



جامعة قاصدي مرباح _ ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة استكمال الماستر متطلبات شهادة ماستر اكايمي

الميدان : علوم اقتصادية علوم التسيير علوم تجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية في

المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة وحدة -تقرت-

من اعداد الطالبتين :

جاوي صفاء * برغدة خديجة

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ : 20/06/2023

أمام اللجنة المكونة من السادة :

(استاذ-جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
(استاذ -جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مشرفا ومقررا
(استاذ -جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مناقش

أ/ صالح خويلدات
أ/زرقون فاروق
أ/يوسف خروبي

السنة الجامعية 2023/2022



جامعة قاصدي مبراح _ ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة استكمال الماستر متطلبات شهادة ماستر اكايمي

الميدان : علوم اقتصادية علوم التسيير علوم تجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

بغنوان :

فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية في
المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة وحدة -تقرت-

من اعداد الطالبتين :

جاوي صفاء * برغدة خديجة

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ : 20/06/2023

أمام اللجنة المكونة من السادة :

(استاذ-جامعة قاصدي مبراح ورقلة) رئيسا
(استاذ -جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مشرفا ومقررا
(استاذ -جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مناقشا

أ/ صالح خويلدات
أ/زررقون فاروق
أ/يوسف خروبي

السنة الجامعية 2023/2022

الله أكبر

الإهداء

أولاً الحمد لله كثيراً على ما أنعم علينا من التوفيق في دراستي وحياتي وعلى اعانته لي في إتمام هذا العمل.

أتقدم بخالص الشكر إهداء ثمرة جهدي هذه إلى:

من تعبت على تربيته وتعليمي أُمي الحنونة ورفيقة وبي وقرّة عيني أدام الله صحتها.... ولى

أبي الغالي أدامه الله علينا بتعبه من أجل دراستي والوصول إلى أفضل المراتب أطال الله في

عمره.... ولى من هم أقرب من روحي وأخوتي سندي أعلى ما عندي حفظهم الله وخاصة صغير العائلة والحفيد نوي.

وإلى صديقاتي اللاتي تعرفت عليهن في مساري الجامعي خاصة صديقة العمر أسماء وابتسام

ورفتي في الغرفة شيماء رعاها الله ووفقتها في حياتها.

كما أتقدم بالشكر لكل من ساندني لإتمام هذا العمل ولو بكلمة طيبة

خديجة برغدة

الأهداء

أولادك الحمد بي علي كثير فضلك وجميل عطائك وجودك، الحمد لك بي ومهما حمدنا فلن نستغني حمدك والصلاة والسلام على من لا نبي بعده حبيبي المصطفى محمد صلى الله عليه واله وصحبه أجمعين.

أهدي ثمرة جهدي وخلاصة عملي الي أعز ما أمك في الوجود قرة عيني وسبب وجودي الي أغلى إنسانة بالوجود، الي من أحببني بلا قيود، الي من منحتني كل شيء بلا حدود، الي أميرة قلبي، الي نبع الدفء والحنان

"أمي" أطال الله في عمرها وأمدّها بالصحة والسلامة والعافية.

لي من أحمل اسمه بكل افتخار الي رمز الهيبة والوقار الي من كل العرق جبينه وشققت الأيام يديه، الي من علمني أن الأعمال الكبيرة لا تهم الا بالصبر والعزيمة والإصرار الي "أبي" العزيز أطال الله بقاءه وأبسه ثوب الصحة والعافية.

لي من غرس في حب العلم والعمل وكان سندي لي من اختاره الله بجواره "خالي" رحمه الله وأسكنه فسح جناته.

لي من حنن يملأ قلبي ونورهم يملأ حياتي اخوتي واخواتي حفظهم الله أفرحهم واحبهم الي قلبي "أخوتي"

لي ابنة أخي ووروتي تولين حفظها الله ورعاها

لي معلمتي في الصغر "سعيدة" حفظها الله وجزاها عني كل خير

لي كل أفراد العائلة الكريمة

صفاء جاوي

لي كل أساتذتي ومن له فضل علي وساندي في انجاز هذا العمل

شكر وتقدير

أولاً نحمد الله ونشكره حمد كثيراً الذي وفقنا لإنجاز هذا

العمل كما نتقدم بخالص الشكر والتقدير الى الأستاذ الفاضل

"زرقيون عمر الفاروق" ولى الأستاذ الكريم "كسكس مسعود"

للإشرافهم على مذكرتنا ومساعدتنا على إنجازها ولم يخل علينا

بالنصائح والتوجيه ولى طاقم عمل شركة الاسمنت

بتفرت خاصة مصلحة المحاسبة والمالية اعانهم الله

ولى كل من ساهم في المساعدة من قريب او بعيد

قائمة المحتويات

| رقم الصفحة | المحتوى |
|------------|---|
| I | الاهداء |
| III | الشكر والتقدير |
| IV | قائمة المحتويات |
| VI | قائمة الجداول |
| VI | قائمة الاشكال |
| VII | الملخص |
| IX | المقدمة |
| 1 | الفصل الاول : الاطار المفاهيمي والنظري للمراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية |
| 1 | مقدمة الفصل |
| 2 | المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية |
| 2 | المطلب الاول: تعريف المراجعة المحاسبية |
| 9 | المطلب الثاني: أهداف المراجعة المحاسبية وأهميتها |
| 12 | المطلب الثالث : ماهية المراجعة الجبائية |
| 15 | المطلب الرابع: المخاطر الجبائية وأنواعها. |
| 18 | المطلب الخامس: مصادر المخاطر الجبائية ومظاهرها. |
| 23 | المبحث الثاني : الدراسات السابقة للموضوع |

| | |
|----|--|
| 23 | المطلب الأول: الدراسات السابقة |
| 29 | المطلب الثاني: الاختلافات وأوجه التشابه |
| 33 | خلاصة الفصل الأول |
| 34 | الفصل الثاني : الاطار التطبيقي لدراسة حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة الوحدة التجارية-تقرت- |
| 35 | مقدمة |
| 36 | المبحث الأول: الطريقة والادوات المستعملة |
| 36 | المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات. |
| 36 | المطلب الثاني : التعرف على عينة الدراسة لمؤسسة الاسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -تقرت- |
| 48 | المطلب الثالث : قائمة الاستقصاء |
| 54 | المبحث الثاني : عرض نتائج ومناقشتها |
| 54 | المطلب الاول : تحليل ومناقشة النتائج |
| 56 | المطلب الثاني : نتائج اختبار الفرضيات |
| 57 | خلاصة الفصل |
| 58 | الخاتمة |
| 61 | قائمة المراجع |
| 62 | قائمة الملاحق |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|--|------------|
| 29 | الاختلافات وأوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة | 01 |
| 38 | رقم الاعمال الخاص بالسنوات السابقة | 02 |
| 39 | توضيح تصنيف العمال التابعين للشركة والتابعين للشركة ASS | 03 |
| 40 | يوضح توزيع العمال في المؤسسة حسب الجنس | 04 |
| 48 | دراسة مؤهلات المسير في المؤسسة | 05 |
| 50 | أسئلة حول واقع المراجعة المحاسبية في الشركة | 06 |
| 51 | محددات الخطر الجبائي | 07 |
| 53 | أهمية فعالية المراجعة المحاسبية اتجاه الخطر الجبائي | 08 |
| 54 | الفرضيات | 09 |

قائمة الاشكال

| رقم الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|---------------|--|--------------|
| 39 | بطاقة فنية للوحدة التجارية- تقرت- | 01 |
| 42 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة | 02 |
| 47 | مخطط سيرورة العمل في مصلحة المحاسبة والمالية | 03 |

قائمة الملاحق

| رقم الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|---------------|--|------------|
| 63 | الاسئلة حول مؤهلات المسيير في الشركة | 01 |
| 64 | الاسئلة حول واقع المراجعة المحاسبية في الشركة | 02 |
| 65 | الاسئلة حول محددات الخطر الجبائي | 03 |
| 66 | الاسئلة حول اهمية المراجعة المحاسبية اتجاه الخطر الجبائي | 04 |

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى معالجة ما مدى فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة، حيث تسعى المؤسسة للمحافظة على أمنها وأمانها من الوقوع في الأخطاء والمخاطر والقيام بالتسيير الجبائي الفعال، وهذا لا يتأتى الا بالمراجعة المحاسبية والجبائية ذات الكفاءة العالية، حيث تلعبان دورا هاما وفعالا في اكتشاف الأخطاء التي يمكن أن تؤثر سلبا عليها وعلى وضعيتها المالية.

ومن هذا المنطلق تطرقنا الى مفاهيم نظرية حول المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية وذلك باتباع المنهج الوصفي والتحليلي. وللغوص أكثر في عمق الموضوع اعتمدنا في دراستنا على وسيلة المقابلة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة على محاسب الشركة، ومن خلالها قمنا بتقييم فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة. حيث تم في الأخير التوصل الى أن قيام المؤسسة بالمراجعة المحاسبية الجيدة يساهم بشكل كبير في الاكتشاف المبكر للمخاطر الجبائية وتقليل حدتها.

الكلمات المفتاحية: مراجعة محاسبية، مراجعة جبائية، مخاطر جبائية، تسيير جبائي.

Abstract:

This study aims to address the accounting review effectiveness in managing the institution's tax risks, as the institution seeks to maintain its safety from making errors, risks and carrying out tax management effective plans. This can only be achieved through highly efficient accounting and tax review, as they play an important and effective role in errors discovery. Which could negatively affect the company (institution) and its financial situation.

From this standpoint, we touched on theoretical concepts about accounting review and tax risks, by following the descriptive and analytical approach. To delve deeper into the subject, we relied in this study on the interview method by asking the company's accountant a set of questions, and from it we evaluated the effectiveness of the accounting review in managing the tax risks to which the institution is exposed. Finally, it was concluded that the institution's good accounting review contributes significantly to early detection of tax risks and reducing their severity.

Keywords: accounting & Tax review, Tax risks, Tax management.

المقدمة العامة

المقدمة:

إن التطور الهام الذي شهده العالم بداية القرن الحادي عشر كازدهار النشاط الاقتصادي وظهور الأسواق ادى إلى إنشاء مؤسسات اقتصادية، والتي توسعت نشاطاتها وزادت في حجم الاعمال والمهام والتحديات التي تقع على عاتقها والمنافسات فيما بينها. هذا التطور نتج عنه شركات عملاقة من صناعية الى تجارية الى مالية وأثر بشكل ايجابي على مهنة المحاسبة وتطورها وتعدد فروعها وأساليبها.

فظهرت هيئات خاصة محاسبية تعمل على تطوير علم المحاسبة ووضع مبادئ محاسبية تمكن من مواكبة كافة التطورات الاقتصادية، ومع تقدمها زادت اهمية المراجعة مثال على ذلك: مسك السجلات، تسجيل البيانات وعدد من الدفاتر الخ.

فكان تطور المراجعة من اكتشاف التلاعب الى تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي، فهي تعد وسيلة رقابية مهمة وأداة فعالة تعمل على التحقق من البيانات المحاسبية والدفاتر والقرائن المدعمة والمرتبطة بالنشاطات التي قامت بها المؤسسة. ونجد من انواع المراجعة، المراجعة المحاسبية والمراجعة الجبائية.

تعرف المراجعة المحاسبية على أنها فحص للقوائم المالية والاجراءات الرقابية المحاسبية وإعطاء رأي على مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة واحترام تطبيق القوانين والمبادئ المحاسبية، وأي خلل في نظام المعلومات يؤدي الى وقوعها في الاخطاء، وهذا ما يسمى بالخطر الجبائي الذي يتمثل في الأعباء الاضافية التي تتحملها المؤسسات الاقتصادية نتيجة عدم احترامها للقوانين والقواعد الضريبية. فلا بد من وجود تسيير جبائي فعال يجنبها الوقوع في المخاطر الجبائية المختلفة كالغرامات.

وتختلف الأخطار حسب اختلاف مصادرها، اما من ضعف التسيير أو خطأ في التصريحات، لذا وجب على المؤسسة استغلال كافة الوسائل لتحسين تسييرها، اي بالمختصر ضعف المراجعة المحاسبية وتسييرها يؤدي لمضاعفات تتحملها المؤسسة، وعلى هذا السياق يتم طرح اشكالية لهذه المذكرة والمتمثلة في:

❖ اشكالية الدراسة: بناء على ما تم ذكره يمكن صياغة الاشكالية انطلاقا من التمهيد كالتالي:

- هل هناك اثر لفعالية المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية للمؤسسة؟

ومن خلال هذا التساؤل يمكن اقتراح اسئلة فرعية كالتالي :

➤ ما المقصود بالمراجعة المحاسبية والجبائية ؟

➤ ما مدى تأثير كفاءة المراجعة المحاسبية في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة؟

➤ كيف يمكن للمراجعة المحاسبية أن تساهم في الحد من المخاطر الجبائية؟

❖ فرضيات الدراسة :

يمكن صياغة فرضيات بالشكل التالي :

➤ يمكن للمراجعة المحاسبية الوصول الى مؤشرات حول حجم الخطر الذي تتعرض له المؤسسة.

➤ يمكن أن تكون للمراجعة المحاسبية علاقة وطيدة مع المراجعة الجبائية والتي تحد من الوقوع في

المخاطر.

➤ يمكن أن تؤثر المراجعة المحاسبية ايجابا على اداء المؤسسة.

❖ أسباب اختبار الموضوع: يعود سبب اختيارنا لهذا الموضوع الى:

➤ معرفة الدور البارز للمراجعة المحاسبية في إدارة مخاطر المؤسسات الاقتصادية.

➤ احتياج المؤسسة الاقتصادية للمراجعة المحاسبية وكذا الجبائية في التسيير الفعال لها.

➤ معرفة أهمية ومكانة الجانب الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

❖ أهداف الدراسة:

من الأهداف التي تطرقنا اليها في موضوع دراستنا، ابراز مدى أهمية المراجعة المحاسبية وكيفية ادارتها للمخاطر الجبائية في المؤسسة والتسيير الفعال لها. اضافة الى التحقق من صحة الحسابات والتطبيق الفعال للمراجعة على مستوى الشركات.

❖ أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تبيان فعالية المراجعة المحاسبية في الكشف عن المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، حيث لا بد على هذه الأخيرة اعتماد المراجعة المحاسبية والجبائية في المحافظة على أمانها وأمن أصولها وخصومها والكشف عن التجاوزات والمخالفات والتي تعتبر مخاطر جبائية يجب العمل على التوصل لحل صحيح وأمثل لإدارتها.

❖ حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

➤ الحدود الزمنية: تمت الحدود الزمنية لدراسة الحالة خلال 2023.

