



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

مسار علوم مالية ومحاسبية، التخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

المراجعة الجبائية ودورها في تدنئة المخاطر الجبائية

(دراسة ميدانية لمؤسسة عين توتة إسمنت..تقرت)

للفترة 2024/2023

من إعداد الطالب:

هنية دبه / أسماء شاهد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

2024/05/09

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/صديقي فؤاد ، أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة (رئيسا)

أ / عصام خالدي، أستاذ مساعد ، جامعة ورقلة (مشرفا ومقررا)

د/مهاوة امال ، أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة (مناقشا)

السنة الجامعية: 2024/2023



جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

مسار علوم مالية ومحاسبية، التخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة

بعنوان :

المراجعة الجبائية ودورها في تدنئة المخاطر الجبائية

(دراسة ميدانية لمؤسسة عين توتة الإسمنت..تقريت، للفترة 2024/2023)

من إعداد الطالب:

هنية دبه/أسماء شاهد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

2024/05/09

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/صديقي فؤاد ، أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة(رئيسا)

د /عصام خالدي، أستاذ مساعد ، جامعة ورقلة (مشرفا ومقررا)

د/مهاوة امال ، أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة(مناقشا)

السنة الجامعية: 2024/2023

إهداء

بسم الله و كفى و الصلاة على الحبيب المصطفى،

أما بعد أشكر الله و أحمده على تة فيقي لآتمام هذا العمل ،

كما أهدي ثمرته الى من عمرتني بلطفها و دعوتها

تاج راسي امي رعاها الله عز و جل ،

كما أهدي ثمرته الى من كان لي حافظا للعلم و المثابرة الى ابي العالي حفظه الله
لي الذي لم يبخل عليا بعطفه و حنانه و دعمه المادي و المعنوي و لاطالما تمنى و
انتظر هذا اليوم الة اخوتي و اخواتي (فاتي، ازدهار، زيزو، تسنيم، خديجة،
يازيد، حكيم) و الى اساتذتي ومشايخي و زملائي و من كان لهم فضل تلقيني العلم
النافع والى من كان لهم يد العون و فسخ طريق العلم امام طارقي الأبواب المعرفة
الى

قلعتي الحصينة التي الجا اليها عند شدتي صديقاتي و بالآخر (أبة، امونتي
،توتا، سلوي، ماري، صفاء، أسماء، سوزي، اسراء، صفسة، ميهاد، منال، و صديقتي رحمها
الله أبة)

والى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي الى كل من ثابر في سبيل
العلم و جعله نورا الى طلة تخصص محاسبة محاسبة و جباية معمقة دفعة

2024/2023

الى كل من نسيهم قلبي و ذكرهم قلبي ، اليكم جميعا.....

أهدي هذا العمل

هنية دبه

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى....

من أحمل اسمه بكل فخر و اعتزاز

إلى سندي و قوتي و ملاذي بعد الله ،أبي العزيز أسأل الله أن يحفظه لنا

إلى ينبوع الصبر و التفاؤل و الأمل

إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها،أمي العزيزة أسأل الله أن يحفظها لنا

إلى من كانوا ملاذي و ملجئي إلى من علموني علم الحياة

إخوتي (بيزا ,اسراء ,ملاك , و صغيرتنا شهودة)

إلى كل الأقارب و الأهل

قلعتي الحصينة إلابلجإليها عند شدتي صديقتي و بالأخص (ليديا ,سوزان ,هنية

,هبة ,مروة, كنزة , شيماء , صفاء, منال ,اسراء ,صفية , ميهاد)

إلى كل غيور على دينه و وطنه...

إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيهم قلبي ,من دون أن انسى زملاء الدفعة الثانية

ماستر محاسبة

وجباية معمقة

أسماء شاهد

الشكر

بسم الله الرحمن الرحيم

والصلاة والسلام على أشرف المرسلين وبعد

"ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والديه وأن أعمال صالحا ترضاه....."

الحمد والشكر لله أن وفقني لإتمام هذا العمل المتواضع.....أحمدته وأستعين به.

