/ جامعة قاصدي مرباح ورقلة رئيسا

أ.د بعيليش نورالدين جامعة قاصدي مرباح ورقلة مشرفا

الدكتور/ جامعة قاصدي مرباح ورقلة مناقشا

السنة الجامعية 2020/2019

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

و الصلاة و السلام على أشرف خلق الله أجمعيه سيدنا محمد وعلى

آله وصحبه أجمعيه

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى آبائنا وأمهاتنا أطال الله في

أعمارهم؛ الى اخوتنا جميعا، ورفقاء دربنا في الدراسة و الحياة؛

إلى براعم عائلاتنا منبع الفرح والسرور؛

إلى كل من يعرفنا منه قريب أو بعيد .

محمد العايح ، كريم

شكر وعرفان

الحمد لله والشكر لله على فضله وإنعامه وأسأله التيسير والتوفيق
بفضله وإكرامه،

أتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف بعيليش نور الدين على توجيهاته
وتصويباته التي ساهمت في إتمام وإستكمال هذا العمل

كما أتوجه بالشكر إلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل من قريب أو

بعيد

وشكر للجميع دون إستثناء

الملخص

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وضعيتها الجبائية وترشيدها قراراتها المالية، من خلال الحرص على التحكم في مختلف الأعباء والتكاليف الجبائية الناتجة عن سوء التعامل مع القوانين والتشريعات والإخلال فالالتزامات القانونية الواقعة على عاتقها، وخاصة التصريحات الجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة بإعتبارها وسيلة تفر بها على كافة المعلومات والحسابات التي تعكس وضعيتها الجبائية الحقيقية من أجل تحديد وعاءها الضريبي.

وعلى ضوء ما سبق نريد من خلال هذه الدراسة إبراز دور المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف عن الأخطاء والإغفالات الجوهرية التي قد يتضمنها التصريح.

من خلال الدراسة التي قمنا بها وإعتمادا على النتائج التي توصلنا إليها والتي دعمناها بإستطلاع آراء الأطراف ذات العلاقة بموضوعنا فقد تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة التصريح الجبائي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة الجبائية، التصريح الجبائي، جودة التصريح الجبائي، الإلتزامالضريبي

Résumé

On considère l'audit fiscal l'un des plus importants instruments que l'entreprise depend pour diagnoster sa situation fiscal et rationne les decisions financieres pour s'assurer que les differents couts et charges fiscal sont respectes par la connaissance des lois et les legislations, le non respect des dites lois qui porte prejudice a l'entreprise, et sur tout les déclation fiscal qui sont imposses pour l'entreprise dans laquelle figurent tout les renseignements necessaires pour refleter sa situation réelle pour pouver determiner l'assiete d'imposition.

Cette etude va nous permettre de clarifier le rôle de l'audit fiscal par sa participation d'améliorer la bonne et precise declaration qui nous aide de detecter les anomalies et les omission, et enfin nous avons appuyes cette etude par un sondage avec les concernés dans le domaine de finances qui en été favorables poue l'amelioration de la qualité et la precision des données de la declaration

Les mots clé: l'audit, l'audit fiscal, la declarations fiscal, la qualité de déclation fiscal, l'obligation fiscal.

الفهرس

II	الإهداء
IV	الملخص
V	الفهرس
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الإختصارات
ب	توطئة ...

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة

2	تمهيد :
3	المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول مساهمة المراجعة الجبائية فيتحسين جودة التصريجات الجبائية
3	المطلب الأول : ماهية النظام الجبائي الجزائري
3	الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي
4	الفرع الثاني :مكونات النظام الضريبي الجزائري
4	أولا: التشريع الجبائي
4	ثانيا: الإدارة الضريبية
4	ثالثا : السياسة الجبائية
4	الفرع الثالث: خصائص وأهداف النظام الضريبي الجزائري
6	المطلب الثاني: ماهية التصريجات الجبائية و المراجعة الجبائية
6	الفرع الأول: مفهوم التصريجات الجبائية وأنواعها وكيفية تقديمها وأهميتها
6	أولا: تعريف التصريجات الجبائية
6	ثانيا: أنواع التصريجات الجبائية
9	ثالثا: أهمية التصريجات الجبائية

10	رابعاً: طرق تقديم التصريحات الجبائية:
11	الفرع الثاني: مفهوم المراجعة الجبائية وأنواعها ومستوياتها.
11	أولاً: مفهوم المراجعة الجبائية.
12	ثانياً : أنواعها : يمكن أن نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية .
14	النوع الثاني : بالنسبة لمصلحة الضرائب.
14	ثالثاً: مستويات المراجعة الجبائية .
14	الفرع الثالث: أهداف المراجعة الجبائية وعلاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى
15	ثانياً: علاقة المراجعة الجبائية بأنواع المراجعة الأخرى .
17	المطلب الثالث: دور المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية.
17	الفرع الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية ومتطلباتها.
19	الفرع الثاني: الإطار القانوني للمراجعة الجبائية في التشريع الضريبي الجزائري.
20	الفرع الثالث: أثر المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية .
20	أولاً: أثر المراجعة الجبائية على الإفصاح المحاسبي .
21	ثانياً: أثر المراجعة الجبائية على السياسة الجبائية للمؤسسة .
21	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
21	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.
23	المطلب الثاني: الإضافة العلمية للبحث مقارنة مع الدراسات السابقة.
25	خلاصة الفصل:

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة (NI Groupe) لإنتاج الأجر

27	تمهيد.
28	المطلب الأول: المناهج والأدوات المستخدمة .
28	الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة .
28	الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة .
28	أولاً: المقابلة الشخصية .

28	ثانيا: وثائق المؤسسة
29	المطلب الثاني: طريقة الدراسة
29	الفرع الأول: مصادر المعلومات
29	أولا: مصادر الأولية
29	ثانيا: مصادر ثانوية
29	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
29	أولا: تعريف بالمؤسسة
31	ثانيا: أهداف المؤسسة
31	ثالثا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة sarl NI Groupe لصناعة الأجر
32	رابعا: شرح الهيكل التنظيمي
35	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
35	المطلب الأول: نتائج الدراسة
37	ثالثا: المؤسسات المالية التي تتعامل معهم المؤسسة
37	رابعا: العقود المبرمة مع من طرف المؤسسة
38	خامسا: الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة والإمتيازات
39	الفرع الثاني: تقييم كفاءة الشخص المكلف بالتسيير والمراجعة الجبائية
39	أولا: أسئلة تقييمية لمعرفة كفاءة المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة
40	ثانيا : أسئلة تقييمية لمعرفة كفاءة المسير الجبائي بالمؤسسة:
41	الفرع الثالث : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة NI Groupe لإنتاج الأجر
41	أولا: السؤال الموجه للمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة:
43	الفرع الرابع: تقييم مدى فعالية برنامج المراجعة الجبائية في التأثير على جودة التصريحات الجبائية
44	الفرع الخامس: تقييم مدى مساهمة برمجيات المعلوماتية وما شابهها في تحسين جودة التصريحات الجبائية
44	أولا : الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي في المؤسسة
45	ثانيا: الأسئلة الإستقصائية الموجهة للمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة

45	الفرع السادس: تقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية
45	أولاً: الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي بالمؤسسة:
46	ثانياً: الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي الخارجي للمؤسسة:
49	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
49	الفرع الأول: تحليل نتائج الدراسة وربطها بالفرضيات
51	الفرع الثاني: الإستنتاجات المتوصل إليها
53	خلاصة الفصل
55	الخاتمة
57	قائمة المصادر والمراجع
59	الملحق(01)

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	يوضح دور المراجع الداخلي في عملية المراجعة الجبائية	13
02	يوضح دور المراجع الخارجي في المراجعة الجبائية	13
03	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	32
04	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية	34

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
30	يوضح الحصص المملوكة من طرف كل شريك	01
30	يوضح مساحة المؤسسة	02
30	يوضح توزيع المستخدمين في المؤسسة	03
35	يوضح أنواع منتجات المؤسسة	04
36	الزبائن الذين تتعامل معهم المؤسسة	05
36	الموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة	06
37	يوضح أهم المؤسسات المالية التي تتعامل معهم المؤسسة	07
37	أنواع العقود المبرمة مع المؤسسة	08
38	أنواع الضرائب على المؤسسة	09
39	الإمتيازات الجبائية التي تستفيد منها المؤسسة	10
39	تقييم كفاءة المراجع الخارجي للمؤسسة	11
40	تقييم كفاءة المسير الجبائي بالمؤسسة	12
42	أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية في الجانب الجبائي للمؤسسة	13
43	أسئلة تقييمية لبرنامج المراجعة الجبائية	14
44	أسئلة موجهة للمسير الجبائي لتقييم مدى مساهمة البرمجيات في تحسين جودة التصريحات	15
45	أسئلة موجهة للمراجع الجبائي لتقييم مدى مساهمة البرمجيات في تحسين جودة التصريحات	16
46	أسئلة إستقصائية للمسير الجبائي لتقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية	17
47	أسئلة موجهة للمراجع الجبائي الخارجي لتقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية	18
47	يوضح قيمة ضريبة الأجر وحقوق الطابع في المؤسسة	19
48	التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة TVA	20
49	يوضح مدى إحترام المؤسسة للأجال القانونية للتصريح	21

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
59	التصريح بالوجود	01
60	جدول حساب النتائج	02
61	فاتورة شراء	03
62	التصريح G°50	04

قائمة الإختصارات

الإختصار	باللغة الفرنسية	باللغة العربية	الرقم
TVA	Taxe Sur La Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	01
IRG	Impôts Sur Les Revenu Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	02
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	03
TAP	Taxe sur l'activité professional	الرسم على النشاط المهني	04
IRG/S	Impôts Sur Les Revenu Globale Sur Salair	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور	05

المقدمات

توطئة ...

شهدت دول العالم منذ القرن العشرين تطورا إقتصاديا سريعا, وهذا بقيادة الدول الرأسمالية الكبرى مما أدى الى اشتداد المنافسة بين هذه الدول والمؤسسات, حيث تشابكت وتداخلت المصالح والعلاقات الإقتصادية وهذا مايجد مصالح كل دولة ويخدم أهدافها من أجل دفع وتيرة الإقتصاد الى النجاح والتقدم المستمر, وفي ظل هذه التحولات شهدت المؤسسات بإعتبارها نواة الإقتصاد الحقيقية عدة تغيرات مست محيطها الخارجي مما جعلها مجبرة على التكيف والتأقلم مع هذه التغيرات

لذلك وجب عليها بغية تحقيق أهداف العمل على تحسين إستغلال مواردها المتاحة افضل إستغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد افضل الطرق والوسائل لتدنتتها والحد منها, ومنها التكاليف الجبائية التي يجب عليها تسييرها بإعتبار ان الجباية كتكلفة تثقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعقد وعدم الإستقرار في نصوصها, الامر الذي ينتج عنه المزيد من المخاطر, كذلك هي دائمة التواجد في حياة المؤسسة وهذا من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها, ومن بين هذه الإلتزامات نجد التصريجات الجبائية .

وبما ان غالبية الانظمة في العالم هي أنظمة تصريحية, فمن الضروري على المؤسسات الإقرار بمدخلها, أرباحها, وأرقام أعمالها بإعتبارهم أهم الأوعية الضريبية التي تحدد إلتزامات المؤسسة تجاه الخزينة العمومية للدولة من جهة وكذلك حماية نفسها من العقوبات التي قد تسلط عليها جراء الإخلال بهذه الإلتزامات وعدم تسديدها للضرائب المستحقة من جهة أخرى, لذلك فإن على المؤسسة تقديم تصريجات جبائية صحيحة ونزيهة تعكس الوضعية الجبائية الحقيقية لها وتخدم الأطراف ذات العلاقة بهذه الأخيرة, وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق .

وعلى هذا الأساس فإن الحل الأمثل هو التعامل بوعي ومسؤولية مع التكاليف الجبائية وضرورة توظيف مراجعة تتعلق بالميدان الجبائي تعمل على تصويب وتصحيح التصريجات ومعاينة الأخطاء والنقائص بغية تحسين العلاقة مع الإدارة الضريبية وتجنب أعباء إضافية في شكل غرامات وعقوبات .

الإشكالية

يتوقف الإعتماد على المراجعة الجبائية في مدى توفر بعض الشروط والضوابط يمكن من خلالها الوصول الى تصريجات جبائية صحيحة, وفي هذا تبدو أهمية طرح الإشكالية التالية :

مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية ...؟

الإشكالات الفرعية :

- 1- هل تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟
- 2- هل لبرنامج المراجعة الجبائية دور فعال في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟
- 3- هل يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟
- 4- هل تساهم برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟
- 5- هل يؤدي إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية إلى تحمل أعباء جبائية؟.

الفرضيات:

إعتبرنا الفرضيات إجابة عن الإشكالات:

- 1- تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية؛
- 2- يساهم برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؛
- 3- يساهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة في تحسين جودة التصريحات الجبائية؛
- 4- تساهم برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريح الجبائي؛
- 5- إن إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية.

أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على وظيفة المراجعة الجبائية ودورها الفعال في إيجاد حلول للمشاكل الضريبية التي تواجه المكلفين, وكذلك عملها في تصحيح وتصويب الأخطاء والإغفالات التي تصدر من المكلف عن قصد أو بدون قصد ومعرفة الأليات اللازمة لزيادة فعالية هذا الدور خاصة لدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي.

أهمية الدراسة :

- كون هذه الدراسة تجمع بين التطبيق العلمي والعملية للقواعد المتعارف عليها في مجال الجبائية ؛
- تسليط الضوء على الدور الهام الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تخفيف المؤسسة أعباء جبائية وهاذا من خلال التحكم في تصريحاتها الجبائية؛
- تغيير النظرة السلبية الشائعة في البيئة الإقتصادية عن الجبائية والتأكيد على أهميتها .

سبب إختيار الموضوع:

- نقص المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية ؛
- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول أهمية المراجعة الجبائية؛
- حاجة المؤسسات الإقتصادية الى المراجعة الجبائية من أجل تحقيق فعالية في التسيير الجبائي؛
- لفت إنتباه مسيري المؤسسات الإقتصادية لكيفية تجنب المخاطر الجبائية بالطرق المشروعة و بالتالي الإستمرارية في المساهمة في إنعاش الإقتصاد الوطني.

الصعوبات:

- إنتشار جائحة كورونا التي عطلت مجريات عملية البحث؛
- صعوبة الحصول على الوثائق الثبوتية للمؤسسة وهذا حفاظ على مبدأ السرية والأمانة؛
- مرونة النظام الجبائي وعدم ثباته .

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: إختارنا مؤسسة NI Groupe لإنتاج الأجر والمتمثل مقرها في بلدة عمر تقرت؛
- الحدود الموضوعية: اسقطنا بحثنا على المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها من قبل المراجع الجبائي الخارجي بخلاف المراجعة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الضريبية والمسماة الرقابة الجبائية؛
- الحدود الزمانية: تم تطبيق دراستنا الميدانية خلال الفترة 2020 وذلك بناء على القوائم المالية لسنة 2019 .

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

المنهج المستخدم :

إعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي في الجانب النظري قصد وصف المراجعة الجبائية و كذا المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة، و تحليل مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية أما في الجانب التطبيقي فإعتمدنا على دراسة حالة، إضافة إلى أسئلة إستقصائية ومقابلة شخصية وتحليل بعض الوثائق المقدمة .

• هيكل البحث :

تم تقسيم البحث إلى جانبين:

1- الجانب النظري: ويتكون من مبحثين يتفرع من المبحث الأول ثلاثة مطالب في المطلب الأول تم التطرق إلى مفهوم النظام الجبائي الجزائري، والمطلبين الآخرين تم التطرق إلى المفاهيم ذات العلاقة بالمراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية؛ أما في المبحث الثاني فقد تم الإشارة إلى جملة من الدراسات السابقة في هذا المجال والتي لها علاقة بالموضوع، مبرزين في المطلب الأول عرض الدراسات السابقة والنتائج التي جاءت بها، أما في المطلب الثاني قمنا بعرض أوجه التشابه وأوجه الاختلاف، كذلك تم التطرق إلى مايمكن أن تتميز به هذه الدراسة عن الدراسات الأخرى.

2- الجانب التطبيقي: وهو يتكون بدوره من مبحثين، ففي المطلب الأول تحدثنا حول المناهج والأدوات المستخدمة في الدراسة، أما في المطلب الثاني كانت الدراسة التطبيقية والتي قمنا فيها بطرح أسئلة إستقصائية مختلفة على كل من المسير الجبائي للمؤسسة بن عمر إلياس، والمراجع الخارجي للمؤسسة كمال بجادي، ثم قمنا بالتعليق عليها، وفي المبحث الثاني قمنا بتحليل النتائج وربطها بالفرضيات وإستخلاص النتائج منها

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للدراسة

تمهيد :

إن النظام الضريبي الجزائري يعتبر نظاما تصريحيًا، يعتمد على إقرار المكلفين بمدخلاتهم المحققة لتحديد الضريبة المستحقة عليهم ، ويكمن دور الإدارة الجبائية في مراجعة هذه التصريحات للتأكد من صحتها عن طريق المراجعة الجبائية التي تعتبر كأداة رقابية تسمح بتقييم مدى الإمثال للقواعد الجبائية.