➤ الحدود المكانية: تم اختيار شركة اقتصادية وهي شركة الاسمنت عين التوتة وحدة تجارية بولاية تقرت

كإطار تطبيقي.

➤ الحدود الموضوعية:

ركزنا في موضوعنا هذا على ابراز فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة.

❖ **صعوبات الدراسة:** تلقينا عند القيام بهذه الدراسة الصعوبات التالية:

- قلة المراجع والمصادر لدراسة الموضوع.
- قلة وجود المخاطر الجبائية التي تعرضت لها المؤسسة، وان وجدت واجهنا تحفظ المؤسسة عليها وعدم التصريح بها.

- صعوبة الحصول على الملاحق والوثائق وبعض المعلومات التي يتطلبها البحث.

❖ **هيكل الدراسة:** انطلاقا من طبيعة الموضوع وأهدافه تم تقسيم الدراسة إلى فصلين كالتالي:

➤ **الفصل الأول:** تناولنا في هذا الفصل الإطار النظري للدراسة من خلال توزيعه على مبحثين،

حيث قسمنا المبحث الأول الى مطلبين فتطرقنا في المطلب الأول إلى المراجعة المحاسبية من خلال دراسة مفهومها وأنواعها وبيان أهميتها وأهدافها، مع إشارة عامة للمراجعة الجبائية.

أما في المطلب الثاني فتناولنا المخاطر الجبائية من خلال تبيان مفهومها وأنواعها وأهم مصادرها ومختلف مظاهرها.

ثم يليه المبحث الثاني والذي تطرقنا فيه إلى أبرز الدراسات السابقة التي تناولت نفس موضوع دراستنا أو جانب كبير منه.

➤ **الفصل الثاني:** إسقاط موضوع الدراسة على أرض الواقع من خلال القيام بمقابلة مباشرة في

المؤسسة الاقتصادية.

**الفصل الاول :الاطار المفاهيمي
والنظري للمراجعة المحاسبية
والمخاطر الجبائية.**

تمهيد :

تلعب المراجعة بنوعيتها المحاسبية والجبائية دورا هاما في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث تجنب المؤسسات الوقوع في العديد من الأخطاء والمخاطر، لذا سنتطرق ونركز في هذا الفصل على المفاهيم العامة للمراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية إضافة الى تلميح بسيط للمراجعة الجبائية، وتم تقسيم الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول : الإطار النظري للمراجعة المحاسبية و المخاطر الجبائية .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة .

المبحث الأول : الاطار النظري للمراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية

في هذا المبحث سوف نقوم بعرض مجموعة من المطالب التي تصب حول ماهية المراجعة المحاسبية، حيث سنتناول تعريف المراجعة المحاسبية وتبيان أنواعها وفروضها وتوضيح أهميتها ثم تقديم اشارة ولحظة عن المراجعة الجبائية.

المطلب الأول: تعريف المراجعة المحاسبية مع اشارة للمراجعة الجبائية.

➤ الفرع الأول: تعريف المراجعة المحاسبية

هي فحص أنظمة الرقابة الداخلية ، البيانات، المستندات، الحسابات، والدفاتر الخاصة بالمنظمة ، فحوصا منظما وممنهجا، والتحقق عن مدى تمثيل المركز المالي للوضعية المالية للمؤسسة في فترة زمنية معينة ، ومدى تصويرها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة عن تلك الفترة ، بقصد الخروج برأي في محايد على شكل تقرير يتمثل في بلورة نتائج الفحص والتحقق ، وهو ختام عملية المراجعة .

استنادا إلى ما تم سرده في التعريف السابق، نلاحظ بأن هذا التعريف ركز على النقاط التي تتمحور حولها المراجعة وهي:

- **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي، وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.
 - **التحقيق:** يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية ، كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة ، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.
 - **التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المنظمة أو خارجها، وهو ختام عملية المراجعة.
- حيث يبين فيه المراجع رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل على مدى تصويرها للمركز المالي للمنظمة وتبيان عملياتها بصورة سليمة وعادلة¹.

➤ الفرع الثاني: أنواع المراجعة المحاسبية

تصنف مراجعة الحسابات إلى عدة تصنيفات، وذلك بالنظر إليها من عدة زوايا، ولكن هذا التصنيف تصنيف

1-طواهر محمد التهامي صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2002-2003 ص 11-12

وصفي لا يمس جوهر عملية مراجعة الحسابات، فالمفهوم والمبادئ العلمية لمراجعة الحسابات لا تتباين أو تختلف باختلاف الزوايا التي ينظر منها إليها.

1. تبويب مراجعة الحسابات من حيث حدودها Scope of Audit

ينقسم تبويب مراجعة الحسابات من حيث حدودها الى:

- كاملة
- جزئية

✓ المراجعة الكاملة Complete Audit

1. المراجعة الكاملة تعني فحص كل العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات بغرض التأكد من أنها صحيحة وسليمة، وأنها قيدت وفقا للأعراف المحاسبية، وكان هذا النوع من المراجعة هو النوع السائد في الماضي إلا أن تطور المشروعات وتعدد عملياتها جعل مثل هذا النوع من المراجعة غير عملي، وتحولت المراجعة إلى مراجعة اختيارية تستند على مراجعة بعض العمليات عن طريق العينات، وذلك وفقا للأسباب الحكيمة أو الإحصائية، وحاليا قد لا نجد هذا النوع من المراجعة إلا عند مراجعة المنشآت الصغيرة أو تلك التي لا يعتمد نظامها على الرقابة الداخلية (Internal Control).

✓ المراجعة الجزئية Partial Audit

المراجعة الجزئية هي المراجعة المحددة الهدف، فالجهة التي تكلف المراجع هي التي تحدد العمليات المطلوب مراجعتها على سبيل الحصر ويستلم الأمر بتحديد مجال أو نطاق أو حدود المراجعة والهدف منها باتفاق مكتوب حتى تكون مسؤولية المراجع داخل هذه الحدود، حتى لا ينسب إليه تقصير في شيء لم ينص عليه الاتفاق، أو لا تستغل المنشأة محل المراجعة تقرير المراجع إن كان إيجابيا بإيهام الأطراف الأخرى بأنه لكل العمليات.

2. تبويب مراجعة الحسابات من حيث مدى الفحص Scan of Audit

ينقسم تبويب مراجعة الحسابات من حيث مدى الفحص إلى:

- تفصيلية
- اختبارية

✓ المراجعة التفصيلية Full Audit

وفيها يقوم المراجع بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها سليمة، خالية من الأخطاء أو الغش أو التلاعب، والمراجعة التفصيلية يمكن أن تكون مراجعة كاملة إذا تم فحص كل العمليات المالية التي قامت بها المنشأة، ويمكن أن تكون مراجعة جزئية إذا تم الاتفاق بتحديد حدود المراجعة

والهدف منها، ومن ذلك ان يتم مراجعة كل العمليات النقدية من مقبوضات ومدفوعات، وليس عينة منها وهي بذلك مراجعة جزئية تفصيلية.

✓ المراجعة الاختبارية Test Audit

وفيها يقوم المراجع باختبار عينة تمثل المجتمع (العمليات المالية للمشروع) وتحديد حجم هذه العينة يرتبط بوجهة نظر المراجع في مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية (Internal Control) ويتم اختيار هذه العينة بأحد أسلوبين هما:

أ- التقدير الشخصي، أو ما يعرف بالعينات الحكمية judgemental Samples .

ب- التقدير الإحصائي أو ما يعرف بالعينات الإحصائية Statistical Samples .

وتعتبر المراجعة الاختبارية هي الأساس السائد للعمل الميداني الآن حيث لا تناسب المراجعة التفصيلية الظروف الحالية، لأنها ستؤدي إلى زيادة الأعباء إضافة إلى تعارضها مع عوامل الوقت والجهد والتكلفة.

3. تبويب مراجعة الحسابات من حيث التوقيت Timing Audit

ينقسم تبويب مراجعة الحسابات من حيث التوقيت الى :

■ نهائية

■ مستمرة

✓ المراجعة النهائية Final Audit

يبدأ المراجع عمله بعد نهاية الفترة المحاسبية، بعد أن يتم إقفال الدفاتر وإعداد الحسابات الختامية وتصوير المركز المالي، ومن مزايا المراجعة النهائية ضمان عدم حدوث تعديل في البيانات بعد مراجعتها، وأنها تمنع من حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة نتيجة تردد المراجع أو مساعدته على المنشأة، كما أنها تؤدي الى خفض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية المراجعة.

✓ المراجعة المستمرة Continuos Audit

في المراجعة المستمرة يتم فحص البيانات بصفة مستمرة أو على فترات دورية أو غير دورية، حيث يتم الفحص أولاً بأول خلال الفترة المحاسبية، وهذا النوع من المراجعة.

يناسب المنشأة الكبيرة ذات العمليات الضخمة التي تحتاج الى وقت طويل نسبياً لفحصها ، وتمتاز المراجعة المستمرة بأنها توفر الوقت الكافي للمراجع مما يساعده على التوسيع في عملية المراجعة ، فيفضي ذلك إلى تلافي أو تقليل فرص ارتكاب الغش والتزوير مع سرعة اكتشاف الأخطاء.

4. تبويب مراجعة الحسابات من حيث درجة الإلزام **Dégré of Compulsion**¹

ينقسم تبويب مراجعة الحسابات من حيث درجة الإلزام إلى:

- المراجعة الإلزامية
- المراجعة الاختيارية

✓ المراجعة الإلزامية **Compulsory Audit**

وهي المراجعة التي تلزم بها المنشآت وفقا للقوانين السائدة كقانون الشركات، وقانون الضرائب، وقانون الاستثمار فعلى سبيل المثال فقد جاء في البند (128) الفصل الحادي عشر من قانون الشركات لسنة 1925م أن لكل عضو في الشركة الحق في أن تعطي له نسخة من الميزانية ومن تقرير المراجع

✓ المراجعة الإلزامية **Compulsory Audit**

وهي المراجعة التي تلزم بها المنشآت وفقا للقوانين السائدة كقانون الشركات، وقانون الضرائب، وقانون الاستثمار فعلى سبيل المثال فقد جاء في البند (128) الفصل الحادي عشر من قانون الشركات لسنة 1925م أن لكل عضو في الشركة الحق في أن تعطي له نسخة من الميزانية ومن تقرير المراجع.

✓ المراجعة الاختيارية **Optionnel Audit**

إن الأصل في المراجعة أن تكون اختيارية، حيث يعود أمر القيام بها إلى ملاك المنشأة أو الى حملة أسهمها.

5. تبويب مراجعة الحسابات من حيث الاستقلال **Independence of Audit**

ينقسم تبويب مراجعة الحسابات من حيث الاستقلال الى:

- مراجعة خارجية
- مراجعة داخلية

✓ المراجعة الخارجية **External Audit**

تعرف المراجعة الخارجية بأنها الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر المنشأة وسجلاتها ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه مكافأة تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، ذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن عدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

✓ المراجعة الداخلية **Internal Audit**

المراجعة الداخلية هي فحص لمستندات المنشأة ودفاترها وسجلاتها بواسطة إدارة أو قسم داخل المنشأة ،

1- د عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي للطباعة، صنعاء، 2009م-1430هـ، ص25-29

وهي تمثل جزءا من نظام الرقابة الداخلية Internal Control

يلاحظ أن المراجع الخارجي يعتمد على وجود نظام المراجعة الداخلية الذي كلما كان جيدا قلل ذلك من كمية الاختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي عند فحصه للحسابات مما يؤدي إلى توفير وقته وجهده إضافة إلى زيادته لكفاءة عملية المراجعة ككل

ومع ذلك فإن المراجعة الداخلية لا تغني عن المراجعة الخارجية مهما كانت كفاءتها¹

الفرع الثالث: فروض المراجعة المحاسبية²

الفروض هي مقدمات ومعتقدات سابقة وأساسية، تعتمد عليها الأفكار والمقترحات والقواعد الأخرى، وتتمثل الفروض الأساسية التي تعتمد عليها نظرية المراجعة كالاتي:

الفرض الأول: قابلية البيانات للفحص

تتمحور المراجعة على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية، فإذا لم تكن قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة.

ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة، ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى، وتتمثل هذه المعايير في العناصر الآتية:

- ملائمة المعلومات.

- قابلية الفحص.

- عدم التحيز في التسجيل.

- قابلية القياس الكمي.³

الفرض الثاني: عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة

يقوم هذا الفرض على وجود تبادل للمنفعة بين إدارة المشروع ومراجع الحسابات، فالإدارة تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية المرتبطة برأي المراجع، حيث يعتمد هذا الأخير على المعلومات المقدمة من الإدارة والتي على أساسها يبني رأيه الفني ويعني هذا أن كل من المراجعين والإداريين يجب عليهم أن يهتموا بصدق وعدالة عرض القوائم المالية لنتائج الأعمال والمراكز المالية.⁴

1- د. عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي للطباعة، صنعاء، 2009م-1430هـ، ص 25-29

2- منصور احمد البديوي د. شحاته، دراسة في الاتجاهات الحديثة في المراجعة الدار الجامعية الاسكندرية 2002-2003 ص 35

3- طواهر محمد التهامي صديقي مسعود مرجع سابق ذكره ص 13

4- منصور البديوي د. شحاته السيد شحاته مرجع سابق ذكره ص 36.

الفرض الثالث: خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من الأخطاء التواطئية

إن المراجع مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطؤ فيها، وأنه يتقيد بمعايير المراجعة المتفق عليها.¹

الفرض الرابع: وجود نظام سليم للرقابة الداخلية.

ان وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يقلل من حدوث الأخطاء، مما يجعل المراجع يقوم بعملية المراجعة بصفة اقتصادية وعملية، من حيث إمكانية استخدام المراجعة الاختبارية بدلا من المراجعة الشاملة (التفصيلية).²

الفرض الخامس: التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية

ان الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يعد مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تماثل نتيجة المؤسسة ومركزها المالي ، ويعني هذا الفرض أن مراجعي الحسابات يسترشدون بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعينة.³

الفرض السادس: العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل.

يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق اجراءات سليمة، وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية، وستكون كذلك في المستقبل، والعكس صحيح، لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بذل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية.⁴

الفرض السابع: مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط

على المراجع أن يقوم بعمله كمراجع للحسابات وفق الاتفاقية المبرمة من المؤسسة أنه عند فحص البيانات المالية لغرض إبداء رأي في محايد فإن المراجع عليه ان يعمل ويتصرف كمراجع فقط، ويجب أن يتمتع بالاستقلالية في عمله.⁵

المطلب الثاني: أهداف المراجعة المحاسبية وأهميتها

➤ **الفرع الاول : أهداف المراجعة المحاسبية**

انطلاقا من التطور التاريخي للمراجعة والتعاريف المقدمة لها يظهر لنا جليا تطور أهداف هذه الأخيرة من حقبة زمنية

1- طواهر التهامي صديقي مسعود مرجع سابق ذكره ص14 .

2- محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة والية التطبيق الدار الجامعية الاسكندرية 2002-2003 ص21.

3-محمد سمير صبان مرجع سابق ص22 .

4- طواهر محمد التهامي صديقي مسعود مرجع سابق ذكره ص15

5- منصور احمد البديوي د شحاته السيد شحاته مرجع سابق تم ذكره ص 39

الى أخرى نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى، لذلك سنورد الأهداف المتوخاة من المراجعة في النقاط التالية:

1- الوجود والتحقق: يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا. حيث أن المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية تقر مثلا بالنسبة الى المخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة، فيسعى المراجع إلى التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي أو المادي للمخزونات.

2- الملكية المديونية: تعمل المراجعة في هذا البند إلى اتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم التزام عليها. فالوحدات المتواجدة في المخزونات أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلا لأطراف أخرى، فالمراجعة بذلك تعمل على تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها، والتي تقدم إلى أطراف عدة سواء داخلية أو خارجية.

الشمولية والكمال: بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومة بات من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على المعطيات والمركبات الأساسية التي تمت بصلة إلى الحدث. بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والذي يعتبر من بين أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصدقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

3- التقييم والتخصيص: تهدف المراجعة من خلال هذا البند الى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق إهلاك الاستثمارات أو إطفاء. المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية، وبانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما. إن الالتزام الصارم بهذا البند من شأنه أن يضمن الآتي:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش.
- الالتزام بالمبادئ المحاسبية.
- ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى.

4- العرض والإفصاح: تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة

في المعلومات، التي أعدت وفقا للمعايير الممارسة المهنية، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية. إن هذه المعلومات تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها من جهة ومن جهة أخرى ليتأكد من مصداقيتها من خلال التمثيل الحقيقي لوضع معين داخل المؤسسة.

5- إبداء رأي فني: يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى ابداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، لذلك ينبغي على هذا الأخير، وفي إطار ما تمليه المراجعة القيام بالفحص والتحقق من العناصر الآتية:

- التحقق من الاجراءات والطرق المطبقة.
- مراقبة عناصر الأصول.
- مراقبة عناصر الخصوم.
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات.
- التأكد من التسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة
- محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء.
- تقييم الأداء داخل النظام والمؤسسة ككل¹.

الفرع الثاني: أهمية المراجعة المحاسبية

ان ظهور الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر أحدثت تغيرات جذرية في عالم الصناعة والتجارة بصفة خاصة وفي مجالات الحياة بصفة عامة ، فتحول المصنع الصغير إلى مؤسسة كبيرة ذات نشاطات متنوعة ووسائل مختلفة فتعددت أشكال المؤسسات من الناحية القانونية، كذلك من ناحية النشاط فظهرت المؤسسات ذات الامتداد الإقليمي والوطني وتبعها ظهور المؤسسات المتعددة الجنسيات فكان لا بد من إحالة الأمر لذوي الاختصاص من مسيرين وماليين واستلزم وجود رقابة تحمي أموال المستثمرين من تعسف المسيرين، وهو ما يفترض داخل المؤسسات سواء كانت خارجية تتم بواسطة أفراد من داخل المؤسسة، فأصبح المراجع بمثابة الساهر على مدى إثبات صحة ودقة وسلامة القوائم المالية والختامية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.

1- . محمد التهامي طواهر-مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 12-2016، ص 15-19 .

فأصبحت بذلك المراجعة كيان ملموس ووجود ظاهر للعيان وأصبح لها خطورتها وأهميتها في الميدان الاقتصادي ويرجع السبب في أن المحاسبة ليست غاية بحد ذاتها بل هي وسيلة لتحديد الغاية، هدفها خدمة الأشخاص الذين يستخدمون البيانات المحاسبية ويعتمدون عليها في اتخاذ القرارات ورسم الخطط المستقبلية، ومن هؤلاء الأشخاص والمؤسسات التي يهتمها عمل المراجع نجد المديرين الذين يعتمدون اعتمادا جليا وكليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها.

أما الفئة الثانية المستفيدة من عملية مراجعة المستثمرين الذين يعتمدون على القوائم المالية (الحسابات الختامية) وما فيها من بيانات والتي تقدمها المشروعات المختلفة قبل اتخاذ أي قرار بتوجيه مدخراتهم. وينبغي أن نذكر الهيئات الحكومية المختلفة وأجهزة الدولة المحددة التي تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في أغراض كثيرة. نذكر منها التخطيط الاستراتيجي التنفيذ والإشراف والمراقبة على المؤسسات التي لها مساس بالمرافق العامة وفرض الضرائب المختلفة وتحديد الأسعار وبعض السلع والخدمات الضرورية وتقرير المنح.... الخ¹.

المطلب الثالث: ماهية المراجعة الجبائية.

➤ الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية:

عن هيئات وخبراء في الميدان الجبائي عدة تعاريف للمراجعة الجبائية وأبرزها ما يلي:

التعريف الأول: عرفها مكتب المحاسبة الأمريكي (G.A. O) على أنها " المراجعة الجبائية هي جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف، لتحديد فيما إذا قام بتحديد مبلغ الضريبة الصحيح².

التعريف الثاني: قام فيليب كولين (Philippe colin) بتعريفها كالتالي: المراجعة الجبائية

هي وسيلة للحكم عبي مدى كفاءة النظام الجبائي للمؤسسة وجميع وظائفها ومراقبة احترام القوانين³

التعريف الثالث: اعتبرتها الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (A.T.I.C) بأنها: تمثل المراجعة الجبائية إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي فجبائية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية⁴.

1- زهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق الطبعة الأولى المملكة الاردنية الهاشمية 2009م-1430هـ، ص18-19

2- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص: 244.

3- philippe colin. La vérification fiscale. Edition Economica. Paris. 1985. P 353

4- Monira felli, L'audit fiscal. Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduation spécialisée en finances public. Institut d'économie Douanière et Fiscale. 27 -ème promotion. Algérie. 2009 2011. P 08.

مما سبق يمكن اعتبار المراجعة الجبائية كعملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن، التي تساعد المراجع الجبائي في التحقق من إبداء رأيه الفني المحايد عن صحة وعدالة التصريحات الجبائية المقدمة من المكلفين بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلف وتماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني وأية قوانين ضريبية أخرى لها علاقة بالتشريعات الضريبية.

➤ الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية

للمراجعة الجبائية نوعين أساسيين :

- **المراجعة الجبائية الداخلية:** هي تلك المراجعة التي يقوم بها شخص من داخل المؤسسة أي أحد المستخدمين التابعين لإدارتها، وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية والإجراءات الجبائية المعمول بها.
- **المراجعة الجبائية الخارجية:** وهي تلك المراجعة التي تنفذها جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، وتتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لعملية المراجعة الداخلية وكذلك المراجعة الخارجية تكون مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.¹

➤ الفرع الثالث: أهداف المراجعة الجبائية:

تتمثل أهداف المراجعة الجبائية على الخصوص في الآتي:

✓ الهدف الإداري:

- إذ تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها. والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والآداء. والتي يمكن تحديدها خاصة في النقاط التالية:
- تساعد على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها بما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء ليساعد الإدارة الجبائية في المعرفة. والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها. وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

1- د. طيب عبد السلام د منصر عبد لعالي د. فارس صحراوي دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية المحاسبية مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال المجلد 02 العدد 04.

- تسمح المراجعة الجبائية بإعداد الإحصائيات. مثل نسب التهرب الضريبي.
- ✓ **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف المراجعة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة. أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال. وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية للدولة وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.
- ✓ **الهدف الاجتماعي:** تتمثل أهم الأهداف الاجتماعية فيما يلي:
 - منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال وتقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
 - تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية من خلال توسيع نطاق المراجعة الجبائية إلى جميع المتعاملين الاقتصاديين وبالتالي ضمان منافسة نزيهة بين جميع المتعاملين.
- ✓ **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين والقوانين والأنظمة. لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز المراجعة الجبائية على مبدأ المسؤولية لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

المطلب الرابع: المخاطر الجبائية وانواعها .

حيث سنتطرق في هذا المبحث الى مفاهيم حول المخاطر الجبائية من خلال بيان مفهوم الخطر الجبائي اضافة الى انواعه واهميته.

الفرع الاول : المخاطر الجبائية (الخطر الجبائي) .

➤ اولاً: تعريف الخطر الجبائي وانواعه.

هناك عدة مفاهيم تتعلق بالخطر الجبائي منها :

- ❖ **التعريف الاول:** يعرف الخطر الجبائي على انه: " تلك الاعباء الاضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية وتتمثل هذه الاعباء في العقوبات والغرامات عموماً ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي او بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي"²

1- أ، بساس أحمد- أ. رنان مختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول " تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات " 20-21 نوفمبر 2013، ص 10.

2- صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية مذكرة ماجستير، ص 100

❖ التعريف الثاني: وحسب Clay Schmidt فإن الخطر الجبائي يمكن ان يشير الى التغيرات في البيئة الضريبية التي قد تؤثر على نتائج المالية للشركة وإعمالها.¹

❖ التعريف الثالث: واذا يمكن القول على ان الخطر الجبائي هو كل اعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية او الالتزام والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة او الاهداف التجارية لها نتيجة اعمال غير مقبولة او غير متوقعة مثل العقوبات والضرائب الاضافية.²

وباختصار ومما سبق يمكن ان نقول ان الخطر الجبائي يتمثل في العقوبات التي تتعرض لها المؤسسة نتيجة لعدم احترامها للالتزامات اللازمة عليها في تطبيق القوانين، التي ينتج عليها عقوبات وخيمة تؤثر على نشاط المؤسسة وكذلك الوضعية المالية للمؤسسة.

الفرع الثاني: انواع المخاطر الجبائية .

اولا :انواع المخاطر الجبائية.

تصنف المخاطر الجبائية الى نوعين حسب دراسة مكتب Waterhouse Cooper Price وهما³:

مخاطر جبائية محددة. — مخاطر جبائية عامة .

➤ اولاً المخاطر الجبائية المحددة وتمثل في :

أ- مخاطر المعاملات :تقوم المؤسسة بعدة معاملات عند ممارسة نشاطها (بيع , شراء , اندماج , تسديد ,.... الخ) وكل معاملة من هذه المعاملات تقابلها ضريبة كالرسم على القيمة المضافة , الرسم على النشاط المهني وغيرها , فكلما كانت هذه المعاملات معقدة غير جارية وغير روتينية (الاندماج , التنازل عن الاستثمارات) كلما أدت الى عدم التأكد .وبالتالي تؤدي الى تحمل المؤسسة اما غرامات وعقوبات او فرص ضائعة نتيجة عدم توفر المهارات الجبائية او الجهل بالقوانين وغيرها من اسباب المخاطر الجبائية.

ب- مخاطر عملياتية : يرتبط الخطر الجبائي العملي بالمخاطر الكامنة وراء تطبيق القواعد والقوانين الجبائية

1-Clay samit on jul.31.2022

2- فتحة اميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية مذكرة دكتورا جامعة محمد خيضر بسكرة 2018.

3- احلام سويسى، محمد بوحديدة، المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة، مدرسة عليا للتجارة الجزائرص 49.

- المختلفة والتي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة إذ إن هذه العمليات لها مستويات مختلفة من الخطر الجبائي أين تتفاوت درجته تبعاً لعلاقة الإدارة الجبائية بهذا النوع من الخطر يخص كل المصالح والأشخاص المعنيين بالجبائية وليس فقط وظيفة الجبائية في المؤسسة (الفوترة، النقل، التمويل، محاسبة المخزونات.... الخ) .
- ت- مخاطر التوافق: وهو الخطر المتعلق بمدة توافق الالتزامات الجبائية للمؤسسة مع ما تنص عليه القوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها من قواعد أشكال واحترام المواعيد وغيرها. فعدم احترام هذه القوانين والتشريعات يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل اعباء جبائية.
- ث- مخاطر المحاسبة المالية: تمثل المحاسبة الاداة الرئيسية لتجميع وحساب الوعاء الضريبي وبالتالي تشكل القاعدة الاساسية للرقابة الجبائية .
- اذ يتمثل خطر المحاسبة المالية في الاجراءات المرتبطة بإعداد القوائم المالية من تسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والخيارات المحاسبية (طرق الإهلاك، حساب مخزون... الخ) .
- ثانياً مخاطر جبائية اخرى او عامة وتتمثل في :
- أ- مخاطر المحفظة: تتمثل مخاطر المحفظة في المستوى العام للخطر وتجمع كل من مخاطر المعاملات , مخاطر عملياتية , مخاطر التوافق .
- ب- مخاطر التسيير: ترتبط مخاطر التسيير بسوء تسيير المخاطر الجبائية التي سبق تحديدها نتيجة اما غياب الوثائق وذلك لعدم توثيق هذه المخاطر، وعدم التحاور حول سياسة تسيير المخاطر الجبائية ويظهر هذا خاصة في حالة استقالة القائمين بتسييرها او نتيجة ضعف الموارد او نقص الكفاءة اللازمة.
- ت- مخاطر مرتبطة بصورة المؤسسة اي السمعة: عادة ما يتم تحديد مواقفنا وفقاً لسمعة الأشخاص او المؤسسات او الشركات التي نتعامل معها، وهذا ينطبق على الادارة الجبائية، الموردين، الزبائن، وكافة الأطراف المتعاملة مع المؤسسة.¹

المطلب الخامس: مصادر الخطر الجبائي ومظاهره.

الفرع الاول: مصادر الخطر الجبائي .

1-احلام سويسي ، محمد بوحديدة ، المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة ، مدرسة عليا للتجارة الجزائر ص51.

ان تعامل المؤسسة الجزائرية مع الجبائية تعترضه عدة صعوبات تتلخص اجمالاً في عنصرين اثنين :¹

- ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات .
- تعقد النظام الجبائي .

ويمكن تقسيم مصادر الخطر الجبائي الى فرعين وهما كالتالي :

الفرع الاول : ان استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في اتخاذ القرارات المهمة.