أتوجه بجزيل الشكر وخالص الثناء، وموافق التقدير والعرفان إلى كل من كان له الفضل في إنجاز

هذا العمل.....مساعدة وإشراف وتوجيها،

أخص منهم بالذكر:

- الأستاذ المشرف عصام خالدي الذي لم يخل علينا بالمعلومات والنصائح والتوجيهات،
- إل الأساتذة قسم العلوم المالية، الذين لم ييخلوا علينا بالنصح ، وإلى كل الأساتذة وموظفي الجامعة،
- إلى الأساتذة: كية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية ،الذين لم ييخلوا علينا بالنصح، وإلى كل الأساتذة وموظفي الجامعة؛
- وإلى كل إطارات إدارة قسم علوم المالية والمحاسبة؛
- إلى إطارات مؤسسة عين توتة الإسمنت تقرت السادة:عبد المنعم بلحسن. ، وإلى كل موظفي المؤسسة؛
- إلى أهلي وزملائي ورفقاء الدرب الذين كانوا لي سنداً وعوناً، أسماء كوثر إيمان سوزان منال ميهاد صافية إسرائ إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم

مذكرتي؛

كما أقدم جزيل الشكر لكل من كانت له يد الخير من قريب أو من بعيد في المساعدة على إنجاز هذا العمل

فشكرا جزيلا

تشكرات

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تقليل المخاطر الجبائية ؛ من خلال معالجة الإشكالية إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟، ولإتمام هذه الدراسة اعتمدنا المنهج الوصفي لوصف الإطار النظري والمنهج التحليلي للإطار التطبيقي وأدوات الدراسة الملاحظة والمقابلة لمعالجة النتائج.

وتم اختبار ذلك وفقا لدراسة إستقصائية بمؤسسة عين توتة الإسمنت وحدة التجارية-نقرت- للفترة (2024/2023)، وقد توصل البحث إلى وجود أثر إيجابي لبرنامج المراجعة الجبائية لما له من قدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف بالضريبة وبالتالي التقليل من المخاطر الجبائية، وكذلك قدرة جودة المراجعة في التأثير إيجابا من أجل التقليل من المخاطر الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: مراجعة جبائية، مخاطر جبائية، تسير جبائي، تصريحات جبائية، مسير جبائي، مراجعة داخلية، مراجعة

خارجية.

Summary

This study aims to highlight the role of tax auditing in reducing tax risks. it addresses the question of how tax auditing can contribute to minimizing tax risks in economic institutions. the study adopted a descriptive-analytical approach using observation and interview as study tools.

A cement company. Ain Oued. Was selected as the study sample for the period 2023/2024 to achieve the study's objectives. The research found a positive impact of tax auditing in increasing taxpayer compliance and thus reducing tax risks. Additionally. The quality of auditing was found to positively influence the reduction of tax risks within economic institutions.

Keywords: Internal audit, operational risks, senior management, internal audit, external audit

الرقم	قائمة المحتويات	رقم الصفحة
1	إهداء	
2	تشكرات	I
3	الملخص	V
4	قائمة المحتويات	VI
5	قائمة الأشكال	VII
6	قائمة الجداول	VII
7	قائمة الملاحق	XI
8	قائمة الاختصارات والرموز	X
9	المقدمة العامة	أ
10	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية	1
11	تمهيد	2
12	المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية	5
13	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية	17
14	خلاصة الفصل	22
15	الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة الإسمنت عين توتة نقرت	23
16	تمهيد	24
17	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	25
18	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة	32
20	خلاصة الفصل	33
21	الخاتمة العامة	45
22	قائمة المراجع والمصادر	48
23	الملاحق	55
24	الفهرس	59