وستتناول من خلال هذا الفصل مبحثين حيث نتطرق في المبحث الأول للأدبيات النظرية حول موضوع الدراسة وفي المبحث الثاني إلى مجموعة من الدراسات ذات الصلة بالموضوع.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة

التصريحات الجبائية

سنتناول من خلال هذا المبحث ماهية النظام الجبائي الجزائري، مكوناته، الخصائص والأهداف القائم عليها، بالإضافة إلى ماهية المراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية والتي سنتطرق إلى المفهومين، أنواعهما وطرق تقديم التصريحات الجبائية وأهداف المراجعة الجبائية، ومن ثم الوصول إلى دور المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية، وذلك بالتطرق إلى متطلبات المراجعة الجبائية وإطارها القانوني في التشريع الضريبي الجزائري، وأثرها على جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول : ماهية النظام الجبائي الجزائري

سننتقل في هذا المطلب إلى مفهوم النظام الضريبي الجزائري ومكوناته بالإضافة إلى خصائصه والأهداف التي يسعى إلى الوصول إليها.

الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي

قدمت عدة تعاريف للنظام الضريبي نورد أهمها فيما يلي :

عرف النظام الضريبي بأنه " مجموعة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية و التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام و الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا و في مجتمع متخالف"¹.

كما عرف بأنه " مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي في المجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"².

من خلال التعريفين السابقين يتبين بأن النظام الضريبي عبارة عن مجموعة من القوانين والقواعد الضريبية التي أقرها المشرع على المكلف مع مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسة للمجتمع، من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

¹السعيد عبد العزيز عثمان، شكري حسين المعماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي وتطبيقي، الطبعة الأولى، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، مصر، ص:13

²السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، مصر، 2001، ص:76

الفرع الثاني :مكونات النظام الضريبي الجزائري

يقوم النظام الضريبي الجزائري على مجموعة من الأسس تتمثل في¹:

أولاً: التشريع الجبائي

هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف و الظروف الاقتصادية للدولة.

ثانياً: الإدارة الضريبية

تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ قواعد النظام الضريبي، فهي الجهاز الفني و الإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض ضرائب و جبايتها.

ثالثاً : السياسة الجبائية

هي عبارة عن مجموعة من البرامج التي تضعها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية و سياسية مرغوبة، وتجنب الآثارالغير مرغوب فيها على المجتمع والاقتصاد و السياسة.

الفرع الثالث: خصائص وأهداف النظام الضريبي الجزائري

في النظام الضريبي الجزائري عدة خصائص ناجمة عن الوضعية الاقتصادية وهذا راجع لعدة ظروف قد تتحكم في حصيلة النظام الضريبي لذا وجب على الإدارة الضريبية تسطير خطط و استراتيجيات للتغلب على هذه الظروف وتحقيق الأهداف المرجوة.

أولاً: خصائص النظام الضريبي الجزائري

يتميز النظام الضريبي الجزائري بمجموعة من الخصائص الناتجة عن خصائص الاقتصاد الجزائري تتمثل في :

¹محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2013-2014، ص.ص:3-4

1- ضعف الحصيلة الضريبية :

تتميز الحصيلة الضريبية في الجزائر بضعفها مقارنة ببعض الدول المتقدمة فتبلغ في المتوسط 15% من الدخل القومي وقد تقل عن ذلك وهذا راجع لعدة أسباب نذكر منها :

-انخفاض الدخل و الإنتاج وتدهور نصيب الفرد و اقتراب دخول غالبية السكان من الحد الأدنى لمستوى المعيشة؛

-محدودية القطاعات الصناعية و إن وجدت تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية والأجنبية التي تتمتع بإعفاءات في الجزائر.

2- عدم توازن النظام الضريبي :

إن سبب الاختلال في توازن النظام الضريبي الجزائري هو وجود خلط بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة والجزء الأكبر منها يرتبط بالقطاع الخارجي.

مثلا: لو نظرنا إلى الضرائب على الاستهلاك التي تفرض في الداخل لوجدنا أنها تتخذ شكل الضرائب على الإنتاج، حيث تفرض على عدد معين من السلع الجارية الاستعمال، فكلما زاد التصنيع كلما زاد عائدها من هذه الضرائب¹.

ثانيا: أهداف النظام الضريبي :

بما أن السياسة الضريبية تعد إحدى ضوابط السياسة المالية التي تؤثر على التوازنات العامة، كما أنها تعتبر من المؤشرات التي تساعد على تشجيع الاستثمار و الادخار وغيرها من الإجراءات، يسعى النظام الضريبي لتحقيق مجموعة من الأهداف :

1-الهدف التقليدي : يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث لا يؤثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة .

2-الهدف الحديث: يعتبر هدف هام و أساسي لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية و يؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا و اجتماعيا من خلال:

-تحقيق العدالة والمساواة في فرض الضريبة،أي أن الضريبة تفرض مرتفعة على ذوي الدخل المرتفعة ومنخفضة على ذوي الدخل المنخفضة؛

-استقطاب رؤوس الأموال العربية و الأجنبية وتشجيع الاستثمار ؛

-السعي إلى تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي، بالإضافة إلى أغراض سياسية اقتصادية و اجتماعية².

¹محمد هشام ملوكة، مرجع سابق،، ص-ص:4-5.

²محمد هشام ملوكة، مرجع سابق، ص: 05

المطلب الثاني: ماهية التصريحات الجبائية و المراجعة الجبائية

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى مفهوم التصريحات الجبائية، أنواعها وطرق تقديمها، بالإضافة إلى مفهوم المراجعة الجبائية، أهدافها وأنواعها.

الفرع الأول: مفهوم التصريحات الجبائية وأنواعها وكيفية تقديمها وأهميتها

على العموم يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمدخله وعلى هذا الأساس تحسب الضريبة الواجب عليه دفعها، و ما على إدارة الضرائب سوى مراقبة و متابعة هذه التصريحات

أولاً: تعريف التصريحات الجبائية

يعرف التصريح الجبائي بأنه إقرار من طرف المكلف في وثيقة يستلمها من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... إلخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب له¹.

فبهذا نقول ان التصريحات الجبائية هي وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب حيث يتم التصريح فيها عن مختلف الممتلكات والأرباح ورقم الأعمال والتكاليف، وبناء على هذا التصريح يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وكذا مبلغ الضريبة الواجب دفعه من قبل المكلف.

ثانياً: أنواع التصريحات الجبائية

على المكلفين بالضريبة أن يقدموا في الآجال المحددة وفقاً للتشريع الجبائي عدداً من التصريحات المنصوص عليها والتي تتمثل في²:

1. التصريح بالوجود

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود ($GN^o 08$) في أجل 30 يوماً، ابتداءً من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) أو الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) حيث نصت المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: " يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة .."

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص: 114

² فحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012، ص: 60

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا تجاريا، صناعي أو مهني باكتتاب تصريح بالوجود بمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:

-الاسم، اللقب والعنوان بالجزائر و خارج الجزائر إذا كان المكلف من جنسية أجنبية؛

-يدعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات و الأشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب المقيمين بالجزائر القيام بها و إنجازها بالجزائر؛ ويعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود كما هو منصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بدفع غرامة جبائية محددة تقدر ب 30000دج.

2: التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم

ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50) والتي تحمل اللون الأزرق، أو صنف (G50.A) بلون بني محمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التابعين لها، وهذا قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعنى في النموذج الذي تحدده الإدارة.

✓ التصريح الشهري (Declaration Mensuelle)

هو عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، والخاضعون لهذا التصريح هم

- التصريحات من الصنف (G50 باللون الأزرق): تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب. - التصريحات من الصنف (G50 A باللون البني): تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA).

✓ التصريح الفصلي (Declaration Trimestrielle)

يلزم هذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون ل:

أ/ النظام المبسط (Regime Simplifie): أي الأشخاص المعنويين، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط.

ب/ الخاضعون لنظام التصريح المراقب (Declaration Controlée)

ملزمون بكتابة تصريحتهم عن الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (IRG SALAIRE)، أي أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الغير تجارية (BNC) ويتم تحديد أرباحهم حسب نظام التصريح المراقب.

- ويتم التصريح بالرسم على النشاط المهني (TAP)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل الذي منه الأجور المدفوعة ورقم الأعمال المحقق¹.

¹قحموش سمية مرجع سابق ص 61.

2: التصريحات السنوية (Declaration Annuelle)

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتابة تصريح بمداخله قبل 30 أبريل من كل سنة مالية، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من طرف المصالح الضريبية، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بينما يلي:

✓ الأشخاص المعنويون:

أي المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات (IBS) ملزمون باكتابة وإيداع تصريحاتهم بمداخلهم، وفق النموذج المعمول به والممثل في (Serie Gn⁰⁴)، حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي)، ويتم اكتابة التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أبريل من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، كما يجب مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها (مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها)، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة، جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور، وتقدم الشركات فيما يخصها، كشفا مفصلا للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

ويتعين على المصريح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق الحسابية والجرود ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبينة في التصريح وكذلك تضيف المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: بأنه تفرض غرامة كلما تبين هناك إغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة.

✓ الأشخاص الطبيعيون:

أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، هم أيضا ملزمون باكتابة وإيداع تصريحاتهم بمداخلهم قبل 30 أبريل من كل سنة ونموذج التصريح مقدم من طرف الإدارة الضريبية والممثل في (Série Gn⁰¹)، حيث تتضمن هذه التصريحات إجمالي المداخيل والأرباح المحصلة خلال السنة المالية أرباح صناعية وتجارية، مهن حرة، فلاحيه، تأجير العقارات المبنية وغير المبنية، رؤوس الأموال المنقولة، الأجر والمرتببات....).

تجدر الإشارة إلى أن النموذج المقدم من طرف الإدارة الضريبية للتصريح السنوي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين (G n⁰¹) يتفرع إلى عدة نماذج، وهذا حسب النظام الذي يخضع له المكلف (حقيقي أم جزائي) وكذلك حسب فئة الأرباح فمثلا نجد:

- تصريح المكلفين بالمدادخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الربح الحقيقي (الذين يفوق رقم أعمالهم 000.000 . 10دینار جزائري) يتم من خلال (Série G n¹¹) ، ويتم التصريح به قبل 30 أبريل من كل سنة والوثائق الملحقه بالتصريح تتمثل في: الميزانية من أصول وخصوم، حلول حسابات النتائج، التطورات الحاصلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج (كتغير في حركة المخزون، تقلبات في المنتج المخزن، تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، الإهلاك، المخصصات)، الاستثمارات، الرسم على النشاط المهني ورقم الأعمال المصروح به؛

- تصريح المكلفين بالمدادخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة (رقم أعمالهم لا يتجاوز

5.000.000دينار جزائري) يتم من خلال (Série Gn¹²)، ويكتب هذا التصريح قبل 1 فيفري من كل سنة؛

- بينما تصريح المكلفين بالمداخيل غير التجارية (المهنة الحرة) يتم من خلال (Serie Gn°13) تحت نظام التصريح المراقب؛
- أما المداخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال (Série Gn°15)، ويتم التصريح به قبل 1 أفريل من كل سنة.
- تصريحات أخرى من أهمها ما يلي :
- التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم الأخرى المهنية مثل : TAP؛
- التصريح عن الرسوم العقارية المبنية وغير المبنية وتتم من خلال التصريح (Gn°31)؛
- التصريح بالضريبة على التركات (التصريح بالميراث)؛
- التصريح عن الأملاك والمستأجرين ، من خلال التصريح (Gn°38) ويكون قبل 31 جانفي من كل سنة؛
- تصريح المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر مهني في الجزائر؛
- التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة، خلال فترة زمنية محددة بعشرة أيام من تاريخ التنازل أو التوقف¹.

ثالثا: أهمية التصريحات الجبائية.

تكتسي التصريحات الجبائية أهمية بالغة باعتبارها الأساس الذي تعتمد عليه المصالح الجبائية في تحديد قيمة الضريبة التي يدفعها المكلف وبالتالي فإن جودتها تمثل أهمية بالغة بالنسبة للإدارة الجبائية.

أهمية التصريحات الجبائية:

يلتزم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية بالغة سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب².

أ. أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف .

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

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

¹ قمشوش سمية مرجع نفسه . ص (62- 64)

² بلعباسي مريم-لعرابلية كريمة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، محاسبة وجبائية، جامعة محمد البشير الابراهيمى برج بوعريريج، 2015-2016، ص:3

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

ب. أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب .

تكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب فيما يلي :

- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تصبح الإدارة على إطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها ؛
- يسهل التصريح العمل على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الإجراءات و الوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة وكذلك يخفف من احتمال نشوء المناعات او الاعتراضات؛
- التصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، بالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه، والإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤشرا على تقديم النظام الجبائي؛
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة و إدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبنى هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة و المكلفين

رابعا: طرق تقديم التصريحات الجبائية:

يمكن تقديم التصريحات الجبائية وفق طريقتين¹:

1- التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة:

يقوم المكلف بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية و أمانة المكلف بالضريبة، باعتباره شخص يعلم مقدار دخله على النحو الصحيح ونقصد بالمكلف الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يلتزم بتمويل الخزينة العامة للدولة بما يقوم بسداده من ضرائب مقررّة نتيجة قيامه بنشاط أو كنتيجة لعمله.

2- التصريح المقدم من طرف الغير:

هي مختلف المعلومات التي يتلقاها المراجع الجبائي من الغير ومقارنتها بالتصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة. كما تعد هذه الطريقة الأكثر ملائمة للمصالح الضريبة لتحديد المبلغ الخاضع للضريبة باعتبار أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار دخل المكلف أو رؤوس أمواله والأرباح المترتبة عنها ومن ثم تحديد مبلغ الضريبة التي يدفعها .

¹ بلعباسي مريم- لعرايبية كريمة، مرجع سابق، ص،04

الفرع الثاني: مفهوم المراجعة الجبائية وأنواعها ومستوياتها.

سنتناول من خلال هذا الفرع المفهوم العام للمراجعة ثم مفهوم المراجعة الجبائية ومستوياتها وأهدافها.

أولاً: مفهوم المراجعة الجبائية

إن النظام الضريبي هو نظام تصريحي يركز على مبدئين أساسيين هما مبدأ صدق نية المكلف بالضريبة ومبدأ صحة التصريح بذمته المالية وأرقام الأعمال المحققة، وعليه منح المشرع سلطات واسعة لإدارة الضرائب لإجراء عمليات المراجعة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

1. تعريف المراجعة.

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة بأنها: "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"¹.

كما عرفت منظمة العمل الفرنسي بأنها "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم".

كما عرفها خالد أمين بأنها "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً إنتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة المعلومات عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة".

ومن خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن المراجعة بصفة عامة تركز على النقاط التالية: الفحص، التحقيق والتقارير.

- الفحص: يقصد به فحص البيانات و السجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
- التحقيق: يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم عن نتيجة أعمال المؤسسة، و على مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

¹محمد التهامي طواهر- مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، الطبعة الأولى ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص،ص:10-09

-التقرير: يقصد به ترجمة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم الى الأطراف المعنية سواء كانت داخلية أو خارجية، و نستطيع أن نقول أن التقرير هو العملية الأخيرة من المراجعة¹.

2. تعريف المراجعة الجبائية.

لا يخرج مفهوم المراجعة الجبائية عن المفهوم العام للمراجعة والذي يدخل في إطار عمليات الفحص والتدقيق والانتقاد لمادة معينة بغرض الخروج برأي محايد عن مدى صدق وتمثيل تلك المادة للواقع، ويوجد عدة تعاريف للمراجعة الجبائية، سواء كانت صادرة عن هيئات أو خبراء في الميدان الجبائي².

- عرفت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة الأمريكية بأنها: " تتمثل في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها. وبالتالي فجبائية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية".
- كما تم تعريفها بأنها: " عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية".
- كما عرف (P.Bougan et J.M.vallée) المراجعة الجبائية بأنها: " الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية، وهي عبارة عن مراقبة مدى احترام القوانين الجبائية".

ويمكن أن نعتبر المراجعة الجبائية كعملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن، التي تساعد المراجع الجبائي على التأكد من مدى صحة ومصداقية التصريحات الجبائية، وإبدائه لرأي في محايد عن صحة وعدالة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين (الأشخاص، المؤسسات...)، ومدى تمثيلها الصحيح و الحقيقي لسجلات المكلف وتماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني والقوانين الضريبية التي لها علاقة بالتشريعات الضريبية الأخرى.

-كما تعرف أيضا انالمراجعة الجبائية هي عبارة عن عملية فحص انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حسابات المؤسسة السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية³.

ثانيا : أنواعها : يمكن أن نميز بين نوعين من المراجعة الجبائية .

- النوع الأول : بالنسبة للمؤسسة .

• **المراجعة الداخلية :** تعتبر المراجعة الجبائية الداخلية نشاطا مستقلا داخل المؤسسة يهدف إلتأكد من دقة وفاعلية الأنظمة و التعليمات و الإجراءات المطبقة في المؤسسة و تزويد الإدارة بتقارير عن الإنحرافات ونقاط الضعف⁴.