واختيار الوقت الملائم لاتخاذها فمن الناحية الجبائية على المسير ادراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال اهم المخاطر الجبائية التي تعترض المؤسسة الجزائرية وذلك لعدة اسباب:

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي للمؤسسة لأنه غالباً يكلف مستخدمي الحسابات بالجبائية ونظراً للحجم الكبير في الاعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم الى عدم اعطاء الاولوية لهذا الجانب.
- نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجبائية ضمن اولويات المؤسسة الجزائرية، فان ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم ايداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانوناً.
- شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء تسيير وعدم كفاءة المسيرين، يؤدي بهم غالباً الى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه ادارة الضرائب.
- اعتماد الهيئات الحكومية واصحاب المشاريع في اعطاء الصفقات على السعر الادنى المعروف ، مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الاسعار قصد الفوز بالصفقات دون اجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها اخيراً الى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها ، الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تؤدي الى افلاسها وانسحابها من السوق.

الفرع الثاني : اسباب ناتجة عن التشريع الجبائي .

1- حميدانو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة عينية في مؤسسات اقتصادية ، ولاية الوادي ، مذكرة ماجستير 2012ص101.

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

فالجانب الجبائي من جملة المتغيرات الاقتصادية العامة التي ينبغي على المؤسسة اخذها بعين الاعتبار , لما له تأثير على اتخاذ القرار الاستثماري والتمويلي وكذلك على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها , لذا فتعقد التشريع حتما من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال :

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي التي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الادارة الجبائية.
- تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي يؤدي بالمؤسسة الى سلك طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة .
- غياب الحوار بين الادارة الجبائية والمؤسسة مما يجعل المؤسسة خصما للمؤسسة بدل ان تكون المستشار والمساعد لها .
- كذلك من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية بعض التفسيرات للقواعد الجبائية من قبل الادارة الجبائية التي يصعب التنبؤ بها مما قد يلحق الضرر بالمؤسسة، ويشكل خطرا اكيد لها، كما ان اختلاف القراءات من مصلحة جبائية اخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح وهذا ما يؤدي الى نشوء انطباع سيء عن الادارة الجبائية، وبالتالي فإن تطبيق القانون الجبائي وتفسيراته المتعددة في شكل تعليمات ومناشير ادارية تشكل مصدرا للمخاطر الجبائية في المؤسسة ¹.

الفرع الثاني: مظاهر الخطر الجبائي .

تتجلى مظاهر المخاطر الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في الجانب الجبائي نتيجة سوء التسيير او قصور في التشريع الجبائي من خلال عدة صور ²:

- المخاطر الاولية .

- الاخطاء في القرار التسييري .

❖ اولا المخاطر الاولية: وهي المخاطر الناجمة عن الاخطاء المادية والتي تقلصت بفضل استخدام الاعلام الالي او

1- حفاي عبد القادر ، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الاموال في اطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير غير منشورة ، جامعة الاغواط الجزائر 2004 .

2- حميدانو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وجباية جامعة قاصدي مرياح ورقلة.

المخاطر الناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة أو الأخطاء الناجمة عن تفسيرات خاطئة للقانون الجبائي ، ولتحليل المخاطر الاولية يجب التفرقة بين الخطأ المادي المتغير عن خطأ المحاسبين والخطأ في القرار التسييري الناجم عن الخيار الجبائي .¹

1- الأخطاء المحاسبية : تظهر اهم الأخطاء المحاسبية على مستوى الميزانية أو جدول حسابات النتائج واخرى ترجع لعناصر مختلفة

- ومن المخاطر الناجمة عن الأخطاء في الميزانية :²

الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض اصول الميزانية كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين ان التكاليف المتعلقة بما مسجلة في جدول حسابات النتائج. اضافة الى الأخطاء التي تحدث في اهتلاكات كأن يتم دمج اهتلاك معدات تم تأجيرها الى مؤسسات اخرى وكذلك أخطاء متعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي الى الرفع من قيمته.

- المخاطر الناتجة عن أخطاء في حسابات النتائج: من اهم الأخطاء التي تسجل في حساب النتائج نجد الاعباء وتتركز خاصة في اعباء الاستغلال وبدرجة اقل الاعباء المالية، كما يمكن ان نسجل أخطاء الاعباء الاستثنائية اضافة ايضا الى ان تحديد النتيجة الجبائية يتم من خلال النتيجة المحاسبية بعد اضافة بعض الاعباء غير قابلة للخصم، وتخفيض بعض النواتج الغير خاضعة للضريبة فعلية الاضافة والتخفيض قد تشكل مصدر خطأ في تحديد النتيجة الجبائية.

- المخاطر التي تحدث نتيجة العناصر الاخرى: تعتبر من اهم مصادر المخاطر الجبائية في المؤسسة ففي حالة المؤسسة حديثة النشأة تتعرض لعدة صعوبات تجعلها عرضة للخطر الجبائي اهمها:

○ كونها قد لا تتوفر على الشروط التي تمكنها من الاستفادة من بعض الاعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

○ قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظرا لحدثة العلاقة مع الادارة الجبائية.

1-Richad Cothin, le fisse la petite entreprise et l'expert-comptable jeux d'acteur et stratégie

judicieuse, paris, L G D J P ;104

2- حفاي عبد القادر مرجع سابق ص35

○ اهتمام الادارة الجبائية بالمؤسسات القديمة النشأة مما قد يعطي انطبعا للمؤسسات الحديثة بضعف الادارة او تجاهلها للمؤسسات الجديدة , الامر الذي يوقعها في ارتكاب اخطاء جبائية او تعتمدها ذلك للحصول على منافع مادية.

❖ ثانيا الخطأ في القرار التسييري :

القرار التسييري هو القرار الذي يتخذه المسير قصد اختيار بديل جبائي من البدائل المتاحة وباعتبارها قرارا بشريا . فقد يحتمل الصواب من الناحية القانونية وقد يحتمل الخطأ كذلك .

ا- القرار التسييري القانوني : اتاح التشريع الجبائي عدة خيارات قانونية يعمل المسير الجبائي على استغلالها فالقرار التسييري القانوني هو قرار من مجموعة الخيارات الجبائية المتاحة ومن امثلة على ذلك :

- اعتماد طريقة معينة للاهلاك .
- حرية اختيار طرق تقييم المخزون .
- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية او عدم القيام بذلك وهذه قرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير .

ب- القرار التسييري الغير قانوني : وهو القرار التسييري الذي يتعارض مع نصوص التشريع الجبائي مثل :

- حسم أعباء غير قابلة للحسم كالغرامات .
- التقييم الصوري للمخزون .
- تسديد ديون مستحقة فيما بعد .

هذه القرارات ملزمة للمؤسسة ولكنها ليست كذلك للإدارة الجبائية التي تعمل على دمج هذه الاعباء في نتيجة الدورة

المبحث الثاني : الدراسات السابقة للموضوع

وبعدما تطرقنا الى الجانب النظري لكل من المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية اضافة الى تعريفات بسيطة في المراجعة الجبائية. سنتطرق في هذا المبحث الى اهم الدراسات التي تناولت المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية اضافة الى اجراء اوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات.

المطلب الاول : الدراسات السابقة

الدراسات السابقة باللغة العربية:

لقد استعرضنا في هذا الجزء مختلف الدراسات العربية التي لها علاقة بموضوع الدراسة وذلك بعرضها وقراءتها.

1/ دراسة سعود محمد علي وقتال عبد العالي , 2011 , المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية، مؤسسة تيفاست للمياه المعدنية بئر العاتر، مذكرة لنيل شهادة الماستر جامعة 08 ماي 1945 قالمة:

- الهدف من الدراسة كان محاولة لإبراز أهمية المراجعة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية وتوضيح حتمية تطبيق المراجعة المحاسبية من قبل المؤسسات إذا ارادت ضمان البقاء على الساحة الاقتصادية.
- حيث تم التعريف بالمؤسسات الاقتصادية وكذلك مفاهيم حول المراجعة وتطورها الخ. اضافة الى الخطوات اللازمة لإنجاز المراجعة المحاسبية.

- وكان طرح الاشكالية التالية: فيما يكمن دور المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية وما مدى

اعتماد المؤسسات الاقتصادية على المراجعة المحاسبية؟

ومن خلال هذه الدراسة توصلنا الى النتائج التالية :

- ان المراجعة لها اهمية في اكتشاف الغش والتلاعبات وتقليل حدوث الاخطاء وكونها مقياس للأداء الذي يقوم به المراجع.

- الهدف من المراجعة المحاسبية هو ضمان صحة البيانات.

- تسعى المراجعة الى زيادة الكفاءة والفعالية وتحسين الاداء وبالتالي تؤدي الى زيادة ارباح المؤسسة.

2/ دراسة عبدلي لطيفة , 2012 دور ومكانة ادارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة

الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، مذكرة ماجستير جامعة ابي بكر بلقايد تلمسان

حيث تمثلت الاشكالية في ماهي اهمية ادارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية وعلى وجه الخصوص المؤسسة الجزائرية باعتبارها تعد الية انذار مسبق في مواجهة مختلف المخاطر وهل تؤدي فعلا الى التخفيف من حدة النتائج السلبية؟

● فالهدف من هذه الدراسة كان محاولة فهم خطوات ووسائل ادارة المخاطر وكيفية تعامل المؤسسات مع المخاطر التي تواجهها. اضافة الى دراسة طرق من اجل تحسين قدرة المؤسسة الاقتصادية في التكيف مع مختلفة التغيرات فكانت نتائج هذا البحث كالتالي :

- سمى ادارة المخاطر على انه منهج علمي للتعامل مع مختلف المخاطر من خلال القدرة على كشف مسبباتها .
- الاتصال دور هام في عملية ادارة المخاطر وهذا من خلال توفير شتى المعلومات حول المخاطر المحدقة بالمؤسسة .
- من المهم اعداد مخطط يضم مختلف المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات، اي ان يكون هناك دليل ترجع اليه المؤسسة حين تعرضها لخطر ما.

3/دراسة إلياس شكاوي، مراجعة الحسابات ودورها في عملية اتخاذ القرار المالي، دراسة حالة البنك الوطني الجزائري – وكالة 316 فرع أم البواقي، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2016:

كانت إشكالية هذه الدراسة كالتالي: ما هو دور مراجعة الحسابات في عملية اتخاذ القرار المالي؟

من أجل التوصل إلى حل هذه الإشكالية قام الباحث بتقسيم البحث إلى أربعة فصول ، فخصص الفصل الأول للحديث عن الجوانب النظرية لمراجعة الحسابات من حيث النشأة و المفهوم والأهداف والأهمية ، والفصل الثاني عن القرار المالي من حيث ماهية و الأنواع وطرق اتخاذه ، أما في الفصل الثالث فتطرق الى توضيح مساهمة مراجعة الحسابات في اتخاذ القرار المالي ، حيث بين دور مراجعة الحسابات ونظام الرقابة الداخلي في عملية اتخاذ القرار المالي ، بالإضافة إلى تبيان أثر تقرير مراجع الحسابات في اختيار البدائل ، أما في الفصل الأخير فكانت دراسة ميدانية لإبراز دور مراجعة الحسابات في عملية اتخاذ القرار المالي . ليختتم الباحث دراسته بأهم نتائج الدراسة المتمثلة في التأثير الكبير لمراجعة الحسابات على باقي الوظائف الأخرى في المؤسسة ومدى فعاليتها في اتخاذ القرارات المالية المناسبة.

4/ دراسة شارف إلياس، دور المراجعة المحاسبية في تحسين مردودية المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع مستغانم) ،مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم 2017:

اهتم الباحث في هذه الدراسة بمعالجة الإشكالية التالية: إلى أي مدى تكمن أهمية المراجعة المحاسبية في تحقيق مردودية المؤسسة؟

حيث بدأ دراسته بالحديث عن المراجعة المحاسبية من حيث المفهوم والأهمية والأهداف بالإضافة إلى ذكر خصائصها فبين فروضها وأنواعها ووضح الفرق بين المراجعة الداخلية والخارجية، كما ذكر معايير المراجعة العامة والشخصية وأهم مراحل تنفيذها، لينتقل في الفصل الثاني للحديث عن أهمية المراجعة المحاسبية في تفعيل المردودية، فقام بتبيان مفهوم المردودية ومقاييسها ومكوناتها ومتطلباتها، بالإضافة إلى تطرقه لإبراز دور المراجع في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وكذا دوره في التقليل من الأخطاء والغش وأخيرا دوره في تقييم وإدارة المخاطر، ثم قام بدراسة حالة في مؤسسة سونلغاز ليبين أهمية المراجعة المحاسبية في تحقيق مردودية المؤسسة، ليختتم بحثه بذكر هدف المراجعة المحاسبية وأهميتها البالغة في زيادة أرباح المنظمة والحفاظ على سمعتها.

5/ دراسة عبد الله عبد الحميد - ضمزمة عبد الرحمان، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية (دراسة حالة الجزائر)، جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر، 2017 :

تمثلت اشكالية هذه الدراسة في: ما المقصود بمراجعة الحسابات في ظل المعايير المتعارف عليها وما علاقتها بالمعايير الدولية وما مدى تطبيق هذه المعايير فعليا في الجزائر؟

حيث تم بناء هذه الدراسة على ثلاثة فصول من أجل الإجابة على التساؤل المطروح، بالنسبة للفصل الأول تناول فيه مدخل مفاهيمي للمراجعة فبين في المبحث الأول مفهومها وأهدافها، أما في المبحث الثاني أهم مبادئها وفروضها ثم في المبحث الثالث بين أنواعها من حيث عدة جوانب، ففي الجانب الأول من حيث القائم بعملية المراجعة ومن حيث الإلزام القانوني أما في الجانب الثاني من حيث مجال أو نطاق المراجعة ومن حيث مدى الفحص وفي الجانب الثالث من حيث توقيت العملية ومن زاوية طبيعة إجراءات المراجعة الميدانية، لينتقل في الفصل الثاني إلى ذكر معايير المراجعة فبين أهم المعايير المتعارف عليها وكذا المعايير الدولية ثم قام بالمقارنة بينها، وفي الفصل الأخير قام بالدراسة التطبيقية، ليختتم حديثه بأهم النتائج التي خرج بها من خلال هذه الدراسة.

6/ دراسة عائشة ضيف الله، إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي والمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية - ولاية ورقلة - فترة 2015، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017:

ابتدأت هذه الدراسة بطرح الاشكالية التالية : كيف يمكن مؤسسة البناء للجنوب الشرقي والمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية الحد من المخاطر الجبائية المحيطة بها؟

ولمعالجة هذه الإشكالية قسمت الباحثة الموضوع إلى فصلين ، حيث تناولت في الفصل الأول الإطار النظري لإدارة المخاطر الجبائية ، حيث بينت ماهية إدارة المخاطر الجبائية وكذا ماهية هذه المخاطر ، بالإضافة إلى إبراز فعالية إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة ، وبعدها تطرقت إلى ذكر أهم الدراسات السابقة التي تناولت مواضيع مشابهة لموضوع الدراسة ، لتنتقل في الفصل الثاني إلى الدراسة التطبيقية لتوضيح كيفية إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة وكذا طرق الحد منها ، واختتمت في الأخير هذه الدراسة بأهم النتائج التي توصلت إليها من خلالها والمتمثلة في ذكر أهم مصادر المخاطر الجبائية ، وكذا نواتج انحراف المؤسسة عن القوانين الجبائية ، بالإضافة إلى أهمية وجود مسير جبائي يتمتع بكفاءة عالية وحسن التسيير في المؤسسة.