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
06	وصف المراجعة الجبائية	(1-1)
07	دور المراجعة الجبائية الداخلية	(1-2)
08	دور المراجعة الجبائية الخارجية	(1-3)
27	الشركات الجهوية للمجمع الصناعي لإسمنت الجزائر GICA	(2-1)
28	تغيرات رقم الأعمال في سنوات الثلاثة	(2-2)
29	توزيع العمال على الفروع شركة الإسمنت عين التوتة الوحدة التجارية نفرت	(2-3)
30	الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت للوحدة التجارية عين توتة-نفرت-	(2-4)
33	سيورة العمال في مصلحة المحاسبة والمالية	(2-5)
41	قيمة الأجور وحقوق الطابع في المؤسسة	(2-6)
42	التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة	(2-7)

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
الجدول (1-1)	عقوبات عدم الإيداع أو التأخير في إيداع التصريحات الجبائية	12
الجدول (2-1)	رقم الأعمال الخاص بسنوات السابقة	13
الجدول (3-1)	تقييم الخطر الجبائي المتعلق بمؤهلات الشخص المكلف بتسيير الجبائية	35
الجدول (3-2)	تقييم الخطر المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي	36
الجدول (3-3)	تقييم مخاطر الجبائية في حالة إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية	37
الجدول (3-4)	تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي	38
الجدول (3-5)	تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات وتوزيع المهام في المجال الجبائي	39
الجدول (3-6)	مدى توافق التصريحات الخاصة بـ G50 مع الآجال القانونية	40
الجدول (3-7)	التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة	41

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان	الرقم
53	تصريحات الجبائية G50	1

قائمة الاختصارات و الرموز

الرقم	شرح المصطلح باللغة العربية	شرح المصطلح باللغة الأجنبية	الاختصار
01	المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر	Complexe Industriel de Ciment Algerie	GICA
02	مسؤول الأمن والوقاية	Charge de Prevention et de Secruite	HSE
03	المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالشرق-قسنطينة-	SocieteRegionale du ciment et ses Derives de l'Est-Constantine	ERCE
04	المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالوسط –الجزائر-	SocieteRegionale du ciment et ses Derives du Centre-Algerie	ERCC
05	المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالغرب-وهران-	SocieteRegionale du ciment et ses Derives de l'ouest oranais	ERCO

المقدمة

شهد العالم خلال السنوات الأخيرة تحررا اقتصاديا صاحبه تحرر في الأسواق المالية وتحسين جودة المراجعة؛ فبعد إن كانت مقصورة على تتبع الأخطاء والغش أصبحت تلمس مضمون القوائم المالية و تلمس أيضا كافة مجالات المحاسبة .

المراجعة الجبائية تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة ونزاهة الحالة الجبائية للمؤسسة وخلوها من المخاطر الجبائية بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للمراجعة الجبائية من استكمال مستحقاتها من المكلفين بالضريبة ومنه تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي تكتشفها المراجعة الجبائية وهذا رغبة من الحد من المخاطر الجبائية والغش والتهرب الضريبي فكان تطور المراجعة من اكتشاف التلاعب إلى تحديد مدى سلامة مدى صحة المركز المالي فهي تعد وسيلة رقابية فعالة وأداة فعالة تعمل على التحقق من البيانات المحاسبية والدفاتر والقرائن المدعمة والمرتبطة بالنشاطات التي قامت بها المؤسسة، ونجد من أنواع المراجعة المحاسبية والمراجعة الجبائية.

بالإضافة إلا إن المراجعة الجبائية هي الوجه المكمل للعمل المحاسبي لأنها تعكس صحة ومصادقية النتائج وبما إن المؤسسات مقيدة بالشروط التي وضعها المشرع الجبائي الجزائري وبالتالي أصبحت المراجعة الجبائية من أهم الانشغالات في المؤسسات الاقتصادية فتعرف المراجعة الجبائية وهو التحقق من العبء الضريبي للشركة وتحديد وتقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية لتجنب من الوقوع في الأخطاء الجبائية وجود تسيير جبائي فعال.