¹محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع نفسه، ص:11

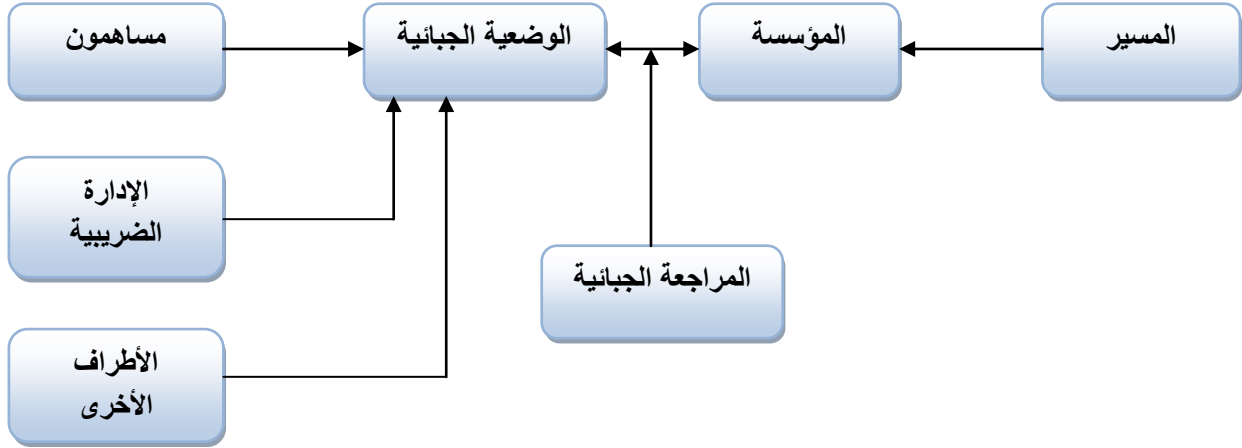
²قحموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ديسمبر 2016، ص-297

³ زرقون محمد، مطبوعة مقدمة لطلبة ثانية ماستر، محاسبة و جبائية معقدة، مقياس تسيير و تدقيق جبائي، جامعة ورقلة، 2020/2019 ص 16 .

⁴ احمد لعناق، المراجعة الجبائية ودورها في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012 ص 11 .

كما أن عملية المراجعة يقوم بتنفيذها شخص من داخل المؤسسة أي موظف تابع لإدارتها و هو إختيار تقني و دقيق من طرف شخص كفء و مستقل، لإبدأ رأيه بكل شفافية ، ووضوح حول نوعية و مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية و الإجراءات الجبائية المعمول بها .
إن نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة و تقييم كفاءة و واقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، و نوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة .

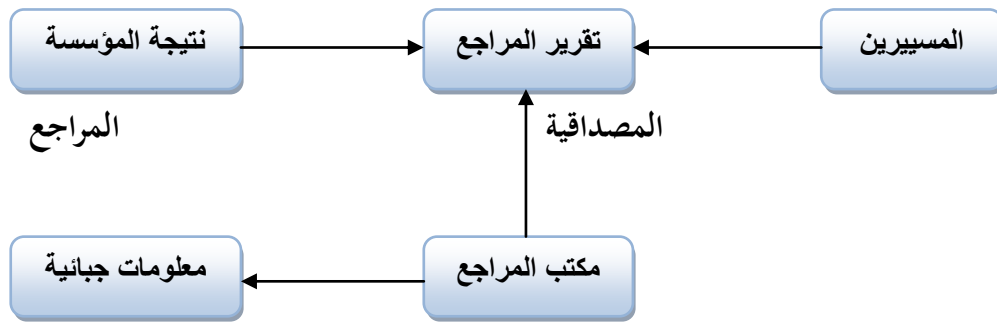
الشكل -1- يوضح دور المراجع الداخلي في عملية المراجعة الجبائية .



المصدر: سميرة بوعكاز، مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من النهب الضريبي، أطروحة الدكتوراه، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015 ص:92

• **المراجعة الخارجية :** ينسب هذا النوع من المراجعة الجبائية إلى جهة التي تقوم بعملية المراجعة والتي هي جهة خارجية محايدة و مستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة ، وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير من الناحية الجبائية ، و تمارس هذه المهنة بصفة متقطعة أو مستمرة ، و قد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية ، كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم¹.

الشكل -2- يوضح دور المراجع الخارجي في المراجعة الجبائية .



المصدر: لقببشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص:53

¹ احمد لعناق، مرجع نفسه ص 11 .

النوع الثاني : بالنسبة لمصلحة الضرائب .

مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب إذ أنها تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة و ما يظهر عليها من معلومات و تستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المختلفة، بحيث تعمل على معرفة هل أن المؤسسة أثناء إعدادها لهذه السجلات (التصريحات) المحاسبية عملت بما يشرعه القانون عند معالجة أي عملية أم لا، و إذا لوحظ أي انحراف عن هذه التشريعات فإنه قد يكلف المؤسسة فقدان عدة امتيازات كإسترجاع الرسم على القيمة المضافة TVA و كذا فقدان الاستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة بالإضافة أنه تبدأ مصلحة الضرائب بفرض عقوبات مالية متلاحقة حول الأخطاء الموجودة، بل وقد تذهب مصلحة الضرائب في هذا النوع من المراجعة إلى أبعد من ذلك و تقوم بمراجعة معمقة حول جميع العمليات من الممكن أن تمتد إلى سجلات محاسبية الخاصة بجميع السنوات السابقة إلى غاية تاريخ تأسيس المؤسسة¹.

ثالثا: مستويات المراجعة الجبائية .

تتمثل مستويات المراجعة الجبائية في التالي²:

1 مراجعة الامان: يهدف هذا المستوى الى تحليل نقدي لإحترام الإجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي .

2 مراجعة المصدقية: يهدف هذا المستوى الى التحقق من مدى مصداقية المعلومات المستعملة من طرف اصحاب القرار، إضافة إلى تقييم أداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية .

3 مراجعة الفعالية: هذا المستوى يهدف الى الحكم على فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الأمن والأداء .

الفرع الثالث: أهداف المراجعة الجبائية وعلاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى .

أولاً: أهداف المراجعة الجبائية: للمراجعة الجبائية أهداف عديدة أهمها³.

✓ **الهدف القانوني:** ويتمثل في التأكد من مدى مطابقتها و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين و الأنظمة المعمول بها وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز المراجعة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين عن أي انحرافات أو تجاوزات يمارسون التهرب من مستحقاتهم الجبائية.

✓ **الهدف الإداري:** تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء وتتلخص فيما يلي:

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة والنشر، العراق 1988، ص 98 .

² بوعلام ولهي، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي - حالة الجزائر - ،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية ،جامعة الجزائر 2004/2003 ، ص 13 .

³ عصام محمد، معطى لطفي، التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة الطاهر مولاي سعيدة، 2016-2017، ص، 26.

- تساعد على التوجيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها و تقييم أثارها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية المراجعة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل:نسب التهرب الضريبي.

✓ **الهدف المالي و الاقتصادي:** حيث تهدف المراجعة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعبات والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال و هذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخبزينة العمومية و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذا الأهداف الاقتصادية للمراجعة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

✓ **الهدف الاجتماعي:** و يتمثل في منع و محاربة الانحرافات بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصير المكلف في أداء وتحمّل واجباته تجاه المجتمع وكذا تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

ثانيا: علاقة المراجعة الجبائية بأنواع المراجعة الأخرى .

يمكن إبراز علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الأخرى فيما يلي¹:

1. المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية:

هناك تشابه قائم بين المراجعة المحاسبية والمراجعة الجبائية تكمن في آلية المراجعة ومراحلها المختلفة، فالأساليب والتقنيات والأدوات التي يستخدمها المراجع الجبائي في عمله تتشابه في بعض الجوانب مع الأساليب و الأدوات والتقنيات في مجال مراجعة الحسابات.

حيث يبدأ مع التخطيط وينتهي بإعداد التقرير و النتائج، كما يستخدم ذات الأدوات والفنيات اللازمة للأداء أعمال المراجعة الميدانية كما يتطلب من كل من المراجع الجبائي والمراجع المحاسبي أن يتمتع بمحد أدنى من المواصفات العامة أو الشخصية للأداء تلك الأعمال بالكفاءة المطلوبة، وإن اختلفا في الأهداف المرجوة من كل منها، فههدف المراجع هو إبداء الرأي في مدى عدالة القوائم المالية وتعبيرها الصادق عن عدالة المركز المالي، في حين يهدف المراجع الجبائي إلى التأكد من صحة الالتزامات الضريبية المصرح عنها من قبل المكلفين، مع الإشارة إلى أن المراجعة المحاسبية يمكن أن تخدم المراجعة الجبائية من خلال اكتشاف الأخطاء في التصريح بالوضعية المالية والتنبيه إلى تصحيحها في وقتها.

¹قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، تخصص محاسبة و جبائية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2011-2012 ص:24-25

2. المراجعة الجبائية ومراجعة الحاسوب:

يتم استخدام الكمبيوتر عند المراجعة من أجل تبسيط وتوسيع نطاق وسائل تحقيقها، والمراجعة المدعومة بالحاسوب هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادرا على الحصول على

معظم بيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي يستخدمها في إجراء المراجعة، ويهدف هذا النوع من المراجعة إلى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة لأكثر قدر ممكن، ومعالجة الملفات و السجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة وأحسن كفاءة من الطرق التقليدية، كما أن تحليل البيانات يمكن أن يكون أكثر دقة كأن يستخدم المراجع الأساليب الإحصائية في تحليلها، وهذا ما يعطي نتائج أكثر موثوقية ومصداقية.

3. المراجعة الجبائية والمراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية نشاطا مستقلا داخل المنشأة يهدف إلى التأكد من دقة و فعالية الأنظمة، التعليمات و الإجراءات المطبقة في المنشأة، وتزويد الإدارة بتقارير عن أي انحرافات أو نقاط ضعف.

" يقوم بالمراجعة الداخلية شخص أو أشخاص مؤهلون تابعين تنظيميا للإدارة العليا و مستقلون عن باقي الوظائف بما فيها المحاسبة و المالية، فهي وظيفة رقابية داخلية ترتبط مباشرة بمدير المؤسسة، حيث تقوم بمراجعة مختلف العمليات من أجل القيام بتحسينات اللازمة للوصول لتطبيق أفضل للسياسات والإجراءات المتبعة في الوحدة"¹.

وفحص الوضعية الجبائية للمؤسسة لا يمكن أن يكون من حيث المبدأ مسندا للمراجعة الداخلية، ومع ذلك يمكن لهذا الأخير في حالات معينة تقديم ملاحظات على الجانب الضريبي في المؤسسة، وبالتالي فإن المراجع الجبائي يمكن أن يكون أقرب للتوصل للنتائج من خلال ما توصل إليه المراجع الداخلي.

4. المراجعة الجبائية والمراجعة الخارجية:

تعرف المراجعة الخارجية "بأنها الفحص الإنتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة"².

وهي عبارة أيضا عن مهمة تمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة بصفة متقطعة او دائمة، حيث تكون مهمته في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام المراجعة الداخلية، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدى مثل أن تلجأ المؤسسة إلى مكتب المراجعة بغرض إنجاز هذه المهمة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب.

¹ عبور أسماء، مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة سطيف، 2016-2017، ص 22 .

² عبور أسماء، مرجع نفسه، ص: 23 .

تمارس المراجعة الجبائية في معظم الأحيان من قبل مراجع خارجي، وبالتالي فالمراجع ينفذ وظيفتين، أولاً تحليل الوضعيات، ثم اقتراح الحلول والاستراتيجيات، إذا فالمراجع الجبائي يطبق تقنيات مشابهة تماماً لتلك التي نفذت من قبل المراجع الخارجي.

المطلب الثالث: دور المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية

سنتناول من خلال هذا الطلب متطلبات جودة التصريحات الجبائية وكيفية مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

الفرع الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية ومتطلباتها

تمثل جودة التصريحات الضريبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أهمية بالغة بالنسبة للإدارة الجبائية، كما تستلزم جودة التصريحات عدة متطلبات سنتطرق إليها من خلال هذا الفرع.

1. مفهوم جودة التصريحات الجبائية

تتمثل جودة التصريحات الجبائية في مدى صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف والتي يكون مصدرها التقارير المالية التي تحدد الوضعية المالية للمؤسسة، فالمعلومة الجيدة هي تلك المعلومة الأكثر فائدة، والتي يجب أن تكون خالية من التحريف والأخطاء، وتعد هذه المعلومة وفق معايير قانونية ورقابية ومهنية وفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها. وتعرف جودة المعلومات بأنها: "تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات الجبائية، كما تستمد المعلومات قيمتها من تأثيرها على القرارات من جهة ومن تكلفة الحصول عليها من جهة أخرى".

2. متطلبات جودة التصريحات الجبائية:

تستمد التصريحات الجبائية جودتها من جودة المعلومات المتضمنة فيها وهذه الأخيرة تتحدد درجة جودتها من جودة مصدرها والذي يتمثل أساساً في محاسبة المؤسسة التي تمثل المصدر الرئيسي لكل المعلومات المالية وعليه فإن جودة محاسبة المؤسسة تمثل الركيزة الأساسية لجودة التصريحات الجبائية.

أ. جودة المعلومات المحاسبية:

تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عندما تستوفي جميع الخصائص النوعية التي تتطلبها المعلومات المالية والتي تتمثل فيما يلي¹:

¹ عبور أسماء، مرجع سابق، ص، ص، 54-57.

* **الملائمة:** بمعنى أن تتلائم المعلومة مع الغرض الذي أعدت من أجله، ويمكن الحكم على مدى ملائمة المعلومات بكيفية تأثيرها على سلوك مستخدميها، فالمعلومة الملائمة هي تلك التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يعطي قراراً يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومة.

* **التوقيت المناسب:** بمعنى تقديم معلومة في الوقت المناسب بحيث تكون متوافرة وقت الحاجة إليها حتى تكون مفيدة ومؤثرة، وبطبيعة الحال لن تكون المعلومة المقدمة لمتخذ القرارات متأخرة جداً عن موعدها أي قيمة أو تأثير على سلوكها مهما كانت درجة أهميتها وحيويتها لهذا القرار.

* **الموثوقية والمصدقية:** تكون المعلومة موثوقة حينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز، أي يجب أن تكون المعلومة المقدم لمستخدميها خالية من الخطأ والتحيز بحيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

* **الثبات:** يعني استخدام نفس الطرق والأساليب في قياس وتوصيل المعلومات من فترة لأخرى، وتقرير عنها بطريقة موحدة؛

* **قابلية المقارنة:** ويقصد بقابلية المقارنة تحديد خصائص نتيجة مقابلة جزئيين من المعلومات؛

* **قابلية الفهم:** بمعنى أن تكون المعلومة واضحة ومفهومة لمستخدميها، فالمعلومات لن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات إذا لم يتم فهمها بشكل ملائم، حتى ولو تمتعت بالملائمة والموثوقية؛

* **الشمولية:** بمعنى أن تكون المعلومات المقدمة تغطي كافة جوانب اهتمامات مستخدميها أو الجوانب التي يتخذ بشأنها القرارات، ويجب ان تكون هذه المعلومات في شكل نهائي.

ب. التسيير الجبائي للمؤسسة:

يعد تسيير الملف الجبائي في المؤسسة من أهم متطلبات جودة التصريجات الجبائية حيث تعمل المؤسسة من خلال التسيير الجبائي على الضبط الجيد لعناصر تحديد وعائها الضريبي وكيفية حساب الضريبة المترتبة عليها لتجنب الأخطاء وما ينتج عنها غرامات قد تتقل كاهل المؤسسة.

* مفهوم التسيير الجبائي للمؤسسة:

التسيير الجبائي هو أحد فروع التسيير المالي ويقوم بإدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنب المؤسسة للتكاليف الجبائية الإضافية، وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار¹.

ويقوم التسيير الجبائي على المبادئ التالية:

¹ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مقال، ص، ص 1-3 .

- استغلال الثغرات والفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية لتحمل أقل التكاليف الجبائية، حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للتسيير.
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لإستعمالالجبائية، وذلك باختيار الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ضل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل الإدارة الجبائية.
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير.

الفرع الثاني: الإطار القانوني للمراجعة الجبائية في التشريع الضريبي الجزائري.

تمتلك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة مطلقة في إجراء الرقابة التي تتمثل على وجه الخصوص في حق إجراء التحقيق، بينما يعترف بالمقابل للمكلفين بالضريبة بالضمانات المنصوص عليها قانونا.

تمثل إجراءات التحقيق المنصوص عليها في التشريع الجبائي الجزائري فيما يلي¹:

- مراقبة التصريحات
- التحقيق في المحاسبة
- التحقيق المصوب
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

أ. مراقبة التصريحات:

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. يراقب المفتش التصريحات، وطلب التوضيحات و التبريرات كما يمكنه أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي :

- أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة؛
- أن يبلغ المكلف بالضريبة بإمكانية استعانتته بخدمات مستشار من اختياره ؛
- أن يدعو المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين(30) يوما. ويعد عدم الرد في هذا الأجل قبول ضمني.

¹ إجراءات الرقابة الجبائية 2018 ص، ص: 4-1 .

ب. التحقيق في المحاسبة:

يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية أو في إجراء مقارنة بين تصريجات الجبائية والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة التصريجات .

لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

ج. التحقيق المصوب:

التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبة لمدة لا تقل عن سنة جبائية. يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة.

د. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يسعى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مصداقية وصحة التصريح الإجمالي للمداخيل. كما يمكن أيضا تنفيذها على الأشخاص الذين لا يكتبون التصريجات الجبائية

يتمثل هذا التحقيق في مراقبة الانسجام الحاصل بين :

- من جهة، المداخيل المصرح بها.
- من جهة أخرى الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي.