7/دراسة SAIM SLIMANE–DOUNAS MRIZK

وهي دراسة لنيل شهادة الماجستير في تخصص العلوم الإدارية جامعة مولود معمري تيزي وزوو تحت عنوان: **Audit**

et évaluation des techniques de couverture des risques fiscaux

كلية الاقتصاد والإدارة والعلوم. فكانت الاشكالية كالتالي: comment peut-on à travers l'audit fiscal détecter et évaluer les risques fiscaux

فالهدف من الدراسة هو كيفية تسيير المخاطر الجبائية ودور التدقيق الضريبي في المؤسسات، حيث تم التطرق الى المخاطر الجبائية وكيفية التعامل معها والتركيز على مهنة المدققين المحترفين من اجل تقييم الوضع في اي مؤسسة اقتصادية عند الوقوع في الأخطاء.

وكانت نتائج الدراسة :

- اكتشاف المخاطر الضريبية من خلال التدقيق الضريبي.
- التدقيق الضريبي وسيلة فعالة لإدارة المخاطر الجبائية.
- المدقق مهم من اجل تقديم المشورة للشركات وتوجيهها لتقليل من المخاطر الجبائية .
- التدقيق الضريبي له اهمية من خلال التحكم في الاخطار وتحديد الانحرافات.

8/دراسة RANTOANINA VONY NOMENJANAHRY جامعة

D'Antananarivo الهند 2016/2015 ، مذكرة لنيل شهادة الماستر .

الاشكالية الرئيسية: " (comment l'audit pente améliorer la gouvernance et la situation financière.de l'Entreprise)

الهدف من هذه الدراسة هو توضيح كيف يمكن لتدقيق الحسابات والمراجعة ان يحسنا من الوضع المالي للشركات، وهل التدقيق المحاسبي كافي للحد من المخاطر التي تواجه الشركات والتطرق إلى آلية الرقابة المختلفة للتنظيم داخل الإدارة.

فكانت النتائج كالتالي :

- فحص الحسابات يؤدي الى التقدم وكشف المخالفات.
- يجب على الموظفين اتخاذ قرارات مهمة وآلية رقابة لتسيير جيد .
- إجراء عملية مراجعة وتدقيق الحسابات سواء مراجعة من شخص داخل المؤسسة او من خارجه.
- وضع اهداف لضمان موثوقية الحسابات وتحسين نظام الإدارة.
- التدقيق عملية تتيح تحديد المخاطر المرتبطة بنشاط الحسابات.

المطلب الثاني : الاختلافات وواجه التشابه .

الجدول رقم 01 : اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات

| الدراسة | أوجه التشابه | أوجه الاختلاف |
|---------------------|---|--|
| دراسة سعود محمد على | تطرت كلا الدراستين الى اهمية المراجعة المحاسبية ودورها في تحسين اداء المؤسسة وادارة مخاطرها | في الدراسة السابقة تمحورت حول المراجعة المحاسبية فقط في المؤسسة اما في الدراسة الحالية للموضوع سنتطرق الى دور فعالية المراجعة في ادارة المخاطر |

| | | |
|--|--|--------------------------|
| <p>الجبائية للمؤسسة وهذا بعد دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية</p> | | |
| <p>دراسة عبدلي لطيفة تطرقت فقط الى المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسة وكيفية مواجهتها ويجاد حلول بينما موضوعنا هذا حول المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية للمؤسسة</p> | <p>التشابه في الدراستين كان في مجال ادارة المخاطر الجبائية للمؤسسة وكيفية معالجتها وكان في مؤسسة لصناعة الاسمنت وكذلك لهذا الدراسة الحالية سيكون في مؤسسة لصناعة الاسمنت</p> | <p>دراسة عبدلي لطيفة</p> |
| <p>ركزت هذه الدراسة السابقة على حالة البنك الوطني الجزائري، أما الدراسة الحالية فركزت على مؤسسة اقتصادية وهي مجمع الاسمنت ، وفي هذه الدراسة السابقة بينت دور المراجعة المحاسبية في اتخاذ القرار المالي، أما في الدراسة الحالية فبينت فعاليتها في إدارة المخاطر الجبائية.</p> | <p>عاجلت كلا الدراستين مراجعة الحسابات بتوضيح ماهيتها كما اعتمدت كلاهما على دراسة حالة.</p> | <p>دراسة إلياس شكاوي</p> |
| <p>في هذه الدراسة السابقة تناول دور المراجعة المحاسبية في تحسين مردودية المؤسسة أما في الدراسة الحالية فتناولنا فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية تم في الدراسة الحالية القيام بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية في مدينة تقرت أما في الدراسة</p> | <p>الهدف من كلا الدراستين تبيان دور وفعالية المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، كما اعتمدت كلا الدراستين في الجانب التطبيقي على دراسة حالة.</p> | <p>دراسة شارف إلياس</p> |

| | | |
|---|--|--|
| <p>السابقة فاعتمدت على دراسة حالة لمؤسسة في مدينة مستغانم.</p> | | |
| <p>في هذه الدراسة السابقة تناول دور المراجعة المحاسبية في تحسين مردودية المؤسسة أما في الدراسة الحالية فتناولنا فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية تم في الدراسة الحالية القيام بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية في مدينة تقرت أما في الدراسة السابقة فاعتمدت على دراسة حالة لمؤسسة في مدينة مستغانم.</p> | <p>الهدف من كلا الدراستين تبيان دور وفعالية المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، كما اعتمدت كلا الدراستين في الجانب التطبيقي على دراسة حالة.</p> | <p>دراسة شارف إلياس</p> |
| <p>يكن الاختلاف بين الدراستين في التالي: في الدراسة السابقة تناولت مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية أما في الدراسة الحالية فتناولنا فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية، كما أن الدراسة السابقة اعتمدت على دراسة حالة بالإضافة إلى اعتمادها على أداة الاستبيان أما الدراسة الحالية فاعتمدت على دراسة حالة فقط.</p> | <p>تمحورت الدراستين حول المراجعة المحاسبية من الناحية النظرية ، كما اعتمدت كليهما على دراسة حالة في الجانب التطبيقي.</p> | <p>دراسة عبد الله عبد الحميد و ضميمة عبد الرحمان</p> |

| | | |
|--|--|--|
| <p>في هذه الدراسة السابقة تمحورت حول ماهية إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية أما في الدراسة الحالية فتناولنا علاقتها بالمراجعة المحاسبية، وفي هذه الدراسة السابقة تمت دراسة الحالة في مؤسستين اقتصاديتين أما في الدراسة الحالية فتتمت في مؤسسة واحدة.</p> | <p>تناولت كلا الدراستين ماهية إدارة المخاطر الجبائية</p> | <p>دراسة عائشة ضيف الله</p> |
| <p>دراسة DOUNAS و SAIM تم التركيز فقط على التدقيق الضريبي واثره على المؤسسات اما في دراستنا هو التركيز على كل من المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية والعلاقة بينهما</p> | <p>التشابه في الدراستين من خلال التدقيق الضريبي والمخاطر الجبائية وكيفية التعامل معها. اضافة الى ضرورة وجود مختص خاص بالمجال الجبائي من اجل التدقيق في التصريحات اضافة الى دراسة حالة التي تمت على مستوى شركة في الجزائر العاصمة</p> | <p>دراسة DOUNAS MRIZK-SAIM SLIMANE</p> |
| <p>دراسة RANTOANINA تطرقت فقط للمراجعة او تدقيق الحسابات في المؤسسة وكيفية الكشف عنه وهذا من خلال دراسة حالة في احدى الشركات. ما دراستنا الحالية فهي حول المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية في الشركات.</p> | <p>كلا الدراستين تعالج موضوع مراجعة الحسابات في المؤسسة وكيف تؤثر على الوضع المالي للشركات والى اي مدى يمكن ان تصل في حالة الوقوع في اخطاء</p> | <p>8/ دراسة RANTOANINA VONY NOMENJANAHRY</p> |

خلاصة الفصل :

تطرقنا في هذا الفصل الى عموميات حول المراجعة المحاسبية، حيث تم ابراز الدور الهام للمراجعة المحاسبية في الرفع من كفاءة وأداء المؤسسات الاقتصادية، والذي يتجلى في كونها مرحلة مهمة ينتج عنها مخرجات ومعطيات يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المالية ودراسة بعض الجوانب الأخرى كالجانب الجبائي. كما تم التطرق للحديث عن المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، حيث تم ذكر أهم أنواعها ومصادرها ومختلف مظاهرها. وتناولنا أيضا في نهاية هذا الفصل بعض الدراسات السابقة التي تندرج في سياق موضوع دراستنا.

**الفصل الثاني : الاطار التطبيقي لدراسة
حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة
الوحدة التجارية - بتقريت-**

تمهيد :

بعد عرض ما تم دراسته في الفصل الاول للجانب النظري والذي شمل المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية سنتطرق الى تطبيق هذه الدراسة وهذا بدراسة حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة بتفرت. وهذا من اجل الوصول ومعرفة دور المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية حيث تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

- المبحث الاول : الطريقة والادوات المستعملة .
- المبحث الثاني : عرض النتائج ومناقشتها .

المبحث الاول : الطريقة والادوات المستعملة .

سنحاول في هذا المبحث الى ذكر اهم العناصر التي استعملت في الدراسة وجمع البيانات اللازمة من اجل هذه الدراسة , حيث تم الاعتماد على اسلوب تحليل الوثائق والمقابلة .

المطلب الاول : طريقة جمع المعلومات.

يتضمن المطلب المنهجية وطرق الدراسة اضافة الى التعريف بالعينة المدروسة واساليب جمع البيانات

الفرع الاول : اساليب جمع البيانات .

وتشتمل مصادر جمع البيانات عند اجراء الدراسة الى مصدرين وهما :

- المصدر الاول: والمتمثل في اجراء مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وبعض الموظفين في مؤسسة الدراسة.
- المصدر الثاني: المتمثل في مختلف الوثائق والقوائم للمؤسسة بالإضافة الى الاستعانة بمذكرات تخرج اخرى مشابهة للموضوع.

الفرع الثاني : عينة الدراسة.

تم دراسة وتطبيق دراسة حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -تقرت- و هذا في مصلحة المحاسبة والمالية.

الفرع الثالث : اداة الدراسة .

تم اتباع في الدراسة اداة المقابلة والملاحظات التي سجلت عند اجراءها مع محاسبين المؤسسة، وكذلك إلى فحص الوثائق المحاسبية والجبائية التي اتاحت لنا من أجل دراسة الحالة والتأكد من المعلومات.

المطلب الثاني : التعرف على عينة الدراسة لمؤسسة الاسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -تقرت-.

الفرع الاول : تقديم المؤسسة¹

1. نشأة المؤسسة (الأم-الفرع):

نشأة مؤسسة الاسمنت منذ الاستعمار كملكية خاصة تم المؤسسة بصنع وبيع موارد البناء. تم هيكلتها بعد الاستقلال

1-حجاج عبد السميع مصلحة الموارد البشرية 2023/03/23

فأصبحت تابعة للقطاع العام تحت اسم: الشركة الوطنية لبيع مواد البناء وهي من أهم المؤسسات ذات الطابع صناعي وتجاري في نفس الوقت.

تأسست بموجب الأمر رقم 67/280 المؤرخ في 20/12/1967 تم هيكلتها من شركة وطنية الى شركة جهوية وقد قسمت الى ثلاث شركات جهوية وهي كالآتي:

ERCE المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالشرق-قسنطينة

ERCC المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته بالوسط -الجزائر

ERCO المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته بالغرب -وهران

وتم تجميعها في المسمى بالمجمع الصناعي للإسمنت الجزائر GICA حيث من الناحية الشرقية نجد المصانع الموجودة في الولايات:

عنابة حجر الاسود-قسنطينة حامة بوزيان - سطيف عين الكبيرة-باتنة عين التوتة- وهذه الأخيرة تضم المديرية العامة باتنة-شركة الاسمنت عين التوتة حيث تتفرع الى ثلاثة وحدات تجارية :

- وحدة تجارية باتنة.

- وحدة تجارية بسكرة.

- وحدة تجارية تقرت.

1-تعريف المؤسسة الام :1

تعتبر شركة وحدة عين التوتة -باتنة-شركة انتاجية ووطنية ذات اسهم تأسست برأس مال قدره 250.000.000.00 دج تسعى من خلالها نشاطها إلى تلبية مختلف حاجات قطاع البناء من الاسمنت,ظهرت من

خلال عقد بين مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للشرق مع شركة الإنجاز ووحدة الاسمنت عين التوتة في سنة 1983

وذلك بالتعاون مع شركة بلجيكية مختصة في شؤون الهندسة المدنية والشركة الخاصة بأعمال التركيبية الميكانيكية والكهرباء وكان التوقيع في 15 مايو 1983.

وقد حققت رقم الاعمال خلال السنوات التالية :

1-حجاج عبد السميع مصلحة الموارد البشرية2023/03/23

الجدول 02 : رقم الاعمال الخاص بسنوات السابقة

| السنة | رقم الاعمال |
|-------|------------------|
| 2012 | 51,7760638256 دج |
| 2013 | 56,8429260843 دج |
| 2014 | 10,8311837386 دج |

المصدر : من وثائق المؤسسة

2-تعريف مؤسسة الفرع (وحدة تجارية عين التوتة -تقرت-SCIMAT)

تعتبر الوحدة التجارية عين التوتة بتقرت من الوحدات التابعة لمؤسسة الاسمنت باتنة وهي من أهم وأقد الوحدات التجارية على مستوى الجنوب لأنها كانت تسيير من طرف الاستعمار حيث بلغت مساحتها 160000 متر مربع وقدر عدد عمالها 74 عامل موزعين على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة بحيث تتمثل مهامها في عملية التسيير والتسويق وتقع هذه الشركة في تقرت ولاية ورقلة يجدها من الشمال المنطقة الصناعية ومن الجنوب مصلحة الضمان الاجتماعي ومن الشرق مؤسسة النقل للسكة الحديدية ومن الغرب مؤسسة النقل البري.

بطاقة فنية لشركة الإسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -تقرت-

الشكل رقم 01 : بطاقة فنية للوحدة التجارية -تقرت-

إسم الشركة : شركة الإسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -تقرت-(SCIMAT).