وتختلف الأخطار حسب اختلاف مصادرها أما من ضعف التسيير أو خطأ في التصريحات ومنه فلا بد على المؤسسة من استغلال كافة الوسائل لتحسين تسييرها، إي بالمختصر ضعف المراجعة الجبائية وتسييرها يؤدي لمضاعفات تتحملها المؤسسة، وعلى هذا السياق يتم طرح إشكالية لهذه الدراسة والمتمثلة في:

1. طرح الإشكالية:

ومن خلال ما تم عرضه و التمهيد له يمكن لنا طرح الإشكال الرئيسي التالي: إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟

وتندرج تحت هذا الإشكال مجموعة من الإشكاليات الفرعية التالية:

- هل تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية؟
- هل يساهم نظام المعلومات في المؤسسة في التقليل من المخاطر الجبائية؟
- هل يؤدي إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية إلى الوقوع في أخطار جبائية؟
- هل وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة يقلل من أخطار الجبائية؟
- هل توزيع المهام في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تدنئة المخاطر الجبائية؟

2. الفرضيات الدراسية:

- تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية
- يساهم نظام المعلومات في المؤسسة في التقليل من المخاطر الجبائية
- يؤدي إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية إلى الوقوع في أخطار جبائية
- وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة يقلل من أخطار الجبائية
- توزيع المهام في المؤسسة الإقتصادية يساهم في تدنية المخاطر الجبائية

3. أهداف الدراسة:

- محاولة إبراز الإجراءات المتخذة للحد من المخاطر الجبائية
- معرفة مزايا التي تحققها إدارة المخاطر الجبائية
- معرفة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في الحد من التقليل من المخاطر الجبائية

4. أهمية الدراسة

تبرز أهمية الدراسة في النقاط التالية:

تكمن أهمية الدراسة في توعية المؤسسة بإدارة المخاطر الجبائية من أجل إدراجها ضمن وظائف التسيير وإستراتيجيات المؤسسة الاقتصادية، لان المخاطر في حالة التراكم تؤدي المؤسسة إلى الإفلاس لهذا يجب عليها تتبع الاهتمامات الحديثة في إدارتها لهذه المخاطر.

5. أسباب اختيارنا لهذا الموضوع يكمن في :

مبررات موضوعية وذاتية؛ حيث تمثلت هذه الأخيرة في حب الاطلاع والميل لهذا النوع من البحوث؛ إما عن المبررات الموضوعية فتمثلت في التخصص الذي يفرض هذا النوع من البحوث وزيادة على أهمية هذا الموضوع في الواقع لاقتصادي المعاش

6. صعوبات الدراسة

- التغيرات السريعة في بيئة النظام الجبائي.
- صعوبة الحصول على الوثائق الثبوتية من طرف المؤسسة.

7. حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في:

- الحدود المكانية: الإطار المكاني متعلق بدولة الجزائري؛ حيث تمثلت الدراسة حالة في شركة الاسمنت عين التوتة بغية منا دراسة بعض النقاط التي تبين دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية.

➤ الحدود الزمانية: تمت الدراسة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة —توقرت— في الفترة الممتدة من 2023 إلى 2024.

8. منهج البحث والأدوات المستعملة:

للوصول إلى الأهداف المرجوة من هذا البحث واختيار الفرضيات التي تم تبنيها؛ تم الاعتماد بالنسبة للإطار النظري على المنهج الوصفي التحليلي وقراءة لبعض الدراسات السابقة هذا فيما يخص الجانب النظري، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فتم الاعتماد على دراسة حالة إضافة إلى طرح أسئلة استقصائية (أسئلة – مقابلة شخصية) وتحليل بعض الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

9. هيكل البحث

للوصول إلى الأهداف المرجوة لهذه الدراسة اهتمت الدراسة تناول الموضوع في فصلين

✓ الفصل الأول (الجانب النظري):

فصل الأول مقسم إلى مبحثين في المبحث الأول يتطلب ثلاث مطالب مطلب الأول أساسيات حول المراجعة الجبائية مطلب الثاني أساسيات حول المخاطر الجبائية المطلب الثالث العلاقة بين المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية

✓ الفصل الثاني (الجانب التطبيقي):