لا يمكن إجراء التخفيضات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

الفرع الثالث: أثر المراجعة الجبائية على جودة التصريجات الجبائية

سنتطرق من خلال هذا الفرع إلى أثر المراجعة الجبائية على جودة التصريجات الجبائية من خلال أثرها على كل من الإفصاح المحاسبي والتسيير الجبائي في المؤسسة .

أولا: أثر المراجعة الجبائية على الإفصاح المحاسبي

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه "عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكتملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدميها من الأطراف الخارجية والتي لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة".

ومن هذا التعريف يمكن أن نستخلص أن المراجعة الجبائية لها أثر في الرفع من مصداقية الإفصاح المحاسبي وذلك من خلال إعادة فحص لمختلف المعلومات المقدمة في القوائم المالية باعتبار أن الإدارة الجبائية طرف من الأطراف الخارجية المستعملين لها،

حيث تسعى المراجعة الجبائية إلى التأكد من مدى صدق ومصادقية التصريحات الجبائية والتي تنعكس مباشرة على صدق ومصادقية القوائم المالية المفصّل عنها، إذ أن المراجع الجبائي يعد تقرير يقدمه للمصرّح بهدف إعادة تصحيح الأخطاء الموجودة في التصريحات الجبائية الناتجة عن الأخطاء الموجودة في الإفصاح المحاسبي.

ثانيا: أثر المراجعة الجبائية على السياسة الجبائية للمؤسسة .

يكمن أثر المراجعة الجبائية على السياسة الجبائية من خلال نقطتين هما:

- أثر إيجابي: وذلك أن المراجع الجبائي أثناء قيامه بعملية فحص للمعلومات المقدمة والسياسة الجبائية المتبعة ربما تكون السياسة المنتهجة من قبل المكلف لا تتلائم معه ومكلفة له ويوجد امتيازات جبائية أفضل من التي قام المكلف بانتهاجها وتكون هذه الامتيازات تبعا للقوانين التشريعية المعمول بها، فيعطي المراجع الجبائي اقتراح جبائي يكون أقل تكلفة من الامتياز الجبائي السابق وفي إطار قانوني دون أي تحايل قانوني أو تهرب ضريبي.
- أثر سلبي: يكون تأثير المراجع الجبائي تأثير سلبي من خلال قيام المكلف بالتصريح بغية زيادة التكاليف والإدلاء برقم أعمال أقل من المحقق لتفادي الأعباء الضريبية المفروضة عليه، فينجر عن ذلك تصحيحات تؤدي إلى زيادة التكاليف أو غرامات مالية مفروضة كعقوبات، وكذا قيام المكلف بانتهاج سياسة جبائية قام بالعمل بها على أنها امتياز جبائي والغرض منه التهرب من دفع الضريبة المطبقة عليه من خلال اللجوء إلى استغلال الفراغات الموجودة في القوانين والتشريعات الضريبية .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

ستتطرق من خلال هذا المبحث إلى مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال مطلبين، نتناول في المطلب الأول عرض لمختلف الدراسات التي تناولت الموضوع وفي المطلب الثاني نستعرض الإضافة المقدمة من طرف الباحث في هذا المجال.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

فيما يلي سنقوم بعرض مجموعة من الدراسة السابقة التي تطرقت إلى موضوع البحث .

الفرع الأول: دراسة (قحموش سمية) بعنوان: "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" وهي مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية. جامعة بسكرة، السنة الدراسية 2012/2011 .

قامت الباحثة من خلال دراستها لموضوع دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية بإبراز دور المراجعة الجبائية في التصدي لكل أنواع الغش و التهرب الضريبي، والتحقق من مدى وجود تأثير لمهمة المراجعة الجبائية على جودة

التصريحات الجبائية والتعرف على الآليات اللازمة لزيادة فعالية الدور الذي يجب أن تقوم به المراجعة الجبائية في ظل البيئة المعاصرة للجودة، كما خلصت الدراسة إلى أن تحسين جودة المراجعة الجبائية في الإدارة الضريبية يعتبر مدخلا أساسيا في توسيع الوعاء الجبائي لتحسين التحصيل ضمنا لتمويل التنمية وكذلك محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية تسيير عملية المراجعة الجبائية بما يضمن تحقيق التوازن بين أهداف الإدارة والمكلفين.

وقد تمت الدراسة التطبيقية من خلال دراسة حالة بمديرية الضرائب وتدعيمها باستبيان كأداة لجمع البيانات من أجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للظاهرة المدروسة، وتوصلت الدراسة أن المراجعة الجبائية تمثل أداة مهمة لزيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلفين بوصفها عملية منهجية ومنظمة تهدف للتحقق بالإقرارات والتصريحات الضريبية باستخدام طرق وإجراءات قانونية والاعتماد على معايير محددة.

الفرع الثاني: دراسة (محمد هشام ملوكة) بعنوان : " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" وهي مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير. جامعة الوادي. السنة الدراسية 2013/2014.

قام الباحث من خلال هذا البحث بدراسة موضوع دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وهدف البحث الى التعرف على وظيفة المراجعة الجبائية ودورها الفعال في إيجاد حلول للمشاكل الضريبية التي تواجه المكلفين، وكذلك عملها على تصحيح وتصويب الأخطاء والغفلات التي تصدر من المكلف عن قصد أو بدون قصد ومعرفة الآليات اللازمة لزيادة فعالية هذا الدور خاصة لمدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي.

وقد تم الاعتماد في دراسة الحالة على أسلوب الاستبيان، وانتهت الدراسة إلى أن التصريحات الجبائية تعتبر من أهم الأدوات التي تستعملها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية بالإضافة إلى ضرورة تطابق التصريح والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح، كما تم التوصل أن التصريح الجبائي يقاس بمدى تعبيره عن الوضع المالي للمؤسسة، كما تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة فعالة تمكن المؤسسة من تشخيص وضعيتها الجبائية من خلال معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف وتساعد المؤسسة على اتخاذ القرارات التي تخدم مصالحها المالية

الفرع الثالث: دراسة (سوداني فاطمة) بعنوان : " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" وهي مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية، بجامعة أدرار لسنة الدراسية 2013/ 2014 .

تطرق الباحث إلى موضوع دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، واستهدف البحث تبيان أهمية التصريحات الجبائية ومعايير جودتها، وكذا تبيان دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وتشخيص الرقابة الجبائية

وتبين دورها في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي، وكذا إبراز الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية بخلاف مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

وانتهت الدراسة إلى أن طرق الرقابة الجبائية تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، وكذا إجراءات الرقابة الشاملة والتي تتمثل في فحص ملفات المكلفين من ناحية الشكل ليتم بعدها الفحص الدقيق لهذه الملفات من خلال الوثائق والمستندات التي بحوزة إدارة الضرائب، بالإضافة إلى التحقيق في المحاسبة والتي تعتبر من أهم طرق الرقابة الجبائية للمساهمة في الرفع من جودة التصريحات، كون هذه الطريقة أو الآلية تمكن الأعوان المحققين من الاطلاع على جميع الوثائق و المستندات ذات الأثر الجبائي، وكذلك توصلت الدراسة إلى أن علم المكلف بوجود رقابة بعدية على تصريحاته الجبائية يؤدي به إلى التحسين من جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من تلقاء نفسه وذلك خوفا من زيادة أعباء إضافية.

الفرع الرابع: دراسة (لكحل كمال) بعنوان : " دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي " وهي رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية ، جامعة البويرة، 2018 / 2019 .

تهدف هذه الدراسة إلى تحسيس السلطات العمومية بمخاطر الغش الجبائي على مصالح المجموعة الوطنية ودفع الإدارة الجبائية إلى تحسين الظروف المادية والمعنوية للأعوان الجبائيين، حتى يتمكنوا من رفع التحدي والتغلب على ظاهرة الغش الجبائي والحد من هروب أكفأ الأعوان الجبائيين نحو القطاع الخاص، والعمل على تبني طرق حديثة في الرقابة الجبائية، بعدما ثبت محدودية الطرق التقليدية المتبعة في الرقابة الجبائية، خاصة مع ظهور أنشطة جديدة، وتطور الغش من جهة أخرى.

استخدم في الدراسة المنهج التحليلي الوصفي أين توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من بينها نشر الثقافة الضريبية بالنسبة للتعليم منذ الطور الأساسي، التوقيف الفعلي لجميع الامتيازات الجبائية وشبه الجبائية في إطار دعم الاستثمارات وتشغيل الشباب والتي تشكل خطرا على النشاطات المنافسة وتهددها بالزوال، في إطار تبادل المعلومات يجب إرسال سنوي من مصلحة الجمارك إلى مصلحة الضرائب لمجموع مبالغ عمليات الاستيراد.

المطلب الثاني: الإضافة العلمية للبحث مقارنة مع الدراسات السابقة

أوجه الشبه :

- قدرة المراجع الجبائي على كبح الغش والتهرب الضريبي .
- طرح الحلول والتوصيات لكيفية التخلص من الغش والتهرب الضريبي .
- أغلب الدراسات كانت تنظر منظور كليا، حيث كانت حول إدارة الضرائب وكيفية الحفاظ على موارد الخزينة من الضرائب .

أوجه الاختلاف :

- معظم الدراسات تطرقت الى المراجعة الجبائية من ناحية الضرائب عكس دراستنا كانت في المؤسسة .
 - التركيز على الجانب الأكاديمي للمراجعة الجبائية وإهمال الجانب المهني نوعا ما .
 - معظم الدراسات ركزت على الإستبيان في الجانب التطبيقي وأهملت الجانب المهني الذي يتضمن المقابلة والإطلاع والإستقصاء .
- تطرقنا في دراستنا الى المراجعة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية جدلا أن المراجعة الجبائية لا تكون إلا في المؤسسة الإقتصادية، على خلاف الرقابة الجبائية والتي تكون في الإدارة الجبائية، والتي نجد ان أغلب الدراسات دخلت في دوامة الخطاء، وتحدثت عن المراجعة الجبائية في ادارة الضرائب .
- أما من ناحية دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية في إدارة الضرائب، فإنه لا يمكن أن تحسن الإدارة الجبائية في جودة التصريح الجبائي،

خلاصة الفصل:

على ضوء ماسبق ذكره في هذا الفصل عن النظام الضريبي، المراجعة مفهومها وأنواعها، وكذلك ماتم عرضه عن المراجعة الجبائية من حيث المفهوم والأنواع والخصائص، التصريجات الجبائية وأنواعها، وفي الأخير تم التطرق إلى أثر المراجعة الجبائية على السياسة الجبائية للمكلف وجودة التصريجات الجبائية المقدمة من طرفه، وعليه فإن المراجعة الجبائية عبارة عن أداة تهدف إلى المحافظة على مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بالمكلف حيث تعتبر فحص انتقادي للوضع الجبائية للمؤسسة، كما تمثل وسيلة لتشخيص الجبائي الأمثل لوضعية المكلف اتجاه الإدارة الجبائية، ولكن تعدد القوانين والضرائب جعل معظم المكلفين بالضريبة أثناء تقديم تصريجاتهم الجبائية يستغلون الثغرات الموجودة على مستوى القوانين والتشريعات الجبائية، أو يرتكبون أخطاء ناتجة عن أخطاء في التصريح بوضعيتهم المالية وأنشطتهم وهي أخطاء محاسبية في الأساس، مما يجعل المراجعة الجبائية كضمان للتحقق من جودة وصدق التصريجات الجبائية المقدمة من طرف المكلف.

الفصل الثاني

دراسة حالة sarl NI.Groupe

(ش.ذ.م.م) لإنتاج الأجر

تمهيد

بعد ماتم استعراض الجانب النظري المتعلق بالمراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية بالتفصيل سنقوم بإسقاط ذلك الجانب على الجانب التطبيقي بدراسة حالة مؤسسة sarl NI.Groupe لإنتاج الأجر حيث قمنا بطرح بعض الأسئلة الإستقصائية على كل من طرف خارجي (المراجع الخارجي)، وطرف داخلي (المسير الجبائي)، كما قمنا بدعم ذلك بوثائق ثبوتية مختلفة، ثم بعد ذلك قمنا بتحليل النتائج المتوصل لها من خلال الدراسة، وصلنا الى إثبات او نفي الفرضيات .

وقسم هذا الفصل الى مبحثين، الأول خصص لتبيان الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة أما الثاني فتناول النتائج المتوصل إليها ومناقشتها والحلول المقترحة .

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة .

اعتمدت في بحثي على أسلوب المقابلة كأداة لمعرفة الطريقة التي يكمن فيها دور المراجعة الجبائية، كما قمت في هذه الدراسة الميدانية بقيام بدور المراجع الجبائي لفهم الموضوع أكثر دقة .

المطلب الأول: المناهج والأدوات المستخدمة .

سنقوم من خلال هذا المطلب بتحديد المنهج المستخدم في الدراسة وكذلك عينة الدراسة .

الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة .

من أجل القيام بدراستنا، ومن أجل المعلومات والمعطيات المتوفرة لدينا، إضافة إلى العينة المكانية والزمنية للدراسة، ولإتمام ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي بالاعتماد على أسلوب دراسة حالة، بطرح أسئلة إستقصائية، والتي تمت في مؤسسة sarl . NI.Groupe .

الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة .

أولاً: المقابلة الشخصية

من أجل دراستنا قمنا بإستعمال أداة المقابلة مع عدة مسؤولين لتقصي الحقائق، معتمدين في ذلك على أسئلة إستقصائية وجهت لكل منهم، حول التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية ومدى الإهتمام بماذا الجانب من طرف القائمين عليها، حيث سمحت لنا هذه الأداة إتاحة الفرصة للإجابة على عدة أسئلة، تساعد في الحكم على مدى نجاعة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية في مؤسسة sarl NI.Groupe .

ثانياً: وثائق المؤسسة

وإعتمدنا ايضاً في دراستنا على وثائق المؤسسة التي تعتبر كمخرجات للنظام المحاسبي كالقوائم المالية ممثلة في الميزانية وجدول حساب النتائج، إضافة إلى الميزانية الجبائية وبعض الفواتير والتصريحات التي تساهم في الحكم على مدى الإلتزام والإنتظام الجبائي للمؤسسة، إضافة إلى بعض السجلات الأخرى بالمؤسسة كسجل البريد الصادر والوارد.... الخ، والتي تساعد في الحكم على صحة الفرضيات او نفيها إضافة إلى الوصول لنتائج مضبوطة.

المطلب الثاني: طريقة الدراسة

نحدد في هذا المطلب طرق وأساليب الدراسة والأدوات المستخدمة والتي لا يخلو أي بحث من إستعمالها .

الفرع الأول: مصادر المعلومات

تم الإعتماد على مصدرين أساسين للمعلومات في هذه الدراسة وسنوضحهم كما يلي:

أولاً: مصادر أولية

لمعالجة الجانب التطبيقي تم إختيار مؤسسة sarl NI.Groupe كعينة للدراسة وهذا لأنها تستعمل التسيير الجبائي بتخصيص مصلحة تهتم بذلك، إضافة إلى أنها تتعاقد مع مراجع جبائي يهتم بالمراجعة الجبائية للمؤسسة .

ثانياً: مصادر ثانوية

وهي المصادر المتمثلة في مراجع باللغة العربية،ومن رسالات ماجستير ودكتوراة.... الخ ، إضافة الى بعض الكتب والنصوص التنظيمية والتشريعية من الجانب الجبائي ، إضافة إلى بعض معايير وأساليب عمل ومهنة المراجعة .

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة .

تعتبر مؤسسة sarl NI.Groupe من المؤسسات الرائدة في مجالها، بالرغم من المنافسة التي تشهدها من طرف مختلف المؤسسات، فقد إستطاعت تكوين حصة سوقية لاباس بها ونظرا لكون سوق الأجر سوق مزدهر وذا رواج كبير يسعى مسيرو مختلف المؤسسات إلى إستقطاب الكفاءات ذات المستوى العالي والمؤهلة سعيا منهم إلى تحقيق زيادة المؤسسة وتوسيعها .