عنوان الشركة :شارع 05جويلية ص ب52 -تقرت.

الشكل القانوني :شركة الأسهم.

نوعية النشاط :تعبئة وتوزيع الإسمنت.

قطاع النشاط :تغطي الولايات ورقلة إليزي الوادي

تتكون الوحدة :من اثني عشرة مراكز البيع وهي : ورقلة-إليزي-جانت -برج الحواس - عين أمناس-برج عمر إدريس-دبداب - المغير - البرمة-الحجيرة-جامعة-حاسي مسعود.

تشتغل الوحدة عدد من العمال يقدر ب 77عامل تابع للشركة و47 تابعين لشركة الاوراس للأمن والخدمات ASS.

جدول رقم 03 : يوضح تصنيف العمال التابعين للشركة والتابعين لشركة ASS

| مراكز البيع | العمال تابعين للشركة | العمال التابعين للشركة فرع ASS |
|---------------|----------------------|--------------------------------|
| تقرت | 59 | 33 |
| ورقلة | 4 | 14 |
| إليزي | 2 | |
| جانت | 41 | |
| المغير | 1 | |
| جامعة | 1 | |
| دبداب | 1 | |
| برج عمر ادريس | 1 | |
| برج الحواس | 1 | |
| عين اميناس | 1 | |

| | | |
|----|----|------------|
| | 0 | البرمة |
| | 0 | حاسي مسعود |
| | 2 | الحجيرة |
| 47 | 77 | المجموع |

جدول رقم 04: يوضح توزيع العمال في المؤسسة حسب الجنس

| الجنس | إطارات | | تأهيل | | تنفيذ | | المجموع | تجهيز | إدماج مهني DAIP/CTA |
|---------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|-------|------------------------|
| | دائمين | مؤقتين | دائمين | مؤقتين | دائمين | مؤقتين | | | |
| رجال | 12 | 0 | 42 | 4 | 9 | 3 | 70 | 23 | 1 |
| نساء | 0 | 0 | 9 | 0 | 1 | 0 | 10 | 1 | 3 |
| المجموع | 12 | 12 | 51 | 4 | 10 | 3 | 24 | 24 | 4 |

جانب جودة البيئة والصحة وسلامة المهنيين :

منحت الوحدة التجارية تقرت شهادات مطابقة للمواصفات التالية :

1- 2015 : ISO 9001 نظام إدارة الجودة .

2- 2015 : ISO 14001 نظام إدارة البيئة.

3- 2018 : OHSAS 18001 نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية .

4- 2018 : ISO 50001 نظام الطاقة.

حيث تتعهد الوحدة بكل شفافية بتلبية حاجيات السوق وما تقتضيه متطلبات كافة العملاء وبمختلف اصنافهم من زبائن وموردين ومتطلبات المحيط في هذا الميدان والسلطات ومستخدميها التابعين لها عبر كافة وحدات حيثما وجدت وذلك من خلال دمج نظام متكامل للتسيير وفقا للمواصفات السابقة حيث تعمل على:

- احترام كافة التشريعات والقوانين المنظمة لأنشطتها والقيام بكافة المستلزمات ذات التلة بنشاطاتها.
- الوقاية من التلوث عن طريق :
- تقليص من الانبعاث الملوث للغلاف الجوي والحفاظ على الموارد الطبيعية.
- التحكم في إدارة وتسيير النفايات.
- السهر على مدى مطابقة منتجات للعلامة الوطنية تاج TEDJ.
- الحفاظ على صحة وسلامة الاشخاص والممتلكات.
- السعي الدائم إلى التحكم في المخاطر وذلك بالسيطرة على الضوضاء والقضاء على الانبعاث الملوث للهواء¹

الفرع الثاني : الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

1-حجاج عبد السميع مصلحة الموارد البشرية



1 مكونات الهيكل التنظيمي للوحدة :

مدير الوحدة : وتشمل هذه المديرية على ثلاثة مكاتب

مكتب مدير الوحدة : مدير الوحدة هو الذي يشرف على مراقبة وتسيير إدارة وحدة تقرت حيث يقوم بما يلي :

- تحديد الإستراتيجيات المناسبة ووضع الأهداف العامة للشركة.....الخ.
- المقارنة ما بين العمل المخطط والعمل المجسد.

مكتب الأمانة العامة: تقوم الأمانة العامة بربط الاتصال بين العمال والمدير بشكل علاقات سواء كانت هذه العلاقات داخلية او خارجية بالإضافة الى الأعمال الخاصة والسرية وتسجيل مختلف الاتصالات واستقبال الزوار.

مكتب الإعلام الآلي : يهتم مكتب الإعلام الآلي بتسيير إمكانيات وعتاد الاعلام الآلي الموجود في المؤسسة والحرص على استمرارية ودقة العمل , وكذا انشاء وتطوير البرامج التي تحتاجها الشركة.

مسؤول الوقاية والأمن: من مهامه ما يلي:

- الوقاية من الحوادث والحرائق وكذلك تحسين الظروف العامة للسلامة.
- المسؤولية عن أمن هذه العناصر.
- المسؤولية عن سلامة جميع العناصر خلال التدخلات .

مصلحة الإمكانيات العامة المشتريات وتسيير المخزون : وهي مصلحة مكلفة بتسيير حاجيات العمال ومستلزمات اثناء العمل كما تتكفل بتسيير عتاد المكاتب وتنقسم هذه المصلحة الى فرعين :

- فرع تسيير المخزون
- فرع الإمكانيات العامة والمشتريات

مصلحة المحاسبة والمالية : بعمليات التسيير المالي ودراسة الميزانية ومراقبة حركات دخول وخروج أموال المؤسسة .

مصلحة المستخدمين: تتلخص مهامها فيما يلي:

- توظيف العمال وإنشاء ملف التأمين بعد الموافقة على التوظيف.
- التصريحات الخاصة بالعمال كحوادث المرور .
- تسجيل كل التحركات التي تحصل في الأجور شهريا.

▪ تقييم الخدمات الخاصة بالعمال.

مصلحة التجارة : تلعب هذه المصلحة دورا اساسيا في مهام الوحدة حيث تقوم بتسطير برنامج لعملية التسويق وتقسم المصلحة الى اربعة فروع وهي كالاتي :

▪ مكتب البرمجة العامة للمؤسسات : ويقوم ببرمجة عمليات البيع بحسب الكمية المتوفرة

▪ فرع الإرسال: يتقبل الزبائن وتسليم البضاعة حسب الطلب وفي نفس الوقت المتفق عليه يقوم بتحرير وثيقة تحتوي على الكميات المباعة يوميا.

▪ فرع الفوترة : يوفر كل الفواتير التي تخص عملية البيع للزبائن من خلال سندات البرمجة .

▪ فرع استلام المنتجات: يجمع الإحصائيات المخزون عند الدخول وعند الخروج.

مصلحة النقل : تتكفل هذه المصلحة بكل انواع النقل داخل وخارج المؤسسة ولها علاقة مع الشركة النقل بالسكك الحديدية وشركة النقل البري .

مصلحة الصيانة :

▪ صيانة اجهزة المصنع

▪ صيانة آلات تفرغ الاسمنت

الفرع الثالث: نشاط وأهداف المؤسسة .

1) نشاط المؤسسة :

- تتمثل في وساطة بين مؤسسة الأم او احدى المؤسسات الاخرى التابعة لها والزبون بحيث تقوم باستقبال مادة الاسمنت من مصنع عين التوتة باتنة، عين الكبيرة، حجر السود

- تخزينها في مخازنها ثم توزيعها في مراكز البيع التابعة لها او للزبون مباشرة.

- اعداد تقارير حول قيم وكميات المخزون الصادر والوارد التي تتم في قسمين:

قسم التموين : ويهتم بتوفير كل احتياجات المؤسسة من مواد ولوازم.

قسم التخزين: اي تخزين المواد والبضاعة ومتابعة المخزون واحصاءه قيد دخوله وخروجه وما تبقى في المخزون.

منافسته مع سوق سوداء والتجار التجزئة لأن السوق السوداء من اهم واكبر المنافسين للوحدة وهي سوق يقوم فيها التجار بشراء اكبر كمية من السلع باقل سعر وإعادة بيعها.

2) اهداف المؤسسة :

- تحقيق الربح.
- توفير المنتج بالكمية والجودة اللازمين في السوق.
- المساهمة في تنمية الاقتصاد الوطني.
- تقريب المسافات وكسب ثقة الزبائن وذلك من خلال تلبية مطالبهم.

الفرع الرابع: زبائن مؤسسة الاسمنت .

حسب الكفاءة الجيوغرافية لشركة توزيع الاسمنت تحدد الولايات والدوائر التالية:

- باتنة والمسيلة و ورقلة وعين مليلة واليزي وبسكرة و المغير .
- وفي كل مرة الشركة تستطيع التكفل بالزبائن الأخرى حسب توجيهات شركات الاسمنت الاخرى .

آليات التكفل : تعاريف

- من المؤسسة المنتجة: تعرف على أنها فرد مادي او معنوي مرسوم في الهيئات النظامية الضرورية لإنتاج في قطاع BTPH للاستعمال الصناعي مساكن أو تجارة لأخذ بعين الاعتبار انه زبون.
- من المستثمر: يعرف على انه فرد مادي او معنوي مرسوم في السلطات النظامية الضرورية للبناء او البناء مكان مخصص للاستعمال الصناعي او التجاري.
- من المرقي العقاري: يعرف على انه فرد مادي أو معنوي مرسوم في السلطات النظامية الضرورية لتحقيق مجموع من البنائات المخصصة لسكن أو التجارة الموجهة لإعادة البيع.
- من المحول: يعرف على انه فرد مادي او معنوي مرسوم في السلطات النظامية الضرورية لتحويل الاسمنت الذي يعتبر المادة الاولية الموجهة لإعادة البيع
- الشارط الشعبي: يعرف على انه فرد مادي او معنوي مرسوم في الهيئات النظامية الضرورية لوضع الاسمنت في الاكياس الموجهة لإعادة البيع.
- الذي يعيد البيع الشعبي : الذي يبيع الاسمنت الذي اشتراه سابقا
- الباني الاصلي الذي يبني اماكن مخصصة للسكن
- الفئات الأخرى : الزبائن الذين لهم وثائق متعلقة بعمليات الإصلاح او الاعمال الخاصة بالبلدية عمال الشركة تحت طلب الحركة.

الفرع الخامس: تقديم مصلحة المالية والمحاسبة.

تعريف مصلحة المحاسبة والمالية: تلعب مصلحة المحاسبة والمالية دورا هاما وضروريا في المؤسسة حيث تتم هذه المصلحة بالتسيير المالي للوحدة وإعداد الميزانيات بالإضافة الى ذلك تقوم بمراقبة حركات الدخول والخروج في المؤسسة والتوقعات المالية للوحدة من أعباء ومنتجات علما ان النظام التي تستخدمه المؤسسة هو نظام يسمى SYSNET وتنقسم الى :

- مصلحة لمحاسبة العامة : تتلخص اهداف الإدارة فيما يلي :

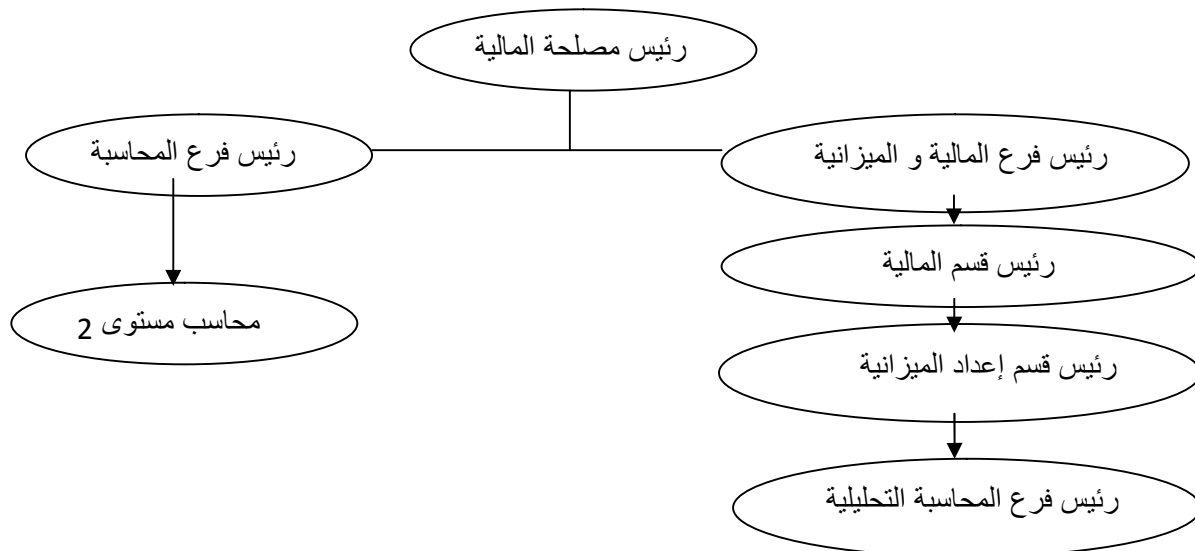
- استلام ومراقبة الموردين
- تدوين الفواتير في دفتر خاص.
- إدراج الفواتير الواردة في اليومية .
- تسليم الفواتير قسم المالية والخزينة بغية تسديدها.
- المشاركة في تطوير عملية تحضير ميزانية المؤسسة .
- إجراء عملية التقارب بين المشتريات والمخزونات .

- فرع المالية والميزانية :

يهتم هذا الفرع بإعداد ميزانيات المؤسسة وإعداد القوائم المالية وكما يهتم ايضا بتسديد الموردين ودفع ضرائب الشركة متابعة حركة المالية بين المؤسسة والبنك ومعرفة رقم الأعمال والأرباح سلفا وتحديد نقاط القوة والضعف

- فرع المحاسبة التحليلية : يختص هذا الفرع من التأكد من صحة المعلومات المحاسبية التي يقوم بها .

الشكل رقم 02 : مخطط يوضح سيرورة العمل في مصلحة المحاسبة والمالية



مهام مصلحة المحاسبة والمالية : حيث يمكننا تلخيص مهام المصلحة التي تمارسها في النقاط التالية :

- التسجيل المحاسبي الخاص بالمخزونات والتشبيات والمشتريات والمبيعات آليا بإتباع طريقة الجرد المستمر.
- متابعة ومراقبة فواتير البيع والشراء
- اعداد تصريحات g29 g50
- اعداد القوائم المالية والقيام بعملية الرقابة

المطلب الثالث : قائمة الاستقصاء.