إسقاط موضوع الدراسة على أرض الواقع من خلال القيام بمقابلة مباشرة دراسة وثائق المقدمة من طرف مؤسسة الاسمنت عين

التوتة – تقرت –

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية حول
المراجعة الجبائية والمخاطر
الجبائية

تمهيد

تعتبر المراجعة الجبائية من أهم أدوات التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية حيث تقف على اكتشاف مواطن الخطر، إضافة إلى تحسين جودة التصريحات الجبائية صورة المؤسسة أمام الإدارة الجبائية، ومن خلال هذا الفصل سنقوم بمعرفة مدى قدرة المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية إضافة إلى توضيح بعض التصريحات والعقوبات، إضافة إلى إبراز واقع المراجعة الجبائية في الجزائر، باعتماد على بعض القوانين الجبائية والمراجع التي تهمين الجانب النظري

لذلك سوف نحاول تسليط الضوء في هذا الفصل على أهم الأساسيات التي تخص المراجعة الجبائية، و إلى أهم الدراسات السابقة التي تنري هذا المجال.

- المبحث الأول: الإطار النظري لدور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية.
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية .

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول المراجعة الجبائية و المخاطر الجبائية

من خلال هذا المبحث سنحاول التركيز على مختلف جوانب المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية وهذا من اجل فهم وإعطاء صورة توضيحية لهم .

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مفاهيم أساسية في المراجعة الجبائية التالية :

الفرع الأول: مفهوم المراجعة والمراجعة الجبائية

أولا: مفهوم المراجعة:

1. **التعريف الأول:** هي عملية فحص واختيار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلى حسابات وسجلات المنشأة التي تراجع

حساباتها بقصد إبداء رأي في محايد حول عدالة القوائم المالية.¹

2. **التعريف الثاني:** المراجعة هي عملية فحص انتقادي منتظم لأنظمة الرقابة الداخلية، والبيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر

والسجلات والقوائم المنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي في محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها.²

ثانيا: مفهوم المراجعة الجبائية :

1. **التعريف الأول:**³

هي عملية تهدف إلى التحقق من العبء الضريبي للشركة وتحديد وتقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية .

2. **التعريف الثاني :**

المراجعة الجبائية هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة واحترام القوانين الجبائية من جهة وبغرض وتحرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المالية المتبعة في تسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائيدون المساس بالمصالح الخزينة العمومية.⁴

3. **التعريف الثالث:**

¹ إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر والتوزيع، 1996، ص 12.

² عبد الفتاح صحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مكتبة شباب الجامعة، بيروت، 1994، ص 27

³ راشد أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر العدد 12، جوان

2017

⁴ بوعلام ولهي، اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير، 2004، جامعة الجزائر، ص 9

تعتبر المراجعة الجبائية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة¹

4. التعريف الرابع:

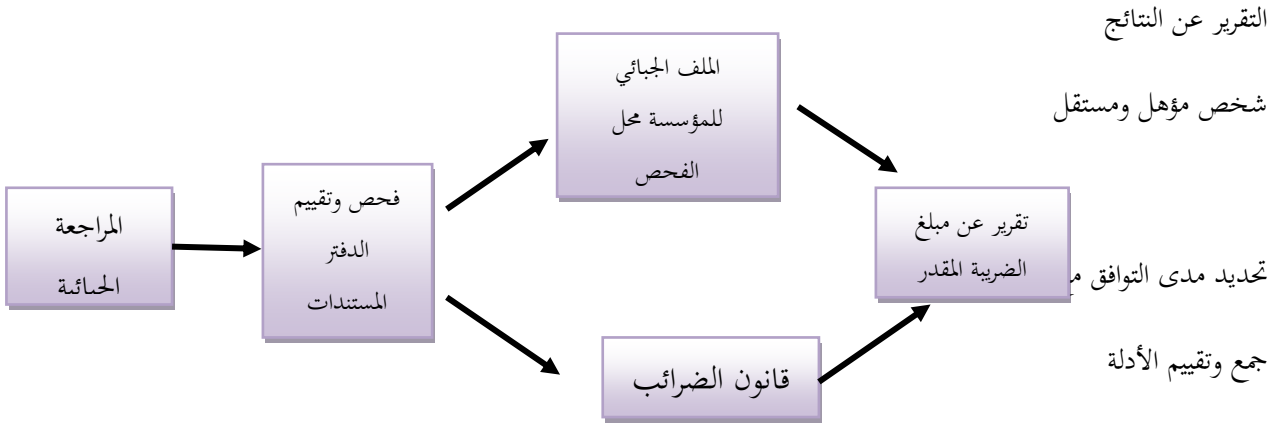
اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستشارة (ATIC) المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي: تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة بكل إشكالها هي هدف المراجعة الجبائية²