أولاً: تعريف بالمؤسسة

تقع مؤسسة sarl NI.Groupe على الطريق الوطني رقم 03 بلدة عمر الرابط بين تقرت ورقلة، تأسست بموجب عقد تأسيسي بتاريخ 2011/04/11، تحت طبيعة قانونية، مؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL) ، والمكونة من (02) شركاء، تربط بينهم صلة القرابة بالدرجة الأولى (إخوة)، ورأس مال قدره 1300.000 دج وطاقة إنتاجية قدرت ب: 200.000 طن سنويا، كما أنها تشغل حوالي 95 عامل حاليا، وتعود مساهمة كل شريك في المؤسسة كما يلي:

جدول -1- يوضح الحصص المملوكة من طرف كل شريك

الشريك	صلة القرابة	الوظيفة	نسبة الحصص	الحصص المملوكة
بن عمر نوردين	أخ	مدير	57.6%	750.000 دج
بن عمر إلياس	أخ	مسير	42.4%	550.000 دج
المجموع			100%	1300.000 دج

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المؤسسة

كما سنقوم أيضا بعرض مساحة مؤسسة sarl NI.Groupe والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول -2- يوضح مساحة مؤسسة sarl NI.Groupe

المساحة	هكتار
إجمالي	06 هـ
المغطاة	1800 م
غير مغطاة	5200 م

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المؤسسة

كما سنقوم أيضا بعرض كيفية توزيع العمال بمؤسسة sarl NI.Groupe والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول -3- يوضح توزيع المستخدمين في المؤسسة

الوظيفة	العدد
إطار	10
تقنيين	15
العمال	70
المجموع	95

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المؤسسة

ثانيا: أهداف المؤسسة

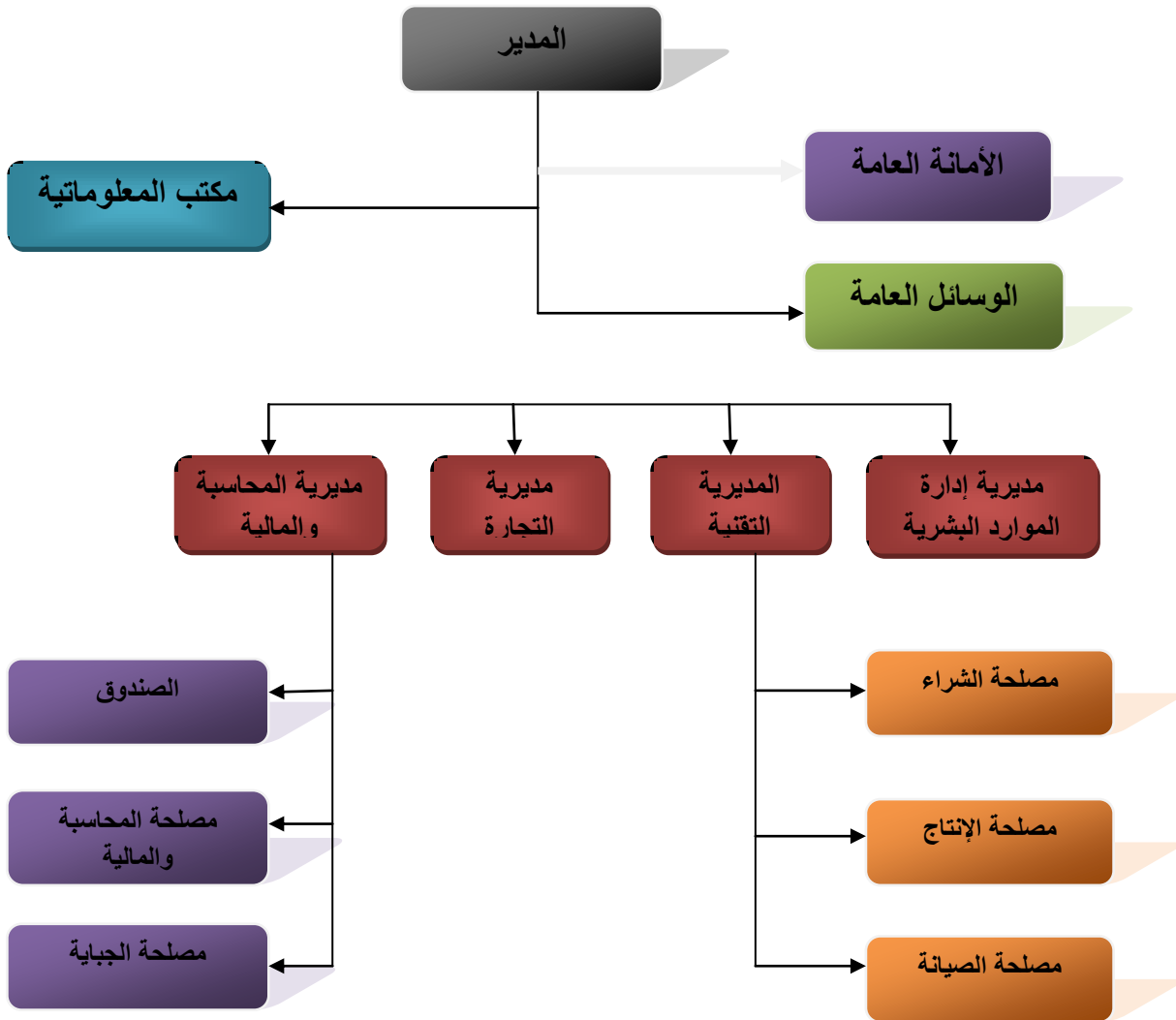
تسعى المؤسسة لزيادة رقم الأعمال ، وهذا بفعل السياسات التسييرية المنتهجة والهادفة إلى تحسين نوعية وجودة المنتج، وهذا تناسبا مع الأسعار الملائمة والخدمات المقدمة، كما يمكننا حصر أهم الأهداف في ما يلي:

- محاولة إرضاء الزبائن وتقديم لهم أحسن الخدمات؛
- مواكبة التكنولوجيا الحديثة في مجال صناعة المواد الحمراء؛
- زيادة الحصة السوقية، وذلك من خلال بناء وحدات إنتاجية جديدة؛
- تنويع المنتجات وتطويرها؛
- البحث عن أسواق جديدة .

ثالثا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة sarl NI Groupe لصناعة الأجر

تعتبر مؤسسة sarl NI Groupe لصناعة الأجر مؤسسة تمارس نشاط إنتاجي، فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة أقسام ومصالح، وهذا من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسة، حيث يظهر من خلال الشكل التالي الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

الشكل -3- الهيكل التنظيمي لمؤسسة Sarl NI Groupe .



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الإدارة

رابعاً: شرح الهيكل التنظيمي

إنطلاقاً من الهيكل التنظيمي للمؤسسة يمكن تحديد المهام الرئيسية لكل المستويات التنظيمية للوحدة كما يلي

1- المدير: والممثل في السيد بن عمر نورالدين وهو الذي يدير المؤسسة، ويقوم بإتخاذ القرارات وكذلك وضع القرارات الإستراتيجية للمؤسسة وتحقيق التكامل بين مصالح المؤسسة .

2- الأمانة العامة: مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما في ذلك تسجيل البريد الصادر والوارد، وحفظ الملفات، وإستقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها بين مختلف المصالح المطلوبة، إضافة إلى إستقبال الزوار وضبط المواعيد مع مسير الوحدة.

3- الوسائل العامة: وتتولى كل من:

• **الوقاية والأمن:** للحفاظ على الأمن والاستقرار داخل المؤسسة يسعي المكلف بالأمن جاهدا لتحقيق ذلك من خلال استحداث أجهزة مراقبة حركة الدخول والخروج، إضافة إلى المحافظة على المعدات والممتلكات داخل المؤسسة.

• **مصلحة النقل:** تتم هذه المصلحة بمختلف عمليات النقل من وإلى الوحدة، فهي تقوم بإيصال المواد الأولية من طين ورمل وغيرها إلى المؤسسة، كذلك تقوم بعمليات التوصيل بعد البيع.

4- **مصلحة المعلوماتية:** وتقوم بصيانة الشبكات، والإشراف على مختلف البرمجيات بالمؤسسة، إضافة إلى تقديم النصح والاستشارة في مجالات المعلوماتية وصيانتها.

5- **إدارة الموارد البشرية:** تتم هذه الدائرة بمتابعة المستخدمين، كما تهتم بتطوير نظم الموارد البشرية في المؤسسة، إضافة إلى متابعة الأجور وتحديد السياسات وترقية العمال والسهر على حسن أدائهم، كما تهتم بمتابعة وتدريب العمال وتأهيلهم، ومراقبة حركة العمال وتحديد أوقات عملهم.

6- **الدائرة التقنية:** وتظم المصالح التالية:

• **مصلحة الشراء:** تقوم المصلحة بتموين المؤسسة بالمواد الأولية، وقطع الغيار، والأدوات والمعدات والتجهيزات اللازمة، وفق البرنامج المسطر وكذلك تلبية طلبات مختلف المصالح بالمؤسسة، كما تسهر المصلحة على ضمان التدفق المنتظم للتموينات والتوريدات المطلوبة لسير عملية الإنتاج.

• **مصلحة الإنتاج:** تتكفل المصلحة بمراقبة ومتابعة العملية الإنتاجية، كما ونوعا والوقت المحدد، كما تقوم بتحديد موعد إنهاء الطلبية وموعد تسليمها للعميل، إضافة إلى تحديد كمية المواد المطلوبة في العملية الإنتاجية، وتحديد المدة اللازمة لتوفيرها.

• **مصلحة الصيانة:** وتشمل المصلحة ما يلي:

- **مكتب التنسيق:** يقوم المكتب بالتنسيق بين فرق العمل، والقيام بمختلف التعديلات والإصلاحات اللازمة، ومتابعة ومراقبة مراحل العمل المختلفة، وتشرف على إنطلاق الأشغال ومتابعتها وفق المخطط الزمني المحدد لها.

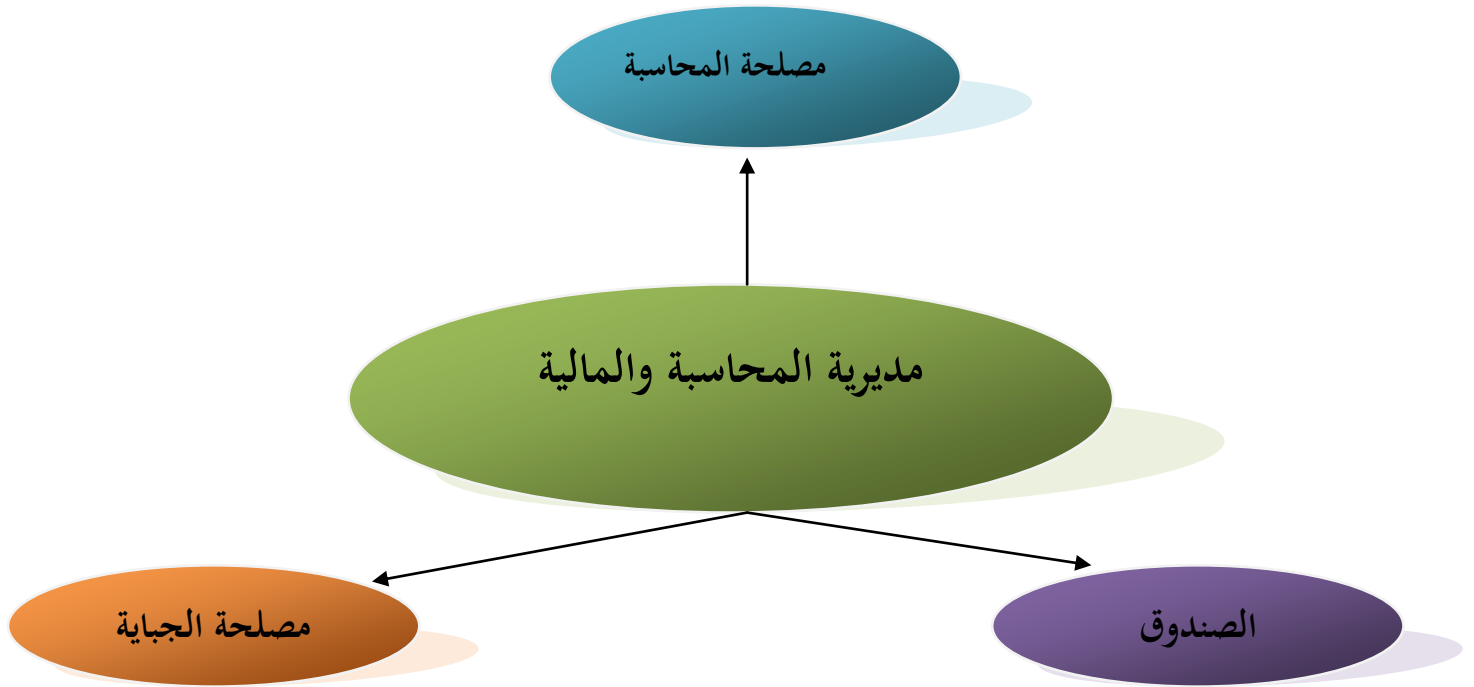
- **مكتب الصيانة الصناعية:** تتكفل بصيانة جميع عتاد المؤسسة من عتاد صناعي ومعدات وغيرها

7- **الدائرة التجارية:** تتم هذه الدائرة برسم السياسات التجارية للوحدة وتحقيق الأهداف التجارية، كما تتم بتعظيم المبيعات، والقيام بأعمال الترويج، وتحديد احتياجات السوق من المنتجات... الخ

8- **دائرة المالية والمحاسبة:**

وفي هذا الصدد ستقتصر دراستنا على دائرة المالية والمحاسبة وهي كالتالي :

الشكل -4- المخطط التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الإدارة

تقوم المديرية بتجميع وتسجيل وترتيب وتحليل مختلف العمليات والأحداث ذات الطبيعة المالية في المنشأة، كما تقوم بإعداد القوائم المالية والميزانية وتسيير مختلف الحسابات ومراقبتها، وإعداد الجرد السنوي وإعداد التنبؤات والتقديرات، ومتابعة مختلف الضرائب والرسوم، وإعداد التصريحات الجبائية ومراجعتها، والسهر على ضمان الموارد المالية في المكان والزمان المناسبين.... الخ.

• **مصلحة المالية والمحاسبة** : هي من أهم مصالح المؤسسة حيث تبين الحالة المالية للمؤسسة، وذلك بتحديد النتائج في كل فترة ، كما تشارك في وضع التقديرات للفترات اللاحقة وتوفير الإحتياجات المالية المثلى على المدى القصير، المتوسط والطويل، تعتبر هذه المصلحة العمود الفقري للمؤسسة، حيث تشرف على كافة العمليات التي تتم داخل المؤسسة، ومراقبة كافة العمليات المصرفية من المقبوضات، وكذا المدفوعات، كما تقوم بالعمليات التالية:

- فحص الفواتير وتسجيلها في اليومية .
- تحديد رقم الأعمال .
- تحرير الكشوفات ومتابعة ديون الزبائن .
- إعداد الميزانيات الافتتاحية والختامية .
- التسجيل في اليومية، إعداد دفتر الأستاذ، إعداد ميزان المراجعة، وإعداد مختلف القوائم المالية .
- إعداد وتكوين الإهلاكات والمؤونات.

• **مصلحة الصندوق:** وتقوم ب:

- قبض ثمن البيع وتحرير وصل الدفع
 - تحرير اليومية الخاصة بالصندوق (المقبوضات ، المدفوعات)؛
 - تحرير اليومية الخاصة بالبنك والحساب البريدي .
- **مصلحة الجباية :** تقوم بكافة الأعمال المتعلقة بالجباية ونذكر منها:

- تحديد الأوعية الضريبية الخاضعة؛
- تصفية الضريبة؛
- إعداد مختلف التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية والإدلاء بها للإدارة الجبائية؛
- متابعة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات والمبيعات؛
- متابعة العمليات المعفاة، وطلب شهادات الإعفاء من الإدارة الجبائية.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

بعدها قمنا بتعريف المؤسسة، وشرح أهم الدوائر والمصالح فيها، سنقوم من خلال هذا المبحث إلى عرض النتائج ومناقشتها .

المطلب الأول: نتائج الدراسة

سوف نقوم في هذا المطلب بعرض نتائج عمل المراجع والتي إستخلصت عن طريق الأسئلة الإستقصائية، هذا من جهة ومن جهة أخرى عرض وتحليل بعض الوثائق المتوفرة والتي تساعد في الدراسة وإستخلاص النتائج وذلك بعد الزيارة الميدانية للمؤسسة وكذلك لمكتب مراجع الحسابات والمستشار الجبائي للمؤسسة.

الفرع الأول: جمع المعلومات حول المؤسسة.

أولا: منتجات المؤسسة

تنتج وتبيع المؤسسة عدة أنواع من الأجر الأحمر المختلفة المبينة في الجدول التالي :

جدول-4-: يوضح أنواع منتجات المؤسسة

النوع	الوزن (كلغ)
قرمود أحمر	03 كلغ
أجر أحمر 10 سم	05 كلغ
أجر أحمر 15 سم	06 كلغ
أوردي أحمر	7,8 كلغ

المصدر: بناء على معلومات الإدارة والمحاسبة

ثانيا: المتعاملون المرتبطون بالمؤسسة.

تتعامل المؤسسة مع العديد من الزبائن والموردين، إضافة إلى ذلك يوجد إمتيازات من و إلى المؤسسة ونورد في الجدول التالي أهم الزبائن الذين تتعامل معهم المؤسسة .

1- الزبائن.

جدول-5:- الزبائن الذين تتعامل معهم المؤسسة

الإمتيازات	الزبائن	المؤسسة
زيادة في الكمية	مؤسسات أشغال البناء	
تخفيض ثمن التوصيل	مقاولين متعاملين مع المؤسسة	
إستلام الطلبة في وقتها	المؤسسات والهيئات العمومية	
تخفيض ثمن التوصيل	محلات التجزئة	
توصيل مجاني	ورشات البناء	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مصلحة المحاسبة

2-الموردين.

جدول-6:- أغلب الموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة

الإمتيازات	الموردين	المؤسسة
الدفق بالأجل	مؤسسة ERL IBM الوادي	
تخفيض الثمن	مؤسسة دردوري قطع غيار تقرت	
	مؤسسة نجارة الألمنيوم والخشب الوادي	
	مؤسسة الحديد والسمكرة تقرت	
	مؤسسة الزيوت والتشحيم تقرت	
	مؤسسة الأربطة البلاستيكية	
	مؤسسة بيع الإسمنت فرع تقرت	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مصلحة المحاسبة

ثالثا: المؤسسات المالية التي تتعامل معهم المؤسسة.

تتعامل المؤسسة من الناحية المالية مع عدة مؤسسات لحفظ أموالها، وكذلك لتسديد عمالها ومختلف مورديها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنها تستقبل شبكات من طرف الزبائن لحسابها، والجدول التالي يوضح أهم المؤسسات المالية التي تتعامل معها المؤسسة.