سنحاول في هذا المطلب توضيح وتقييم كل من المراجعة المحاسبية ومحددات الخطر الجبائي وكذلك ابراز أهمية فعالية المراجعة المحاسبية اتجاه الخطر الجبائي، وذلك من خلال التحليل والتعليق على الأسئلة التي تم طرحها اثناء اجراء مقابلة مع أحد موظفي مصلحة المالية والمحاسبة على مستوى شركة الاسمنت -تقرت-

الفرع الاول : تقييم كفاءة المسير الجبائي في تحسين اداء المؤسسة .

ويهدف هذا التقييم الى معرفة وتقييم كفاءة المسير على مستوى الشركة، فقمنا بطرح مجموعة اسئلة على موظفة لدى مصلحة المالية والمحاسبة فكانت الاجابات كالتالي :

الجدول رقم 05: دراسة مؤهلات المسير في الشركة.

| السؤال | الجواب |
|---|---|
| 1. ماهي الشهادة المتحصل عليها وفي اي اختصاص ؟ | تقني سامي محاسبة |
| 2. هل سبق وان اجريت دورات تكوينية جبائية ؟ | نعم |
| 3. من منظورك ماهي متطلبات منصبك ؟ | الوعي، النظام، عدم التهاون في العمل، اكتساب خبرات، الحرص. |
| 4. كم عدد سنوات خبرة مجالك في المؤسسة ؟ | 18 سنة |
| 5. ما هو النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة؟ | حقيقي |
| 6. هل تقوم بالاطلاع على مختلف التغيرات السنوية للقوانين والتشريعات؟ | نعم اكيد لأنها تعتبر مهمة لبعض الاجراءات |
| 7. هل تلتزم الشركة بالوفاء بكل الالتزامات، ودفيع الضرائب في وقتها المحدد؟ | نعم |

| | |
|--|---|
| 8. هل قسم تسيير العمليات الجبائية مرتبط بمصلحة المالية والمحاسبة ام لها قسم خاص؟ | نعم بالطبع ولا يمكن التفريق بينهم لأنهم يكملون بعض. |
|--|---|

المصدر : من اعداد الطالبتين اعتمادا على المقابلة .

التعليق :

من خلال الاجابة على الاسئلة المطروحة التي طرحت على احد الموظفين بمصلحة المالية والمحاسبة، تبين انها شخص متمكن ومواظب ولها كل المؤهلات، بالإضافة الى الخبرة المهنية (18 سنة) ، فهي تخصصت كتقنية سامية في المحاسبة وكذا التكوينات الأخرى التي قامت بها ، كما أنها على اطلاع دائم حول المعلومات والضرائب والرسوم التي تخص المؤسسة وكذلك المستجدات والقوانين المالية، حيث تبين أن المؤسسة حريصة على التسيير الجبائي فعال فهي تقوم بدفع الضرائب والالتزامات في وقتها المحدد، حتى لا تتعرض الى عقوبات ، كما ان النظام الذي تخضع له المؤسسة هو نظام حقيقي .

✚ الفرع الثاني: واقع المراجعة المحاسبية لشركة الاسمنت الوحدة التجارية -تفرت-

سيتم التطرق الى أهم النقاط التي تخص المراجعة المحاسبية وكيفية معالجتها، من أجل التوصل الى ابراز دورها في الشركة حيث كانت الاسئلة كالتالي:

جدول رقم 06: أسئلة حول واقع المراجعة المحاسبية في الشركة

| الجواب بنعم / لا | السؤال |
|------------------|--|
| نعم - | 1.هل يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال للحصول على معلومات دقيقة ؟ |
| نعم - | 2.هل تتوفر الرقابة المحاسبية ؟ |
| نعم - | 3.هل توجد مراجعة للعمليات المحاسبية والمالية لخدمة ادارة المؤسسة ؟ |
| نعم - | 4.هل يتم الاعتماد في المراجعة المحاسبية على المراجعة الالكترونية؟ |
| لا - | 5.هل يتم استفسار العاملين بالمنشأة للحصول على ادلة وقرائن للإثبات يعتمد عليها في عملية المراجعة؟ |
| نعم - | 6. هل يحضر مراجع الحسابات او أحد المندوبين عملية الجرد الفعلي؟ |
| نعم - | 7. هل يوجد نظام للمراجعة المحاسبية للعمليات المالية ؟ |
| لا - | 8.هل تتأثر مهنة مراجعة الحسابات بالتغيرات والتطورات البيئية المحيطة؟ |

| | |
|---|-------------|
| 9. هل يتم الفحص الذي يقوم به مراجع الحسابات ضمن برنامج معد مسبقا؟ | - نعم |
| 10. هل تعتبر مهمة مراجعة الحسابات مهمة مستقلة بذاتها ام متصلة بغيرها من المهام داخل المؤسسة ؟ | - نعم متصلة |
| 11. هل تعتبر مهمة مراجعة الحسابات كمعيار لمصادقية المعلومات المحاسبية ؟ | - نعم |
| 12. هل تقومون بالاطلاع على أبرز التحديثات للمعلومات المتعلقة بالمحاسبة؟ | - نعم |
| | |

المصدر : من اعداد الطالبتين اعتمادا على المقابلة .

التعليق :

نلاحظ ان الشركة تقوم باتباع قوانين وخطط مدروسة من أجل أن تكون المراجعة المحاسبية دقيقة وذات فعالية، حيث يوجد نظام ومكلف خاص يقوم بمراجعة الحسابات والاطلاع على ابرز التحديثات التي تطرا على الشركة، فتتم مراقبة مختلف التصريحات والوثائق التي تخص المراجعة على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة وهذا لتفادي أي اخطاء او الوقوع في مخاطر، كما نلاحظ ان مراجعة الحسابات مهمة متصلة مع باقي المهام التي تتواجد داخل الشركة كما تبين في الجدول أعلاه، واي تلافي واهمال يؤدي الى خلل في البيانات المالية، لهذا يتم الحرص على تطبيق جيد للمراجعة، فالمصلحة تقوم بدفع الضرائب كغيرها من الشركات، أي بالمختصر فعالية المحاسبة لدى الشركة تسيير بشكل جيد .

✚ الفرع الثالث : محددات الخطر الجبائي .

كانت الاسئلة كالتالي :

الجدول رقم 07 : محددات الخطر الجبائي.

| الجواب بنعم / لا | السؤال |
|------------------|--|
| - لا | 1. هل هناك منهج متبع او مدخل علمي للتعامل مع المخاطر ؟ |
| - نعم | 2. هل تلتزم المؤسسة بواجبتها اتجاه مصلحة الضرائب ؟ |
| - نعم | 3. هل يتم الاستعانة بخبراء من خارج المؤسسة لفهم وضعية ونشاط المؤسسة؟ |

| | |
|--|-------|
| 4. هل توجد رقابة جبائية لمنع وقوع الخطأ؟ | - نعم |
| 5. هل توجد آليات تسمح بكشف وتحليل الأخطار؟ | - لا |
| 6. هل تقوم المؤسسة بالتصريحات في وقتها والآجال المحددة لها؟ | - نعم |
| 7. هل تعرضت المؤسسة من قبل للمخاطر؟ | - لا |
| 8. هل يوجد مراجع جبائي يتأكد من وجود اجراءات لتفادي وقياس الخطر؟ | - لا |
| 9. هل المؤسسة قادرة على التأقلم مع مختلف التغيرات الحاصلة في القوانين؟ | - نعم |
| 10. هل هناك برنامج للقيام بمراجعة الجبائية؟ | - لا |
| 11. هل يوجد شخص مكلف بالجبائية في المؤسسة؟ | - لا |
| 12. هل تمكنكم المعلومات الالكترونية من اكتشاف الاخطار؟ | - نعم |
| 13. هل يمنحكم القانون بعض الامتيازات الجبائية؟ | - لا |

المصدر : من اعداد الطالبتين اعتمادا على المقابلة .

التعليق :

نلاحظ من خلال الأجوبة المتحصل عليها، انه لا يوجد في المؤسسة برنامج او مراجع يقوم بالعملية الجبائية وهذا لان هذه المؤسسة عبارة عن فرع، وانما تتم عملية المراجعة لدى المؤسسة الأم , ولكن هذا لا يعني انها لا تقوم بالرقابة بالعكس توجد رقابة جبائية والتزامات اتجاه الضرائب وايداع التصريحات في وقتها، اضافة الى استنادها الى خبراء من أجل تحسين وضعية المؤسسة وعدم الوقوع في الخطر، وحسب التصريحات التي أدلى بها موظف المصلحة، فإن المؤسسة لم تتعرض لمخاطر بالرغم من عدم وجود مصلحة للجبائية ، الا ان هذا لا ينفي الدور الكبير والفعال للمراجعة الجبائية في تحسين عملية التسيير الجبائي، وتأثيرها الايجابي على المؤسسة عن طريق تجنب المخاطر واكتشاف مزايا وامتيازات تساعدها في التخفيف من الاعباء .

🚩 الفرع الثالث: أهمية فعالية المراجعة المحاسبية اتجاه المخاطر الجبائية.

حاولنا الربط بين المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية ورؤية العلاقة بينهم فكانت كالتالي:

جدول رقم 08: أهمية فعالية المراجعة المحاسبية اتجاه الخطر الجبائي.

| السؤال | الجواب بنعم/لا |
|--|-----------------------------|
| 1. من خلال نظام المراجعة المحاسبية هل يتم تقييم المخاطر المتعلقة بالمؤسسة؟ | - نعم |
| 2. هل تساعد المراجعة المحاسبية في تقييم احتمال وقوع احتيال او خطأ او تخفيف المخاطر؟ | - نعم |
| 3. هل يوجد نشاط للمراجعة المحاسبية لمراقبة وتقييم فعالية النظام في إدارة مخاطر المؤسسة ؟ | - نعم |
| 4. هل يتم إعداد تقرير مراجع الحسابات في المؤسسة ؟ | - نعم (لكن في المؤسسة الأم) |
| 5. هل تستفيد المؤسسة من تقرير محافظ الحسابات من الناحية الجبائية ؟ | - نعم |
| 6. هل تسهل المراجعة المحاسبية عملية التسيير الجبائي ؟ | - نعم |
| 7. هل تؤثر المراجعة المحاسبية على التصريحات الجبائية للمؤسسة ؟ | - نعم |
| 8. هل يمكن ان تساهم المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية في المؤسسة ؟ | - نعم |
| 9. هل عدم تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية ينتج بالضرورة عن عملية المراجعة المحاسبية الجيدة ؟ | - نعم |
| 10. هل تعرضت المؤسسة لعقوبات من قبل بسبب تأخير او غياب تصريحات؟ | - لا |

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المقابلة.

التعليق :

من خلال الإجابات نلاحظ ان المؤسسة لديها نظام لمراجعة الحسابات، حيث تعتمد عليه في إدارة المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها. فالمراجعة المحاسبية ومن خلال تقرير مراجع الحسابات تسهل عملية التسيير الجبائي في المؤسسة وذلك بتقييم الوضعية الضريبية فيها، والتنبؤ باحتمال وقوع أخطاء ومخاطر، فقيام المؤسسة بالمراجعة المحاسبية الجيدة وذات كفاءة ينتج عنه أمان المؤسسة جبائيا وعدم تعرضها للعقوبات والمخاطر.

المبحث الثاني : عرض النتائج ومناقشتها .

المطلب الاول: تحليل ومناقشة الفرضيات.

● أولا: مناقشة اختبار الفرضيات.

في هذا الجزء سنتطرق الى تأكيد او نفي الفرضيات التي تم طرحها للقيام بهذه الدراسة.

الجدول 09 : نتائج الفرضيات

| النتيجة | الفرضية |
|-------------------|---|
| - متفق مع الفرضية | - المراجعة المحاسبية والجبائية نظام فعال يساعد المؤسسات في مراقبة القوائم المالية واكتشاف الأخطاء والمخاطر الجبائية والحد منها. |
| - متفق مع الفرضية | - القيام بالمراجعة المحاسبية يمكن ان يؤثر بشكل إيجابي على التسيير الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية |
| - متفق مع الفرضية | - يمكن أن تكون هناك علاقة مباشرة ووطيدة بين المراجعة المحاسبية .والمخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة. |

المصدر: من اعداد الطالبتين.

ومنه:

❖ الفرضية الأولى: المراجعة المحاسبية والجبائية نظام فعال يساعد المؤسسات في مراقبة القوائم المالية واكتشاف الأخطاء والمخاطر الجبائية والحد منها.

✓ اختبار الفرضية: من خلال المقابلة الشفوية تبين أن كلا من المراجعة المحاسبية والمراجعة الجبائية تمثلان نظاما فعالا متكاملًا وذو أهمية داخل المؤسسة الاقتصادية، فالأولى تلعب دورا هاما في إضفاء الدقة والمصدقية للقوائم المالية من خلال اكتشاف الأخطاء وتصحيحها والتأكيد على صحتها قبل أن تكون مخرجات يعتمد عليها في عملية اتخاذ القرار المالي، فهي تزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية. أما الثانية فهي تعد بالغة الأهمية بالنسبة للمؤسسة حيث أنها تكشف عن مدى السلامة من الناحية الجبائية وتكشف الانحرافات الموجودة في تطبيق التشريعات والنظم الجبائية المفروضة، وبالتالي يمكن للمؤسسة من خلال المراجعة الجبائية الكشف عن الخطر الجبائي الموجود من أجل اتخاذ كافة السبل والطرق للابتعاد عنه، وهذا يدل على صحة الفرضية.

❖ الفرضية الثانية: القيام بالمراجعة المحاسبية يمكن ان يؤثر بشكل إيجابي على التسيير الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية.

✓ اختبار الفرضية: من خلال المقابلة ثبت أن المراجعة المحاسبية تؤثر بالإيجاب على التسيير الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية فهي تحدد الأسس التي يعتمد عليها المسير الجبائي في عمله، أي أن كل المعطيات المحاسبية هي الأساس الذي يعتمد عليه في تحديد الوعاء الضريبي. مما يدل على صحة الفرضية.

❖ الفرضية الثالثة: يمكن أن تكون هناك علاقة مباشرة ووطيدة بين المراجعة المحاسبية والمخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة.

✓ اختبار الفرضية: من خلال المقابلة تبين أن المسير الجبائي يعتمد في عملية التسيير الجبائي على الأسس والنتائج التي تحدد من خلال التقارير الناتجة عن المراجعة المحاسبية، وذلك في اعداد التصريحات الجبائية من خلال المصادقة على سلامة رقم الأعمال وكذا النتيجة المحققة والذان يمثلان الأسس الخاضعة للضريبة، وبالتالي التسيير الجبائي الفعال في المؤسسة الاقتصادية يحقق المزيد من القيم المضافة من خلال تمكين المؤسسة اقتصاديا من تحقيق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة، حيث أن تطبيق أدوات التسيير الجبائي بطريقة علمية ودقيقة يؤدي بالضرورة الى عدم وقوع المؤسسة في المخاطر الجبائية التي قد تعترض نشاطها، بالإضافة الى أنه يعتبر كعامل تحسين وتطوير في الأداء العام بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية. وبالتالي عدم كفاءة المراجعة المحاسبية مؤشر كبير على وقوع المؤسسة في المخاطر الجبائية وهذا يثبت صحة الفرضية.