5. التعريف الخامس:

هي عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية وهذا لجعل المؤسسة مؤهلة لاستعمال الجبائية فيما يخدم مصالحها حيث تسمح بتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني أما من الجانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها³

ومما سبق يمكن إعطاء تعريف موحد للمراجعة الجبائية على أنها فحص شامل للتصريحات الجبائية والوثائق والمستندات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك بقصد التأكد من صحة تلك المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتشريعات المعمول بها ويمكن اعتبارها وسيلة اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

وصف المراجعة الجبائية: الشكل (01)



المصدر: الفين ارينز ، جيمس لوك ، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي ، المراجعة مدخل متكامل، دار المريح للنشر، الرياض، المملكة العربية

السعودية، 2002، ص 55

من خلال الشكل فان المراجعة الجبائية عملية يقوم بها شخص مؤهل بمتياز بالاستقلالية، حيث يقوم بجمع أدلة إثبات وفحصها وتقييمها من الملف الجبائي للمكلف محل الفحص، وتحديد مدى توافق هذه المعلومات مع القرائن الجبائية ثم إيصال نتائج الفحص عن طريق تقرير موجه للجهة المعنية .

¹ حميد اتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير 2012 ص 20

² قحموش سمية، دور المراجعة في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص 16

³ شري محمد الأمين و خالدي عصام، المراجعة و التسيير الجبائي، مطبوعة للوفاء، متطلبات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2016 ص 14

الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية

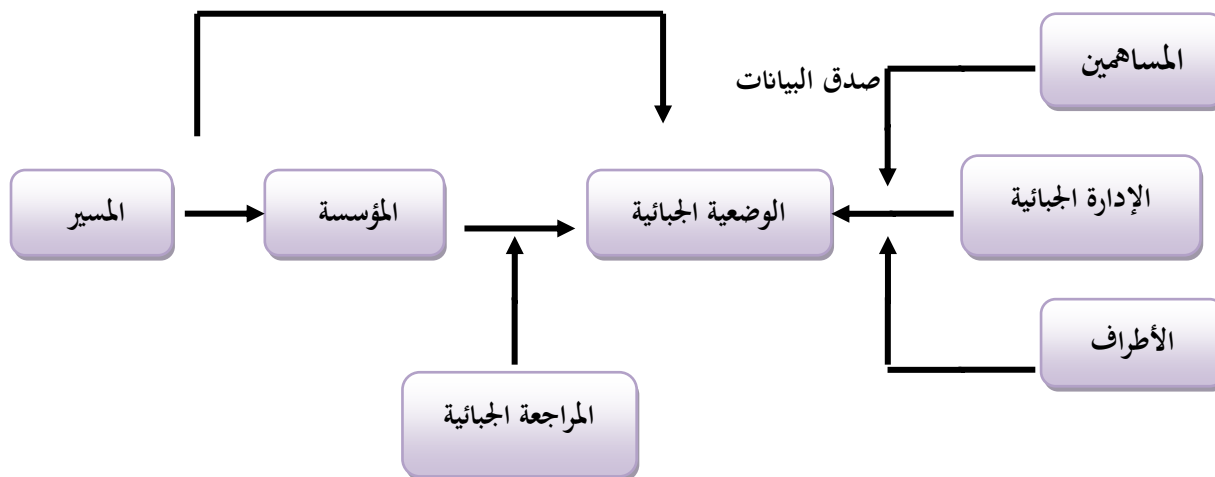
من أجل تحديد أنواع المراجعة يمكن ذلك من خلال عدة جوانب لكن هنا سنتطرق إليها من خلال زاوية الجهة التي تقوم بعملية المراجعة وسنقسمها إلى قسمين أساسيين هما مراجعة داخلية وأخرى خارجية.