جدول-7- يوضح أهم المؤسسات المالية التي تتعامل معهم المؤسسة

البنك	مؤسسة البريد	مؤسسات مالية أخرى
بنك الجزائر الخارجي BEA بنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR	مؤسسة البريد والمواصلات ccp	الصندوق الوطني لدعم الإستثمار ANDI

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات مصلحة المالية

رابعا: العقود المبرمة مع من طرف المؤسسة.

جدول-8-:أنواع العقود المبرمة مع المؤسسة

العقود	المتعاقد معه
عقد العمل	المستخدمين داخل المؤسسة مراجع جبائي محافظ حسابات
عقد التأمين	مؤسسة SAA
عقد الإجار	سائقين شاحنات
عقد إمتياز	منجم الطين، الدولة

المصدر: بناء على معلومات الإدارة

خامسا: الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة والإمميزات

1- الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة.

تخضع مؤسسة NI Groupe للأجر لبعض الضرائب والرسوم ، كما أنها معفاة من بعض الضرائب أيضا الجدول التالي يوضح أنواع الضرائب والرسوم على المؤسسة.

جدول-9-: أنواع الضرائب على المؤسسة.

نوع الضريبة	الحدث المنشئ	الوعاء	المعدل	أجل التسديد
الرسم على القيمة المضافة TVA	- القبض - الإستلام	- ثمن البيع - ثمن الشراء	19%	قبل 20 يوم من الشهر الموالي تصرح في G50
الرسم على النشاط المهني TAP	- القبض - الإستلام	رقم الأعمال خارج TVA	1.5%	قبل 20 يوم من الشهر الموالي تصرح في G50

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S	تحديد الرواتب والأجور ودفعتها	مبلغ الأجر بعد إقتطاع ضا 9%	سلم IRG	قبل 20 يوم من الشهر الموالي تصرح في G50
الضريبة على أرباح الشركات IBS	تحقيق أرباح		23%	تدفع على أقساط: - من 20 فيفري إلى 20 مارس؛ - من 20 ماي إلى 20 جوان؛ - من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛ رصيد التسوية إلى 30 أفريل من السنة الموالية .
رسم التطهير	خدمات التطهير	-	-	كل سنة

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على دليل إجراءات التصريح والتسديد للضرائب 2019

2- الإمميزات التي تستفيد منها المؤسسة.

تستفيد المؤسسة من إعفاءات جبائية في إطار الصندوق الوطني لدعم الإستثمار (ANDI) وبعض الإمميزات الأخرى ونوضح ذلك في الجدول التالي:

جدول-10-: الإمتيازات الجبائية التي تستفيد منها المؤسسة.

الإمتيازات الجبائية	مدة الإعفاء
- إعفاء من IBS	- 10 سنوات
- إعفاء من TAP	- 03 سنوات
- إعفاء من TVA	- مرحلة إنجاز
- إعفاء من الرسوم الجمركية	- مرحلة إنجاز

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المحاسب عباس

بعدها تم تحديد ما يلزم لمهمة المراجعة الجبائية، إبتداءً من تحديد المتعاملين مع المؤسسة وكذلك العقود المبرمة مع الأطراف المختلفة، وكل ما من شأنه يؤدي إلى المساعدة على إتمام مهمة المراجعة الجبائية، سنقوم بطرح أسئلة تقييمية إستقصائية لمعرفة عدة متغيرات تخدم الدراسة بغية الوصول إلى إثبات أو نفي الفرضيات.

الفرع الثاني: تقييم كفاءة الشخص المكلف بالتسيير والمراجعة الجبائية

لتقييم كفاءة الشخص المكلف بالمراجعة الجبائية للمؤسسة ، قمنا بطرح أسئلة مختلفة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة وكذلك طرح أسئلة على المسير الجبائي في المؤسسة، هذه الأسئلة والتي تتمحور حول المستوى العلمي والمؤهلات العلمية، والتي تكون بادرة عمل لإثبات صحة أو نفي الفرضية الأولى "تساهم كفاءة المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية".

أولاً: أسئلة تقييمية لمعرفة كفاءة المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة

لتقييم كفاءة الشخص المكلف بالمراجعة الجبائية للمؤسسة، قمنا بطرح أسئلة إستقصائية على المراجع الخارجي، والمتمثل في الأستاذ كمال بجادي، حيث كانت الإجابات كالتالي:

جدول-11-: تقييم كفاءة المراجع الخارجي للمؤسسة.

البيان	السؤال
سؤال	ماهي الشهادة المتحصل عليها ؟
جواب	ماجستير في المحاسبة
سؤال	هل قمت بدورات تكوينية في مجال الجبائية ؟
جواب	نعم أشارك في أغلب الدورات

سؤال	هل تخصص وقت لتثمين المعلومات ؟
جواب	نعم لأن المراجع وبحكم عمله يتطلب الإطلاع المستمر على المعلومات
سؤال	هل تقوم بالإطلاع على مستجدات القوانين واللوائح الجبائية ؟
جواب	نعم، لأن هذا من إطار عملي لكي أكون على علم بكل جديد
سؤال	ما هي الضرائب التي تقوم بمراجعتها للمؤسسة ؟
جواب	أقوم بمراجعة: (TVA . TAP . IBS . IRG/S) رسم التطهير والرسوم الجمركية الخ
سؤال	ماهي الإمتيازات الممنوحة للمؤسسة ؟
جواب	إمتياز إعادة إستثمار الأرباح إمتيازات الشراء عن طريق ANDI

المصدر: من إعداد الطلبة بعد مقابلة المراجع الخارجي للمؤسسة

من خلال الأسئلة المطروحة على المراجع الجبائي، إستوحينا من أجوبته أنه متحصل على شهادة الماجستير في المحاسبة، وأنه يقوم بدورات تدريبية مستمرة تزيد من مستواه العلمي والعملية، إضافة إلى أنه يقوم بالإطلاع على المستجدات الجبائية وقوانين المالية ويقوم بإعداد ملخصات لذلك، كما لاحظنا أن لديه معلومات لا بأس بها حول الضرائب بصفة عامة، والتي تخضع لها المؤسسة بصفة خاصة، إضافة إلى أنه لديه معلومات حول الإمتيازات الجبائية سواء على مستوى قوانين الإستثمار، أو الإمتيازات التي تخص كل ضريبة على حدى.

ثانيا : أسئلة تقييمية لمعرفة كفاءة المسير الجبائي بالمؤسسة:

لتقييم كفاءة الشخص المكلف بالتسيير الجبائي للمؤسسة، قمنا بطرح أسئلة إستقصائية على المسير الجبائي بالمؤسسة، والمتمثل فين عمر إلياس، حيث كانت الإجابات كالتالي:

جدول-12-: تقييم كفاءة المسير الجبائي بالمؤسسة

البيان	الأسئلة
سؤال	ماهي الشهادة المتحصل عليها ؟
جواب	شهادة تقني محاسبي
سؤال	هل قمت بدورات تكوينية ؟
جواب	ليس بعد
سؤال	هل تخصص وقت لتثمين المعلومات ؟

جواب	لا ليس لدي الوقت الكافي
سؤال	هل تقوم بالإطلاع على المستجدات والقوانين الجبائية ؟
جواب	أحيانا، وعندما أجد تعقيد أتصل بشخص أكثر خبرة
سؤال	ماهي الضرائب التي تقوم بمراجعتها ؟
جواب	أقوم بمراجعة: (TVA . TAP . IBS . IRG/S)
سؤال	ماهي الإمتيازات التي تمنح للمؤسسة ؟
جواب	إمتيازات الشراء عن طريق ANDI

المصدر: من إعداد الطلبة بعد مقابلة المسير الجبائي بالمؤسسة

من خلال الأسئلة المطروحة على المسير الجبائي، إستوحينا من أجوبته أنه متحصل على شهادة تقني محاسبي، وأنه لم يقيم بأي دورات تدريبية، إضافة إلى أنه يقوم بالإطلاع أحيانا على المستجدات الجبائية وقوانين المالية، كما لاحظنا أن لديه معلومات نوعا ما حول الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، إضافة إلى أنه لديه بعض المعلومات حول الإمتيازات الجبائية التي تحضى بها المؤسسة، فمن حيث الجملة فإن المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة لديه خبرة جيدة في المجال المحاسبي والجبائي، وخير دليل أنه أجاب عن كل الأسئلة الموجهة له بدقة، وكانت إجاباته أفضل من إجابات المسير الجبائي جراء الخبرات والمهارات المكتسبة، كذلك الدورات التكوينية المستمرة التي يقوم بها، ومنه فإن الفرضية الأولى "تساهم كفاءة المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية" صحيحة.

الفرع الثالث : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة NI Groupe لإنتاج الأجر.

لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية، قمنا بطرح سؤال إستقصائي شامل على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة الأستاذ كمال بجادي، وكذلك طرح أسئلة مختلفة أخرى، على المسير الجبائي للمؤسسة السيد بن عمر إلياس، هذه الأسئلة والتي تتمحور حول مدى جودة نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي، والتي من خلالها تحكم على صحة أو نفي الفرضية الثانية "يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التصريحات الجبائية".

أولا: السؤال الموجه للمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة:

السؤال: بعد قيامك بعملية المراجعة المحاسبية والجبائية للمؤسسة، ما تقييمك لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟

الجواب: نظام الرقابة جيد إلى حد ما وهذا راجع إلى الأنظمة الإلكترونية المستعملة، إضافة إلى وجود كاميرات لمراقبة إنتظام العمال وسير العمل ، إضافة إلدورات المدير التفقدية لمختلف مصالح المؤسسة.

ثانيا: الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي للمؤسسة. الأسئلة مبنية في الجدول التالي:

الجدول-13- : أسئلة تقييمية لنظام الرقابة الداخلية في الجانب الجبائي للمؤسسة

البيان	السؤال
سؤال	هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية ؟
جواب	نعم، وهذا لأن المؤسسة تحوي على هيكل تنظيمي يوضح مختلف المهام بانتظام، وكذلك الصرامة في الدخول والخروج .
سؤال	من يقوم بإمضاء الصكوك في المؤسسة ؟
الجواب	المسير من يقوم بإمضاء مختلف الصكوك
سؤال	إلى من توكل مهمة التسيير في المؤسسة ؟
جواب	إلى شخص واحد هو المسير الجبائي وهو مسؤول على كل مايتعلق بالتسيير الجبائي في المؤسسة
سؤال	هل يوجد أرشيف خاص بالمؤسسة ؟
جواب	نعم
سؤال	هل تتعامل المؤسسة مع مستشار جبائي بشكل مستمر أو عرضي ؟
جواب	بشكل مستمر

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على معلومات المسير الجبائي للمؤسسة

من خلال الأسئلة المطروحة على المسير الجبائي في المؤسسة، إستوحينا من أجوبته أن هناك صرامة في نظام الرقابة الداخلية، وهذا راجع لحرص الشريكين والزيارات التفقدية التي يقوم بها المدير في كل وقت وحين، أما من ناحية إمضاء الشيكات فلاحظنا من خلال أجوبته أنه تركز على شخص وحيد وهو المسير وشريك بالدرجة الأولى السيد بن عمر إلياس، كما أنه لاحظنا من خلال أجوبته أن المؤسسة تحتوي على أرشيف، كما أوضح المسير الجبائي للمؤسسة أيضا أن المؤسسة تتعامل مع مراجع ومستشار جبائي في نفس الوقت بشكل مستمر، والمتمثل في شخص الأستاذ كمال بجادي، كما أوضح أيضا مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة توكل لشخص واحد وهو الذي يقوم بمهمة التسيير الجبائي وكذلك أعمال المتابعة وملء التصريحات الجبائية، وكل ما يتعلق بالتسيير الجبائي للمؤسسة، إضافة إلى ذلك وللتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، قمنا بطرح سؤال عليه، حيث صرح المراجع الجبائي بأن المؤسسة تملك نظام رقابة داخلية جيد، وذلك لحرص الشريكين على سيورة العمل إضافة إلى أنهم يستعملون أجهزة رقابية تتمثل في الكاميرات... الخ، ومنه فإنه يمكننا الحكم على أن الفرضية الثانية "يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" صحيحة.

الفرع الرابع: تقييم مدى فعالية برنامج المراجعة الجبائية في التأثير على جودة التصريحات الجبائية .

لتقييم مدى فعالية برنامج المراجعة الجبائية في التأثير على جودة المراجعة الجبائية، قمنا بطرح أسئلة إستقصائية على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة كمال بجادي، هذه الأسئلة والتي تتمحور حول كيفية إعداد برنامج جيد للمراجعة الجبائية، بحيث أنها تساهم في تحسين التصريحات الجبائية وتجنب الأخطار المترتبة من جراء ذلك، هذه الأسئلة التي من خلالها نحكم على صحة أو نفي الفرضية الثالثة "يساهم برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" والجدول التالي يتضمن هذه الأسئلة.

جدول-14-: أسئلة تقييمية لبرنامج المراجعة الجبائية

البيان	السؤال
سؤال	كيف يتم إعداد برنامج المراجعة الجبائية ؟
جواب	لا نقوم بإعداد البرنامج والتخطيط له في أوراق، وإنما نقوم به عمليا بالبرمجيات المحوسبة ويتم إعداده كالتالي: - التخطيط والتحضير لبرنامج العمل بالتعرف على مختلف قوانين المؤسسة وتعاملاتها والتعرف على مختلف الوثائق وعقود المؤسسة. - التنفيذ والعمل، وهنا نقيم فيها نظام الرقابة الداخلية، ومتابعة مختلف الأعمال الجبائية - إعداد التقرير في حالة وجود أخطاء ومخالفات، وأحيانا شفويا.
سؤال	كيف يتم مراجعة الضرائب في المؤسسة ؟
جواب	تراجع بمقارنة رقم الأعمال مع تصريحات G50، وفواتير البيع والشراء والخدمات، والتأكد من المعلومات المصرح بها في G50، والتأكد من النتيجة .
سؤال	هل يؤثر برنامج المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية ؟
جواب	نعم، إذا كان البرنامج قد تم إعداده وفق معايير المراجعة، وكذلك خبرة المراجع في كيفية التحضير وإعداد البرنامج .

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على أسس ومعايير المراجعة الجبائية

من خلال الأسئلة المطروحة على المراجع الجبائي، تبين لنا من أجوبته أنه لا يقوم بإعداد برنامج للمراجعة الجبائية في وثائق كما تقتضيه المهنة، لاكن أوضح أنه بخبرته الطويلة في هذا المجال أصبح العمل روتيني لا يتطلب أوراق، وأكد أنه في الوقت الحالي أصبح أسهل من سابقه، إذ أن برمجيات المحاسبة سهلت الكثير من الأعمال، بحيث إنتقلنا إلى مرحلة المراجعة المحاسبية والجبائية الإلكترونية، كما أوضح لنا طرق لكيفية مراجعة الضرائب والرسوم المختلفة في المؤسسة، إضافة إلى أنه لاحظ من خلال مراجعته للمؤسسة أنه هناك صرامة في نظام الرقابة الداخلية، وهذا راجع لحرص الشريكين، أما من ناحية إمضاء الشيكات فلاحظنا من خلال أجوبته أنه تركز على شخص وحيد وهو المسير والشريك بالدرجة الأولى السيد بن عمر إلياس، كما أجاب الأستاذ على السؤال الجوهرية والأساسي والذي يعتبر إجابة على الفرضية، على أن برنامج المراجعة يساهم بدرجة كبيرة في تحسين جودة التصريحات، شريطة أن يكون المراجع ذو كفاءة عالية ويقوم بإعداد برنامج المراجعة بطريقة سليمة وفق ما تقتضيه أطر ومبادئ المراجعة، ومنه فإن الفرضية الثالثة "يساهم برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" صحيحة.

الفرع الخامس: تقييم مدى مساهمة برمجيات المعلوماتية وما شابهها في تحسين جودة التصريحات الجبائية

لتقييم مدى إسهام برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، بغية منا للوصول إلى إثبات الفرضية الرابعة "تساهم برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريح الجبائي"، تم طرح أسئلة مختلفة على المسيرالجبائي، والمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة

أولا : الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي في المؤسسة

قمنا بطرح أسئلة إستقصائية مختلفة حول هذا المجال، على المسير الجبائي في المؤسسة، وكانت إجابته كالتالي :

جدول-15-: أسئلة موجهة للمسير الجبائي لتقييم مدى مساهمة البرمجيات في تحسين جودة التصريحات

البيان	الأسئلة
سؤال	ماهي البرمجيات التي تستعملها المؤسسة لإعداد القوائم المالية ؟
جواب	برنامج conta
سؤال	هل سهلت البرمجيات المعلوماتية طريقة العمل ؟
جواب	نعم وبقدر كبير
سؤال	هل تمكنكم البرمجيات المعلوماتية من إكتشاف الأخطاء ؟
جواب	نعم وبكل سهولة
سؤال	هل يحتوي هاذا البرنامج على جانب خاص بإعداد التصريحات الجبائية ؟
جواب	يحتوي على جزء مخصص فقط لإعداد التصريح G50
سؤال	هل هذه البرمجيات سهلة الإستخدام ؟
جواب	نعم ، تحتاج إلى ممارسة فقط
سؤال	هل يتوقف البرنامج عن العمل أحيانا ؟
جواب	ناذرا

المصدر: من إعداد الباحثينبناء على أسس برنامج المراجعة الجبائية

من خلال الأسئلة المطروحة على المسير الجبائي في المؤسسة ، إستنتجنا من أجوبته أنهم يستعملون في إعداد برنامج المحاسبي CONTA، وأكد المسير أن برمجيات المعلوماتية وما شابهها، سهلت عمل مهمة المحاسبة والجبائية، كما أكد أيضا أن هذه البرمجيات تساعد القائم بمهمة المحاسبة والجبائية من إكتشاف الأخطاء، مع إمكانية التعديل والتصحيح، كما أكد أيضا أن هذه البرمجيات سهلة الإستخدام والتعامل معها، إلا أنه يجب ألا يخلو هذا التعامل من الممارسات المتكررة، والتي تزيد من سهولة التعامل، وأوضح أيضا أنه لا يوجد بالبرنامج جزء مخصص بإعداد التصريحات الجبائية، بل نقوم بإعدادها يدويا ماعدا نموذج G50، الذي نقوم بإعداده من خلال البرنامج بواسطة أيقونة خاصة فيه، كما أكد المسير أنه لم تواجهه مشكلة توقف المفاجيء للبرنامج إلا نادرا، وأفاد أن العمل أليا وفر علينا الكثير من العناء.