المطلب الثاني: نتائج اختبار الفرضيات .

من خلال الفرضيات والدراسة كانت النتائج كالتالي:

- المراجعة المحاسبية تقود المراجع المحاسبي الى مراجعة التصريحات الجبائية، وهذا يؤدي الى معرفة تأثير الأخطاء على الأداء المالي للمؤسسة.
- التزام المؤسسة بدفع الضرائب والرسوم في آجالها المحددة يؤدي الى تجنب الاخطاء والعقوبات.
- المراجعة المحاسبية لها دور جوهري وأساسي في التحقق من صحة القوائم المالية ومنه الحرص على عدم الوقوع في المخاطر الجبائية.
- التسيير الجبائي الفعال يحافظ على سلامة المركز المالي للمؤسسات الاقتصادية ويساهم في خلق سيرة جبائية جيدة لدى مصلحة الضرائب.
- للمراجعة المحاسبية والجبائية دور فعال وهذا في اكتشاف الخطر وتقييمه.
- تكمن فعالية إدارة المخاطر في المؤسسة وعدم وقوعها في الأخطاء في جودة عملية المراجعة المحاسبية التي قامت بها.
- مراجعة الحسابات تؤثر بشكل كبير على باقي الوظائف الأخرى بالمؤسسة.
- المؤسسة التي لا تقوم بمراجعة نفسها، مآلها الزوال بمرور الوقت، فلا يمكن بدون مراجعة وضع الأهداف المسطرة أو رسم سياسات واضحة، كما أنه لا يمكنها اكتشاف الأخطاء والانحرافات ومواجهتها في ظل تواجدها في بيئة مليئة بالأخطار.

خاتمة الفصل الثاني:

حاولنا في هذا الفصل التطرق إلى أساس الدراسة المتمثل في دراسة فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية باعتبار هاذين العنصرين رئيسيين وأساسيين في أي مؤسسة اقتصادية، فالمراجعة المحاسبية لها تأثير كبير على باقي الوظائف الأخرى بالمؤسسة، فهي تولى عناية كبيرة عند اتخاذ القرار نظرا لأهميتها، من خلال الاعتماد على معلوماتها لتحقيق الأهداف المسطرة ومن بينها تفادي المخاطر الجبائية وحسن ادارتها. حيث توصلنا في الأخير الى أن المراجعة المحاسبية خطوة أولية مهمة وسابقة لعمليات عدة ولا يمكن للمؤسسة الاستغناء عنها.

الخاتمة العامة

تتواجد المؤسسة الاقتصادية في بيئة تتميز بتقلبات وتغيرات سريعة، وهذا ما زاد من درجة الغموض وعدم التأكد، مما أدى بالمؤسسة الى مواجهة أخطار متعددة ومتنوعة قد تكون سببا في افلاسها وفشلها. وقد يؤثر هذا سلبا على استمراريته ولهذا فهي مطالبة بدراسة مختلف الظواهر والتغيرات المحيطة بها، من أجل معرفة سلوكها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة هذه التحديات، وذلك من خلال البحث عن أفضل الطرق التي توصلها إلى بر الأمان.

لذا وفي ظل هذه التغيرات والظروف، ومن خلال دراستنا هاته سعينا إلى الإحاطة بأحد أنواع المراجعة التي تعتمد على المؤسسة الاقتصادية وهي "المراجعة المحاسبية"، والتركيز على فعاليتها في إدارة المخاطر الجبائية، فالمراجعة المحاسبية بإمكانها أن تحدث مساهمة فعالة في إدارة مختلف المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة، لما لها من تأثير مباشر على حسن سير نظام الرقابة الداخلية المطبق، فهي عملية تعمل على تزويد الإدارة بالمعلومات الدقيقة والمستمرة لاتخاذ قراراتها المالية، وسيرورة عملية التسيير الجبائي ومساعدتها في فحص وتقييم سلامة نظام إدارة المخاطر.

ولدراسة هذا المجال قمنا بدراستنا هاته المعنونة ب " فعالية المراجعة المحاسبية في إدارة المخاطر الجبائية" للإجابة عن فرضيات بحثنا الأساسية.

نتائج الدراسة:

من خلال الجانب النظري والتطبيقي لموضوع الدراسة توصلنا الى عدة نتائج للفرضيات الموضوعية سابقا ومن خلالها قدمنا بعض التوصيات فمن بين النتائج المتوصل اليها ما يلي:

- المراجعة المحاسبية هي الضمان الوحيد الذي يعطي الثقة في المعلومات المعلن عنها للمستثمرين والمساهمين والمقرضين.
- المراجعة المحاسبية من بين الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة للمحافظة على مختلف مواردها والوصول الى أهدافها.
- مراجعة الحسابات أداة فعالة في جمع المعلومات المالية الكافية، والتي من خلالها يتم تحديد نقاط القوة والضعف في التسيير المالي للمؤسسة، وبالتالي اتخاذ القرارات المالية المناسبة.
- تلعب مراجعة الحسابات دورا كبيرا في زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية وتقويته.
- مراجعة الحسابات عملية حتمية لا بد من تواجدها في أي نوع من أنواع المؤسسات خاصة كانت أو عامة، وهذا من خلال التقرير المعد من طرف مراجع الحسابات الخاص بها.

- تقرير محافظ الحسابات يتضمن توصيات واقتراحات لمعالجة ووقاية المؤسسة من المخاطر الجبائية.

التوصيات:

بناء على النتائج نقدم التوصيات التالية:

- يجب وضع نظام محاسبي حتى يسهل عمل المراجع المحاسبي، وبالتالي ضمان مراجعة محاسبية فعالة ومردودية أكبر.
- يجب اعداد برامج بواسطة الحاسوب تسهل للمراجع اكتشاف أخطائه أثناء عملية المراجعة.
- ضرورة تطوير أساليب المراجعة تزامنا مع التحديثات المستمرة للمعالجة الآلية للمعلومات المحاسبية.
- ضرورة تمتع المراجعين بالمهارة والكفاءة والخبرة من أجل تحقيق أهداف المراجعة المرجوة.
- يجب اعتماد المراجعة المحاسبية الالكترونية على مستوى مؤسسات الدولة لرفع مستوى عملية المراجعة.
- تنظيم دورات تكوينية وتدريبية خلال فترات زمنية مختلفة لتأهيل المراجعين.
- يجب الاهتمام بالمراجعة الجبائية وزيادة نسبة التعامل بها داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال توفير مراجع خاص بالجبائية داخل المؤسسة.

آفاق البحث:

في ختام هذه الدراسة تبين أنه هناك العديد من المحاور التي تستحق المزيد من البحث :

- فعالية المراجعة المحاسبية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي.
- دور محافظ الحسابات في عملية المراجعة الجبائية.
- توسيع الدراسة الحالية الى عينة أكبر من المؤسسات.

قائمة المراجع

اولا : باللغة العربية

المذكرات والاطروحات :

- 1- ابساس احمد رنان مختار أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة الملتقى الوطني الرابع حول (تأهيل مهنية التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات 20-21 نوفمبر 2013 ص10
- 2-حميداتو صالح دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر 2012
- 3-فتححة اميرة دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية مذكرة دكتورا جامعة محمد خيضر بسكرة 2018
- 4-حفاي عبد القادر تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الاموال في اطار التشريع الجزائري مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الاغواط الجزائر 2004
- 5-اوصالح محمد دور المراجعة المحاسبية في اضافة المصدقية على القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة EMBAG برج بوغريج جامعة محمد خيضر بسكرة 2015

كتب ومقالات :

- 1-احلام السويسي محمد بوحديدة المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة مدرسة عليا للتجارة الجزائر
- 2- طواهر محمد التهامي صديقي مسعود المراجعة وتدقيق الحسابات : الاطار النظري والممارسة التطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2002-2003 ص 11-12
- 3-د عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي للطباعة، صنعاء، 2009م- 1430هـ، ص25-29 كتاب

- 4-منصور احمد البديوي د. شحاته دراسة في الاتجاهات الحديثة في المراجعة الدار الجامعية الاسكندرية 2002-2003 ص35. كتاب
- 5-محمد سمير الصبان نظرية المراجعة والية التطبيق الدار الجامعية الاسكندرية 2002-2003 ص21. كتاب
- 6-زهرة عاطف سواد مراجعة الحسابات والتدقيق الطبعة الاولى المملكة الاردنية الهاشمية 2009م-1430هـ ص18-19 كتاب
- 7-د. طبيب عبد السلام د منصر عبد لعالي د. فارس صحراوي دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية.
- 8- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص: 214

ثانيا باللغة الفرنسية :

- 1-Clay Schmidt on July 31.2022
- 2-Richad chotin. le fisse la petite entreprise et l'expert-comptable jeux d'acteur et stratégie judicieuse ،paris ،L G D J P ;104
- 3-Jacques Duhem Michel Jammes op-cité P75
- 4-Philippe colin. La vérification fiscale. Edition Economica. Paris. 1985. P 35
- 5-Mounira felli. L'audit fiscale. Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduation spécialisée en finances public. Institut d'économie Douanière et Fiscale. 27 -ème promotion. Algérie. 2009 2011. P 08.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 1 : الاسئلة حول دراسة مؤهلات المسير في المؤسسة

| السؤال | الجواب |
|--|--------|
| 1. ماهي الشهادة المتحصل عليها وفي اي اختصاص ؟ | |
| 2. هل سبق وان اجريت دورات تكوينية جبائية ؟ | |
| 3. من منظورك ماهي متطلبات منصبك ؟ | |
| 4. كم عدد سنوات خبرة مجالك في المؤسسة ؟ | |
| 5. ما هو النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة؟ | |
| 6. هل تقوم بالاطلاع على مختلف التغيرات السنوية للقوانين والتشريعات؟ | |
| 7. هل تلتزم الشركة بالوفاء بكل الالتزامات، ودفع الضرائب في وقتها المحدد؟ | |
| 8. هل قسم تسيير العمليات الجبائية مرتبط بمصلحة المالية والمحاسبة ام لها قسم خاص؟ | |

الملحق رقم 2 : الاسئلة حول واقع المراجعة المحاسبية في الشركة

| الجواب بنعم / لا | السؤال |
|------------------|---|
| | 1. هل يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال للحصول على معلومات دقيقة ؟ |
| | 2. هل تتوفر الرقابة المحاسبية ؟ |
| | 3. هل توجد مراجعة للعمليات المحاسبية والمالية لخدمة ادارة المؤسسة ؟ |
| | 4. هل يتم الاعتماد في المراجعة المحاسبية على المراجعة الالكترونية؟ |
| | 5. هل يتم استفسار العاملين بالمنشأة للحصول على ادلة وقرائن للإثبات يعتمد عليها في عملية المراجعة؟ |
| | 6. هل يحضر مراجع الحسابات او أحد المندوبين عملية الجرد الفعلي؟ |
| | 7. هل يوجد نظام للمراجعة المحاسبية للعمليات المالية ؟ |
| | 8. هل تتأثر مهنة مراجعة الحسابات بالتغيرات والتطورات البيئية المحيطة؟ |
| | 9. هل يتم الفحص الذي يقوم به مراجع الحسابات ضمن برنامج معد مسبقاً؟ |
| | 10. هل تعتبر مهمة مراجعة الحسابات مهمة مستقلة بذاتها ام متصلة بغيرها من مهام داخل المؤسسة ؟ |
| | 11. هل تعتبر مهمة مراجعة الحسابات كمعيار لمصادقية المعلومات المحاسبية ؟ |
| | 12. هل تقومون بالاطلاع على أبرز التحديثات للمعلومات المتعلقة بالمحاسبة؟ |

الملحق رقم 3 : اسئلة حول محددات الخطر الجبائي.

| الجواب بنعم / لا | السؤال |
|------------------|--|
| | 1. هل هناك منهج متبع او مدخل علمي للتعامل مع المخاطر ؟ |
| | 2. هل تلتزم المؤسسة بواجبتها اتجاه مصلحة الضرائب ؟ |
| | 3. هل يتم الاستعانة بخبراء من خارج المؤسسة لفهم وضعية ونشاط المؤسسة؟ |
| | 4. هل توجد رقابة جبائية لمنع وقوع الخطأ؟ |
| | 5. هل توجد آليات تسمح بكشف وتحليل الأخطار؟ |
| | 6. هل تقوم المؤسسة بالتصريحات في وقتها والأجال المحددة لها؟ |
| | 7. هل تعرضت المؤسسة من قبل للمخاطر ؟ |
| | 8. هل يوجد مراجع جبائي يتأكد من وجود اجراءات لتفادي وقياس الخطر؟ |
| | 9. هل المؤسسة قادرة على التأقلم مع مختلف التغيرات الحاصلة في القوانين؟ |
| | 10. هل هناك برنامج للقيام بمراجعة الجبائية ؟ |
| | 11. هل يوجد شخص مكلف بالجبائية في المؤسسة؟ |
| | 12. هل تمكنكم المعلومات الالكترونية من اكتشاف الاخطار ؟ |
| | 13. هل بمنحك القانون بعض الامتيازات الجبائية؟ |

الملحق رقم 04 : اسئلة حول اهمية فعالية المراجعة المحاسبية اتجاه الخطر الجبائي.

| السؤال |
|--|
| 1. من خلال نظام المراجعة المحاسبية هل يتم تقييم المخاطر المتعلقة بالمؤسسة؟ |
| 2. هل تساعد المراجعة المحاسبية في تقييم احتمال وقوع احتيال او خطأ او تخفيف المخاطر؟ |
| 3. هل يوجد نشاط للمراجعة المحاسبية لمراقبة وتقييم فعالية النظام في إدارة مخاطر المؤسسة ؟ |
| 4. هل يتم إعداد تقرير مراجع الحسابات في المؤسسة ؟ |
| 5. هل تستفيد المؤسسة من تقرير محافظ الحسابات من الناحية الجبائية ؟ |
| 6. هل تسهل المراجعة المحاسبية عملية التسيير الجبائي ؟ |
| 7. هل تؤثر المراجعة المحاسبية على التصريحات الجبائية للمؤسسة ؟ |
| 8. هل يمكن ان تساهم المراجعة المحاسبية في ادارة المخاطر الجبائية في المؤسسة ؟ |
| 9. هل عدم تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية ينتج بالضرورة عن عملية المراجعة المحاسبية الجيدة ؟ |
| 10. هل تعرضت المؤسسة لعقوبات من قبل بسبب تأخير او غياب تصريحات؟ |