أولاً: المراجعة الجبائية الداخلية¹:

بصفة عامة المراجعة الداخلية هي وظيفة رابية تمارس داخل المؤسسة، حيث أدى النمو المتزايد في أنشطة الأعمال وكبر حجم المؤسسات وتعقد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة، وظهور الحاجة إلى وجود الرقابة الداخلية كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها بفعالية كفاءة، من خلال تقييم مدى الالتزامات بالسياسات والإجراءات الموضوعية من خلال:

- توفير حماية لأصول وموجودات المؤسسة
- التحقق من دقة اكتمال السجلات المحاسبية وتقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة
- كفاءة العاملين فيها والارتقاء بالإنتاجية
- التحقق من الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية المرسومة

الشكل 2: دور المراجعة الجبائية الداخلية



المصدر: Oliver Herbach le Comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit
financiere.these de doctorat de gestion unv des scienestoulous 1. 200 p4.

من خلال الشكل أعلاه يظهر اهتمام كل من المساهمين و الإدارة الضريبية والأطراف الأخرى بالوضع الجبائية للمؤسسة، من أجل معرفة مدى صدق المعلومات عن الوضع الجبائية للمؤسسة يتم اللجوء إلى المراجعة الجبائية قصد التحقق وإضفاء نوع من

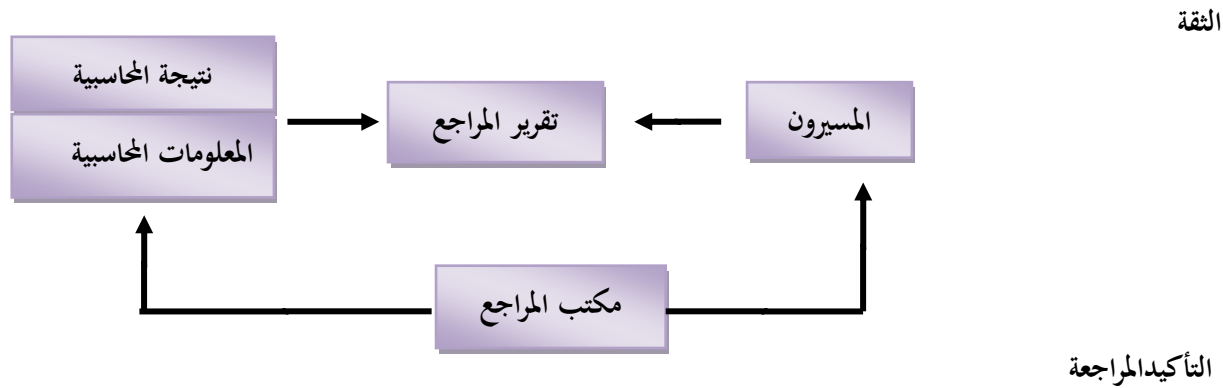
¹عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، صيدا، بيروت، 2011 ص48

المصدقية عن المعلومات والبيانات الجبائية المراجعة والتي يمكن المسؤولين والمسييرين الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ذات الصلة بالجانب الجبائي.¹

ثانيا: المراجعة الجبائية الخارجية :

وينسب هذا النوع من المراجعة إلى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة، والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة 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، وتتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة، وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية، وكذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية، أي تلجأ إليها المؤسسة من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم²

الشكل 03: دور المراجعة الجبائية الخارجية



المصدر: Oliver Herbach.op.cit.p5

الفرع الثالث: خصائص وأهداف المراجعة الجبائية

أولا: خصائص المراجعة الجبائية³

من أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص تتلخص فيما يلي:

- إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، حيث إن الأولى لا يمكن لها إن تحمل المسائل الجبائية؛
- مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي؛
- التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة أنتستغلها.
- تجنب المخاطر الجبائية .