ثانيا: الأسئلة الإستقصائية الموجهة للمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة

قمنا بطرح أسئلة مختلفة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، وكانت الإجابات على النحو التالي:

جدول-16-: أسئلة موجهة للمراجع الجبائي لتقييم مدى مساهمة البرمجيات في تحسين جودة التصريحات

البيان	الأسئلة
سؤال	هل سهلت البرمجيات المعلوماتية عملية المراجعة ؟
جواب	نعم
سؤال	هل تمكنكم البرمجيات من إكتشاف الأخطاء وتصحيحها ؟
جواب	نعم، بسهولة وأقل وقت
سؤال	هل قمت بدورات تكوينية حول عمل البرمجيات المعلوماتية ؟
جواب	نعم
سؤال	هل يستطيعون أطراف المؤسسة التلاعب بالتسجيل في البرنامج ؟
جواب	نعم، لكن نكتشفها بمقارنة مع الوثائق الثبوتية

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على أسس برنامج المراجعة الجبائية

من خلال الأسئلة المطروحة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة ، أثبت من إجابته بتأكيد كلام المسير الجبائي في المؤسسة، كذلك أنه لم يقوم بدورات تدريبية على البرنامج، كما أكد الأستاذ أن برمجيات المعلوماتية تمكن من إكتشاف الأخطاء وإدارتها بسهولة، وأكد أيضا أن الموظفين بالمؤسسة يستطيعون التلاعب فقط في إدخال المبالغ، لكن يكتشف ذلك في عملية المراجعة، بمقارنة المبالغ بالوثائق الثبوتية كالفواتير وغيرها، لكنهم لا يستطيعون إخفاء الأخطاء التي تحدث، بعد ما تم طرح هذه الأسئلة على المسير الجبائي للمؤسسة، وكذلك المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، وقمنا بتحليل إجابة كلا منهما، فإنه يمكننا الحكم بأن الفرضية الرابعة "تساهم برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريح الجبائي" صحيحة.

الفرع السادس: تقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية

لتقييم مدى أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية، قمنا بطرح أسئلة إستقصائية مختلفة حول هذا المجال، على المسير الجبائي في مؤسسة والمراجع الخارجي، بهدف الوصول إلى إثبات الفرضية الخامسة "أن إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية".

أولا: الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي بالمؤسسة:

قمنا بطرح هذه الأسئلة على المسير الجبائي للمؤسسة، بغية معرفة مدى إلتزام المؤسسة بالتزاماتها الجبائية، وكانت الإجابات على النحو التالي:

جدول-17- أسئلة إستقصائية للمسير الجبائي لتقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية

البيان	الأسئلة
سؤال	هل التصريحات الجبائية تكون في وقتها ؟
جواب	نعم
سؤال	هل أنت على دراية بالعقوبات الناجمة عن الأخر في التصريح ؟
جواب	نعم، تحمل المؤسسة غرامات نتيجة ذلك
سؤال	متى تودعون التصريح ؟
جواب	قبل عشرون يوم من الشهر الموالي
سؤال	ماهي التصريحات المفروضة على المؤسسة ؟
جواب	- التصريح بالوجود، تكون في بداية النشاط G°08؛ - التصريح ب IBSG°04؛ - التصريح الشهري G°50؛ - كشف تفصيلي للأجور؛ - كشف تفصيلي للعمال.... الخ
سؤال	بماذا يرفق التصريح بالضريبة على أرباح الشركات IBS ؟
جواب	يرفق بالميزانية الجبائية المفصلة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على أسس ومعايير المراجعة الجبائية

تبين من خلال طرح هذه الأسئلة على المسير الجبائي للمؤسسة، أن المؤسسة تودع التصريح في الآجال المحددة كما تبين أنه على علم بنوعية التصريحات و مرفقاتها الواجب الإدلاء بها للإدارة الجبائية، كما أنه يعي مدى الأخطار الناجمة على عدم إحترام آجال وضع التصريح و مرفقاته، إضافة إلى أنه يهتم بالأمر الجبائية في المؤسسة والتي تزيد من خبرته وتمكنه في المجال.

ثانيا: الأسئلة الموجهة للمسير الجبائي الخارجي للمؤسسة:

قمنا بطرح هذه الأسئلة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، بغية معرفة مدى إلتزام المؤسسة بإلتزاماتها الجبائية، وماهي الأخطار التي تنجم جراء عدم الإلتزام بالآجال وكانت الإجابات على النحو التالي:

جدول-18-: أسئلة موجهة للمراجع الجبائي الخارجي لتقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية

البيان	الأسئلة
سؤال	هل إكتشفت من خلال عملية المراجعة الجبائية أخطاء جبائية أو إغفالات ؟
جواب	نعم، تم إكتشاف مبلغ TVA مصرح به مرتين في نفس فاتورة شراء
سؤال	كيف يتم معالجة هاذا التكرار ؟
جواب	في الحالة العادية برفع شكاية، وإذا تداركناه فيعالج قبل إداعه لدى الإدارة الجبائية
سؤال	ماهي الأخطار الجبائية الناجمة إذا لم يكتشف الخطأ ؟
جواب	حساب الضريبة مرتين، إضافة الغرامة المترتبة عن عدم دفع المبلغ المكرر

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على أسس ومعايير المراجعة الجبائية

أكد المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة كمال بجادي، أنه عند قيامه بعملية المراجعة في المؤسسة تبين أنه إكتشف خطأ، متمثل في أن المسير الجبائي صرح بمبلغ TVA مرتين لنفس فاتورة الشراء، والذي إذ لم يكتشف من طرف المراجع، يمكن أن يحمل المؤسسة أعباء جبائية، ومن خلال الأسئلة المطروحة أوضح المراجع الجبائي كيفية معالجة هذا التكرار.

جدول-19-: يوضح قيمة ضريبة الأجور وحقوق الطابع في المؤسسة

الشهر	IRG/S	حقوق الطابع	المبلغ المسدد
جانفي	55 168,00	5 893,00	61 061,00
فيفري	57 687,00	-	57 687,00
مارس	60 117,00	-	60 117,00
أفريل	62 209,00	-	62 209,00
ماي	59 308,00	-	59 308,00
جوان	63 580,00	-	63 580,00
جويلية	58 500,00	19 867,00	78 367,00
أوت	53 707,00	309 ,00	54 016,00
سبتمبر	50 113,00	3 897,00	54 030,00
أكتوبر	47 890,00	61 112,00	109 002,00
نوفمبر	46 204,00	8 498,00	54 702,00
ديسمبر	49 670,00	13 502,00	63 172,00
الإجمالي السنوي	664 173,00	113 078,00	777 251,00

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني:..... الدراسة التطبيقية

نلاحظ أنه من شهر فيفري إلى غاية شهر جوان، لم يسجل حق الطابع، وذلك لأن عمليات البيع في ذلك الوقت كانت بشيك، ولو نرى نسب التفاوت في المبالغ المسجلة فكلما زاد المبلغ المسجل في قيمة حقوق الطابع دليل على أن المؤسسة باعت نقدا والعكس صحيح، أما بالنسبة لقيمة ضريبة الأجور فإن في تحديدها تتم وفق نموذج (barem) تمنحه الإدارة الجبائية للمؤسسة، يحتوي هذا النموذج على مصفوفة أجور كل أجر يقابله نسبة الضريبة الواجبة الدفع، أما بالنسبة للتفاوت في قيمة ضرائب الأجور فإن هذا التفاوت يدخل ضمن غيابات العمال وكذلك الساعات الإضافية التي يمكن أن يعملها العمال، إضافة إلى العمال المؤقتين الذين يعملون بالمؤسسة، يقوم المسير الجبائي في المؤسسة بتسديد قيمة ضريبة الأجور وحقوق الطابع، قبل 20 يوم من الشهر الموالي لشهر التحقق، بواسطة وثيقة G^o50 والتي تعتبر أيضا إشعار بالدفع، فمن هذا الجانب نرى أن مؤسسة NI Groupe تحترم الآجال القانونية في التصريح والدفع .

جدول-20: التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة TVA

الأشهر	TVA المشتريات	TVA المبيعات	قيمة الفارق	المبلغ المتراكم	التسديدات
جانفي	8 970 645,00	3 875 908,00	-5 094 737,00	5 094 737,00	-
فيفري	4 765 231,00	1 243 671,00	-3 521 560,00	8 616 297,00	-
مارس	1 900 467,00	3 657 001,00	1 756 534,00	8 616 297,00	1 756 534,00
أفريل	2 651 990,00	3 918 009,00	1 266 019,00	8 616 297,00	1 266 019,00
ماي	1 500 982,00	4 892 012,00	3 391 030,00	8 616 297,00	3 391 030,00
جوان	4 567 890,00	3 769 112,00	-798 778,00	9 415 075,00	-
جويلية	5 229 651,00	2 123 650,00	-3 106 001,00	12 521 076,00	-
أوت	4 500 724,00	3 980 445,00	-520 279,00	13 041 355,00	-
سبتمبر	2 566 889,00	4 798 223,00	2 231 334,00	13 041 355,00	2 231 334,00
أكتوبر	2 500 671,00	4 550 124,00	2 049 453,00	13 041 355,00	2 049 453,00
نوفمبر	1 896 340,00	4 243 670,00	2 347 330,00	13 041 355,00	2 347 330,00
ديسمبر	1 427 283,00	5 879 235,00	4 451 952,00	13 041 355,00	4 451 952,00

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

نلاحظ أنه في الأشهر جانفي فيفري جوان جويلية أوت، أن الرسم على القيمة المضافة للمشتريات أكثر من الرسم على القيمة المضافة للمبيعات، وذلك أن معظم تلك المشتريات كانت موجهة للإستهلاك الداخلي للمؤسسة، كإسترجاع قطع الغيار والغاز والزيوت وغيرها من المواد، فكان الفارق بين المشتريات والمبيعات سالب، بمعنى أن المؤسسة لا يمكنها إسترجاع الرسم على القيمة المضافة، لأن المؤسسة هي بمثابة المستهلك النهائي للمواد، وفي الأشهر الأخرى قامت المؤسسة بتسديد مبلغ الرسم على القيمة المضافة، لأن رسم المبيعات أكبر من رسم المشتريات، وذلك لأن المؤسسة لم تشتري مواد للإستهلاك الداخلي بكميات كبيرة، فكانت رسوم المبيعات أكبر من رسوم المشتريات، فأصبح من اللازم على المؤسسة أن تسدد الفارق للإدارة الجبائية.

جدول-21-: يوضح مدى إحترام المؤسسة للأجال القانونية للتصريح

الأشهر	تاريخ إيداع التصريح
جانفي	18 فيفري 2019
فيفري	19 مارس 2019
مارس	15 أفريل 2019
أفريل	10 ماي 2019
ماي	13 جوان 2019
جوان	16 جويلية 2019
جويلية	11 أوت 2019
أوت	09 سبتمبر 2019
سبتمبر	12 أكتوبر 2019
أكتوبر	08 نوفمبر 2019
نوفمبر	17 ديسمبر 2019
ديسمبر	11 جانفي 2020

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على دفتر البريد الصادر

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن المؤسسة تحترم الآجال القانونية لإيداع التصريحات، وهذا راجع لتوزيع المهام في المؤسسة، إذ أن المؤسسة أحسنت الخيار بأن تضع مسيرا خاصا للجباية إضافة إلى المراجع الخارجي، والذي أسهما في إنتظام الجانب الجبائي في المؤسسة، الأمر الذي أدى بتحسين صورة المؤسسة أمام الإدارة الجبائية، كذلك أنه جنب المؤسسة الوقوع في المخاطر الجبائية والتي تتمثل في العقوبات والغرامات الجبائية والذي إكتشفها المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، بعد ما تم طرح الأسئلة على المسير الجبائي للمؤسسة، والمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، وقمنا بتحليل إجابة كل منهم، إضافة إلى شرح و تحليل بعض وثائق المؤسسة، فإنه يمكننا إثبات بأن الفرضية الخامسة "إن إخلال المؤسسة بالتزامها الجبائية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية" صحيحة.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

في هذا المطلب سوف نحاول تحليل النتائج المتوصل إليها ومناقشتها، إضافة إلى ربط النتائج بالفرضيات، ختاماً بأهم الإستنتاجات المتوصل إليها.

الفرع الأول: تحليل نتائج الدراسة وربطها بالفرضيات

إن مؤسسة NI Groupe للأجر، هي مؤسسة ذات قطاع إنتاجي رائدة في مجال صناعة الأجر الأحمر بأنواعه، وبما أن المؤسسة إنتاجية، فهي تقوم بأعمال مختلفة من شراء وإنتاج وبيع وغيرها، هذا يجتم عليها وجود إلتزامات جبائية، هذه الإلتزامات

تختلف من حيث تعداد الضرائب، وزيادة التعقيد والأعمال حتم على المؤسسة أن تخصص مسيرا للجباية يقوم بتسيير جباية المؤسسة، إضافة إلى ذلك التأكد من عدم وجود أخطار و تهديدات جبائية، قامت المؤسسة بالتعاقد مع المراجع الجبائي الخارجي، والذي يهتم بمراجعة الجانب الجبائي، ومحاولة إكتشاف المخاطر إضافة إلى تقديم إستشارات للمؤسسة بهذا الخصوص، وبما أن موضوع دراستنا مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، قمنا بالتحديد دراسة مؤسسة NI Groupe للأجر، وذلك لإحتوائها على مسير جبائي وتعاقدتها مع المراجع الجبائي الذي يخدم موضوع بحثنا، فقمنا بطرح أسئلة وتحصلنا على إجابات، وقمنا بدراستها بغية منا الوصول إلى إثبات صحة الفرضيات أو نفيها.

أولاً: بدأنا بدراسة العامل البشري الذي له علاقة بالجال الجبائي في المؤسسة، باعتباره هو الأساس لسير العمل الجبائي فيها، حيث قمنا بطرح أسئلة مختلفة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة (الجدول رقم 11)، وذلك لمعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف، حيث كانت إجاباته كلها إيجابية ودقيقة، عكس المسير الجبائي الذي كانت إجاباته أقل دقة وهذا راجع للخبرة والتكوين (الجدول رقم 12)، فوجدنا أن المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، يمتلك قدرات ومهارات عالية، كما أنه منضبط في مواعيد القيام بالمراجعة وإنجاز الأعمال في الوقت، إضافة إلى أنه اكتشف من خلال عملية المراجعة خطأ، وقام بتصحيحه، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى "تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية".

ثانياً: ثم قمنا بدراسة مدى مساهمة برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وجدنا أن المراجع الخارجي لا يقوم بإعداد برنامج واضح في وثائق مثلما تحث عليه معايير المراجعة بل يقوم به أوتوماتيكيا بشكل دوري من خلال خبرته وما يقتضيه برنامج المراجعة الجبائية، تبين من خلال أجوبته (الجدول رقم 14) أنه متمكن من الجانب الأكاديمي للمراجعة، حيث أنه قام بالإجابة عن السؤال من الجانب الأكاديمي والمهني في نفس الوقت، كما قمنا في آخر الجدول بطرح سؤال شامل (السؤال الأخير في الجدول رقم 14) يعتبر إجابة على الفرضية الثانية "يساهم برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" ويثبت صحتها.

ثالثاً: قمنا بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي، وهذا بطرح أسئلة على المسير الجبائي للمؤسسة (الجدول رقم 15)، وتبين من خلال أجوبته أن هناك صرامة في العمل وكذلك من ناحية الدخول والخروج إلى غير ذلك، إضافة إلى أن الشركين في المؤسسة يقومون بزيارة تفقدية دورية، الأمر الذي أدى إلى الدقة في العمل، كذلك قمنا بطرح سؤال وحيد وشامل، على المراجع الخارجي للمؤسسة، فتبين من خلال أجوبته أن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة جيد، وهذا راجع لصرامة المسير، إضافة إلى وضع كاميرات مراقبة في أماكن مختلفة في المؤسسة للمراقبة إنتظام العمال وسير العمل، كل هذا يكون كنقاط قوة للمؤسسة .

تبين من خلال الإجابات المتحصل عليها من المسير الجبائي للمؤسسة، وكذلك المراجع الجبائي للمؤسسة، الحكم على أن الفرضية الثالثة "يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" صحيحة .

رابعاً: لتقييم مدى إسهام برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وبعد الحصول على الإجابات من طرف كل من المسير الجبائي (الجدول رقم 15)، والمراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة (الجدول رقم 16)، توصلنا من خلال أجوبته لمعرفة البرنامج المحاسبي المستعمل في المؤسسة والمسمى CONTA، وتوصلنا أيضا إلى أن برمجيات المعلوماتية وما شابهها، سهلت عمل مهمة المحاسبة والجباية في المؤسسة، وكذلك في إكتشاف الأخطاء مع إمكانية التعديل والتصحيح، كما أكد أيضا أن هذه البرمجيات سهلت الإستخدام والتعامل معها، كما إستنتجنا من خلال إجابة المراجع الجبائي للمؤسسة (الجدول رقم 16)، أن هذه البرمجيات سهلت أعمال كثيرة في مجال المحاسبة والجباية، إضافة إلى أن البرامج تكتشف الأخطاء بسرعة وبدقة. |

من خلال إجابات كل من المسير الجبائي والمراجع الجبائي، إستنتجنا أن هذه البرمجيات كان لها دور كبير وفعال تأدية العمل، وإكتشاف الأخطاء والمتابعة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة "تساهم برمجيات المعلوماتية في تحسين جودة التصريحات الجبائية".

خامسا: بعد الحصول على الإجابات من طرف كل من المسير الجبائي للمؤسسة (الجدول رقم 17)، وكذلك المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة (الجدول رقم 18)، إستنتجنا من خلال إجاباتهم بأن صمعة المؤسسة جيدة، وتقوم بإحترام الآجال القانونية والإستحقاقية للضرائب وهذا ما يؤكد (الجدول رقم 21) والذي يوضح آجال التي تقوم فيها المؤسسة بإيداع التصريحات، وإستنتجنا أن المؤسسة ملتزمة أمام تطبيق القوانين الجبائية، كما تقوم بتسديد ما عليها من ضرائب ورسوم في الآجال المحددة) الجدول رقم 19، والجدول رقم 20، كذلك إستنتجنا أن للمراجع الجبائي قدرة على إكتشاف الأخطاء، إذ أنه اكتشف مبلغ TVA مصرح به مرتين لنفس فاتورة الشراء، والذي يعتبر خطر جبائي على المؤسسة، والذي تم إكتشافه من قبل المراجع في حينه وقبل إيداع التصريح

وهذا ما يتوافق مع إجابات المراجع الجبائي والمسير الجبائي، وهذا بعد تحليل إجابات كل منهما، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الخامسة "إن إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية".

الفرع الثاني: الإستنتاجات المتوصل إليها

من خلال النتائج التي توصلنا إليها بعد ربط النتائج بالفرضيات، تم التوصل إلى الإستنتاجات التالية:

أولاً: إن للمراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن الأخطار الجبائية، والتي تتمثل في العقوبات والغرامات الجبائية، وذلك إذا توفرت معايير الغاية المهنية والعلمية، والتي لها دور فعال في تحسين التصريحات الجبائية .

ثانياً: إن جودة التصريحات الجبائية تعتمد أساسا على مدى صحة مخرجات المحاسبة وكذلك المخرجات الجبائية على حد سواء، وطبقا للمعايير المحاسبية الدولية، فإن مخرجات المحاسبة لا بد أن تتصف بجملة من الخصائص، هذه الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية وكذلك الجبائية والمتمثلة أساسا في الملائمة والدقة والموضوعية، القابلية للمقارنة، وأساسا الإفصاح، فإن وجودها يعتبر أساسا في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

ثالثاً: إن الإمتيازات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي تساهم بشكل كبير في كشف كل إغفال، إضافة إلى أنها تجعل من المكلف الذي يسعى للحصول على هذه الإمتيازات والتخفيضات، أن يدلي بكل حق له على الزبائن لكسب جملة التخفيضات، كما هو الحال في الكشف التفصيلي للعملاء

رابعاً: سعيا من المؤسسة في تحقيق وفرة من التكاليف، فإن لا بد لها من أن تقيم قيمة الخطر الجبائي ومقارنته مع أتعاب المراجع، فإذا كانت أتعاب المراجع أكبر من قيمة الخطر الجبائي في المؤسسة، فإنه لا حاجة للمراجع الجبائي حينها، أي بمعنى إذا كانت أتعاب المراجع الجبائي أكبر من قيمة الخطر المكتشف فإنه لا حاجة للمراجع الجبائي، وهذا منطبق التوفير في التكاليف، أي أن على المؤسسة إختيار أي التكلفتين أقل.

خامسا: يجب توفر مراجعة جبائية تمتاز بأدنى حد من الجودة المطلوبة في بيئة إقتصادية مناسبة، ومن قبل مراجعين تنطبق عليهم المعايير والمواصفات العامة المطلوبة لأداء أعمال المراجعة الجبائية، على أن تمتاز تلك الأعمال بالخصائص والمعايير اللازمة لضمان تحسين جودة التصريحات الجبائية.

سادسا: إن عمل المشرع الجبائي على تبسيط التصريحات الجبائية ووضع آجال ومكان مناسبين للإدلاء الضريبي، يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين، إضافة إلى أنه يقلل من الأخطار الجبائية المتوقعة من جراء التعقيد المتواجد في النظم والقوانين الجبائية والتي يقع ضحيتها الكثير من المكلفين،

سابعا: إن برمجيات المعلوماتية المختلفة التي تستعملها المؤسسة، تسمح بتحسين المراجعة الجبائية عن طريق التقنيات والطرق المختلفة التي تحتويها هذه البرمجيات، كما تساهم في الكشف السريع عن الأخطاء والوضعيات الاحتمالية المحتملة من طرف المحاسبين، كما تساعد هذه البرمجيات من حفظ الملفات من خلال قواعد المعطيات التي تحتويها من الضياع.

ثامنا: تفتقر برمجيات المعلوماتية على جانب خاص بملاء التصريحات الجبائية، وكذلك الإعلام التلقائي عن التأخيرات في التصريح والدفع، تجنباً من الوقوع في الاخطار الجبائية، وعموماً فإنها تفتقر إلى إحتوائها على جانب لتسيير إلكتروني جبائي متطور، يساهم في تحقيق وفورات في التكاليف وكذلك تجنب الأخطار الجبائية .

خلاصة الفصل

بعد القيام بالدراسة الميدانية في مؤسسة sarl NI Groupe لإنتاج الأجر، تبين أن العامل البشري هو أساس سير العمل في المؤسسة، وخاصة الجبائي منه، فزيادة الخبرة والكفاءة ومستوى التكوين لدى المكلفين القائمين على أعمال المراجعة والتسيير الجبائي، تقلل نسب الأخطار المتوقعة، أما العوامل الأخرى الداخلية من نظام معلومات ونظام رقابة داخلية، كذلك الإجراءات التنظيمية الداخلية، وتحديد القائمين بعملية المراجعة والتسيير الجبائي بالمؤسسة، يساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، لاسيما جانب البرمجيات الذي يسهل أعمال المراجعة، كذلك لتقليل الأخطاء والتحكم في الوقت، كما أن من المفترض أن تحتوي البرمجيات على إجراءات تنظيمية تبين بشكل دقيق خطوات إعداد التصريح الجبائي، وكيفية إعداد المتطلبات الجبائية (التصريحات الجبائية، الميزانية الجبائية وجدول الأعباء القابلة للخصم...)، وهذا لضمان جودة عملية الرقابة، والتي تساهم في إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من الخطر الجبائي، والذي يساهم في نهاية المطاف إلى تحسين جودة التصريح الجبائي، والذي هو مرتبط بتحسين صورة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.

الحلقة

الخاتمة

تحاول المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق أقصى ربحية وبالتالي تحقيق وفرة في التكاليف، وبما أن الجباية قيد لا مهرب منه، تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى محاولة تسييرها والتقليل منها، وذلك بإتباع مختلف الطرق والأساليب القانونية وغير القانونية، بغية تحقيق هدفها الأساسي والجوهرى والمتمثل في تحقيق أقصى ربحية ممكنة، وتمثل الطرق الغير قانونية في الغش الجبائي الذي يساهم في عملية التظليل والإنقاص في الأوعية الجبائية، أما الطرق القانونية فتتمثل في التهرب الجبائي الذي يهدف إلى إستغلال الثغرات القانونية الممكنة، والتي تساهم في التقليل من التكاليف الجبائية، وهناك طرق أخرى مثلي تساهم في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة أمام إدارة الضرائب،

تتمثل في التسيير الجبائي، ولمعرفة مدى نجاعة هذا الأخير تقوم المؤسسة بإستعمال المراجعة الجبائية سواءا كانت داخلية أو خارجية، والتي تستعمل تقنيات ومعايير تهدف إلى التأكد من مدى صحة المعلومات المدلى بها للإدارة الجبائية، وهذا ضمان لتحسين صورها الجبائية إبتداءا من تحسين جودة التصريحات الجبائية، وعتبر المراجعة الجبائية عبارة عن التغذية العكسية للنظام الجبائي داخل المؤسسة، ومن هنا طرحنا الإشكالية التالية: **مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟.**

وللإجابة على الإشكالية التالية والإشكاليات الفرعية المنبثقة منها، درسنا بعض النقاط التي تثبت صحة الفرضيات وتحليلها، وتوصلنا إلى بعض النتائج، على أن للعامل البشري في المؤسسة دورا كبير في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وذلك إلى جانب وجود نظام رقابة داخلية يمتاز بنوع من الأمثلية، إضافة إلى وجود برمجيات المعلوماتية التي تلي متطلبات العمل الجبائي والمراجعة الجبائية، كما يستلزم أن تحتوي هذه البرمجيات على جانب خاص يهتم بالتسيير الجبائي وكذلك إعداد التصريحات الجبائية، والتي تساهم في جودة التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية، والتي تنتهي في نهاية المطاف في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

التوصيات:

- تأهيل وتدريب القائمين بأعمال التسيير الجبائي بالمؤسسة وكذلك المحاسبين فيها، والارتقاء بمستواهم العلمي والمهني، وذلك لضمان الالتزام بمعايير المحاسبة والتي تعتبر كمدخلات للجباية، إضافة إلى إلتصافهم من الجانب الجبائي للعمل والتجاوب مع كل الحالات بكل سلامة وأريحية.
- في حالة التعامل مع مراجع جبائي خارجي، فعلى المؤسسة أن تبحث عن مراجع جبائي يتصف بالمهارات والقدرات، إضافة إلى مستوى علمي يرقى لأداء أعمال المراجعة الجبائية، إضافة إلى القيام بدورات تدريبية وحرص دائم في الإطلاع على المستجدات الجبائية والمحاسبية، وكل ما من شأنه يساهم في تقليل المخاطر الجبائي.
- محاولة توفير كل الإمكانيات اللازمة والتي تساهم في تحقيق تسيير جبائي عال من الجودة، والذي يعكس إيجابا على جودة التصريحات الجبائية، وبالتالي تحسين صورة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.
- يجب على المؤسسة أن تسعى للحصول على كل التعليمات والنشريات والدلائل من طرف الإدارة الجبائية، لتسهيل على المراجع معرفة كل تغير في القوانين الجبائية في بيئة تتميز قوانينها بالمرونة وعدم الثبات.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

بحوث جامعية وكتب ومقالات

1. احمد لعناق، المراجعة الجبائية ودورها في توعية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012؛
2. بلعاسي مريم-لعرابلية كريمة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية، محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمي برج بوعريريج، 2016/2015
3. بوعلام ولهي، اثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي - حالة الجزائر - ،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية ،جامعة الجزائر 2004/2003؛
4. زرقون محمد، مطبوعة مقدمة لطلبة ثانية ماستر، محاسبة وجباية معمقة، مقياس تسيير وتدقيق جبائي ،جامعة ورقلة 2020/2019؛
5. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مقال.
6. السعيد عبد العزيز عثمان، شكري حسين المعماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي وتطبيقي، الطبعة الأولى، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، مصر؛
7. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2012/2011
8. السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، مصر، 2001؛
9. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة والنشر، العراق 1988؛
10. عبور أسماء، مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة سطيف، 2017/2016؛
11. عصام محمد، معطى لطفي، التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة الطاهر مولاي سعيدة، 2017/2016؛
12. قحמוש سميرة " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011
13. محمد التهامي طواهر- مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، الطبعة الأولى ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003،
14. محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2014/2013.

المراسيم

- 1- إجراءات الرقابة الجبائية، 2018.

الملاحق

ملحق (02): جدول حساب النتائج


Désignation de l'entreprise : SARL NI Groupe Activité : TRANSP- & DIS-PROD-PETROLIER+ Adresse : BLOC 282 N°10 LEBDOUAT TEBESBEST TEBESBEST - OUARGLA N° Article : 0000000000000000 N° NIF : 0000000000000000 N° RC :	COMPTE DE RESULTAT (Par nature)	La période Du: 01/01/2019 au: 31/12/2019
---	---	--

EDITION PROVISOIRE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2016	Exercice 2015
Chiffre d affaires		75 688 149.17	99 267 118.63
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		75 688 149.17	99 267 118.63
Achats consommés		67 561 560.40	84 758 050.83
Services extérieurs et autres services		57 298.95	6 275 965.40
II- Consommation de l'exercice		67 618 859.35	91 034 016.23
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		8 069 289.82	8 233 102.40
Charges de personnel		3 436 165.99	2 466 278.26
Impôts, taxes et versements assimilés		1 514 752.98	1 973 671.86
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		3 118 350.85	3 793 152.28
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements et aux provisions		259 829.06	624 089.07
Reprise sur pertes de vateur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		2 858 521.79	3 169 063.21
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		2 858 521.79	3 169 063.21
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		75 688 149.17	99 267 118.63
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		72 829 627.38	96 098 055.42
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 858 521.79	3 169 063.21
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)		0.01	
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0.01	
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		2 858 521.80	3 169 063.21
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		2 858 521.80	3 169 063.21
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 21/04/18

ملحق (3): فاتورة شراء

		S.A.R.L CAPROMET au Capital de 357 930 000 07 RUE EL AHRAH ANNABA Tél: 05 60 01 49 84 Cpt N°03200102-149200120816 Agence AGB 102 ANNABA RC n° 04/B/0523057-23/00 n°Art. 2301 3423 208 C.F. n° 000423052305718			
Facture N° FV-1600089		Date : 17/01/2019			
Client: SARL NI Groupe		Paiement : Virement			
Adresse : TOUGGOURT OUARGLA		Réf. : 923			
N.I.F.:		26/01/2019			
N° Article Imp:		R.C.: 30/01-0124184/B/09			
Designation	Qté	U.M.	Prix Unitaire HT	Montant HT	T.V.A.
CORNIERE 60X60X6	40,259	TM	58 970,00	2 374 073,23	17
FER CARRE 011	24,708	TM	57 260,00	1 414 780,02	17
FER PLAT 020X008	10,858	TM	57 260,00	621 729,08	17
Total Facture Hors Taxe				4 410 582,39	
Total Hors Taxes Brut				4 410 582,39	
	17 %	Total			
Base	4 410 582,39	4 410 582,39			
TVA	749 799,00	749 799,00			
Total Tout Taxes				5 160 381,39	

Arrêtée la présente facture à la somme de cinq millions cent soixante mille trois cent quatre-vingt-un dinars trente-neuf centimes

SARL CAPROMET
 7, Rue El-Ahram - ANNABA
 R.C: 23/00 - 05 23057 B
SERVICE FACTURATION

ملحق (4): تصريح G°50

Série G. N° 50 (2004) 5901

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
DIRECTION DES IMPÔTS DE LA
WILAYA DE: OUARGLA
INSPECTION DES IMPÔTS
DE: BENI THOUR
RECETTE DES IMPÔTS
DE: OUARGLA
COMMUNE DE: ROUISSAT
ARTICLE D'IMPOSITION
0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0

الشهر
الفصل
MOIS DE
4 TRIMESTRE 2019
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
**IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

ATTENTION
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى فاحصة
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من
الشهر
La présente déclaration doit être
déposée à la recette des Impôts
dans les **VINGT PREMIERS
JOURS DU MOIS.**

N.I.S. F.J
0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0

M: **SARL NI GROUPE**
(Nom et Prénom - raison sociale)
السبة
Activité/Profession: **ENTREPRISE DE PRODUCTION**
الششاط أو المهنة
Adresse: **CITE BELDAT OMAR - TOUGGOURT**
العنوان

CODE ARTICLE
0 0 0 0

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Recettes Professionnelles imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)	
TAP	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50 %			2 %		
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			2%		
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction			2%		
	C 1 A 14	Affaires exonérées		24 784 804			
	C 1 A 20	Recettes professionnelles(Professions libérales)			2 %		
		TOTAL	24 784 804			Néant	
1		Préciser autres taux de réfaction le cas échéant					1

Acomptes et Solde I.B.S.	Code	Détermination des acomptes et solde de liquidation	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)	
AP/IBS	E 1 M 10	Acompte Provisionnel				
	E 1 M 10	Solde de liquidation				
		TOTAL			Néant	
2						2

Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Code	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)	
Traitements,salaires,émoluments,primes,indemnités rémunérations diverses	C 1 C 10	574 492			
TOTAL		574 492		Néant	
3					3

Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Code	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)	
IRG/Traitements salaires,pensions et rentes viagères	E 1 L 20	574 492	Bareme	6 898	
IRG/revenus des Créances,dépôts et Cautionnements(Titres nominatifs)	E 1 L 30		10 %		
IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et Libérateur	E 1 L 40		15 %		
IRG/Revenus des bons de caisse anonymes	E 1 L 60		30 %		
IRG/Autres retenues à la source	E 1 L 80				
IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie(Prest. de Services)(1)	E 1 M 30		24 %		
IBS/Autres retenues a la source	E 1 M 40				
TOTAL				Néant	
4		(1)Joindre relève détaillé des retenues à la source par Entreprise			4