¹ صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر ص 49

² نفس المرجع السابق نفس صفحة

بوعلام ولهي مرجع سبق ذكره ، ص 14

- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة.

ثانيا: مراحل إجراء المراجعة الجبائية

تتمثل مراحل المراجعة الجبائية مجموعة من العمليات التي يجب على المراجع القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدف هو أن تكون منهجيته مرنة ومنطقية، عملية، متماسكة وتتمثل مراحل المراجعة الجبائية في:

1. مرحلة التخطيط لبرنامج المراجعة¹

تبدأ عملية لأعداد باكتساب معرفة جيدة حول المؤسسة، وهذا للفت الانتباه المراجع إلى بعض المشاكل والأخطار المحتملة، ومن اجل حصول على توجيه مستقبلي للأعمال، وهذه المراحل تنقسم إلى ما يلي:

- تجميع معلومات عن المكلف بطريقة سليمة للتمكن المراجع من الاعتماد عليها كوسيلة للحكم على مدى سلامة وأمانة الدفاتر؛
- عمل المقارنات بين التصريحات المكلف في السنوات ؛
- طلب معلومات من الجهات المتعاملة مع المكلف كالبنوك والهيئات العمومية الأخرى ؛
- الاطلاع على المعلومات التي تسمح بتعريف المؤسسة ؛
- القطاعات التي تسمح بتسيير المؤسسة ؛
- دراسة معاملات المؤسسة مع الغير وحصرها .

2. مرحلة التحقق

تتضمن هذه المرحلة المعاينة أي إثبات أوضاع و حقائق معينة لمؤسسة ما عن طريق المشاهدة على الطبيعة نشاط المؤسسة ويتم إثبات عملية المعاين بإصدار محضر المعاينة يحرر بمعرفة المراجع وهذا من اجل تأسيس وعاء ضريبية ومراقبتها ،بالإضافة إلى الحوار المكتوب للحصول على أكبر عدد من المعلومات عن هذا المكلف ونشاطه وذلك بتوجيه أسئلة محددة تغطي إجاباتها جميع البيانات المطلوبة للفحص .

3. مرحلة الفحص الضريبي للحسابات²

تتكون هذه المرحلة من النقاط التالية :

3.1 محضر الأعمال : يقوم المراجع بإثبات كل ما يطلع عليه في المجموعة من الأوراق وتسمى محضر الأعمال تعتبر جزءا متما لكتابة تقرير المراجعة .

¹ امين السيد ،احمد لطفي ،أسس القياس و الفحص الضريبي للارباح تنظيمات الاعمال، دار النهضة العربية ،مصر ،2008،ص 67.

² العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ،الطبعة الثانية ، الجزائر ،2017،ص 37

3.2 الفحص الدفترى : يوجد طريقتين في الفحص الدفترى لإثبات صحة التصريحات الجبائية وهي :

3.3 الاعتماد على السجلات المحاسبية : تعتمد على التصريح المستند إلى الدفاتر المحاسبية ومستندات أمينة و منتظمة وفقا للأصول المحاسبية السليمة و مراعاة القوانين المقررة لذلك ، ويعتبر التصريح الجبائي إلى يقدمه المكلف لإدارة الضرائب عن حقيقة النتائج مالية للنشاط الذي يزاوله كما انه يمثل التزام عليه بسداد الضريبة على ضوء الأرباح الواردة بتصريحه .

3.4 طريقة التقدير : هي طريقة من طرق تحديد الربح الضريبي وتحتوي هذه الضريبة عدة صعوبات سببها نقص البيانات الدقيقة المتاحة لدى إدارة الضرائب ، فكثيرا ما تلجأ بعض مصالح الضرائب إلى أسلوب التقدير في تحديد أرباح المؤسسة بتقديرها جزافيا دون أن يكون هذا التقدير مستندا إلى دليل أو قرينة مقبولة بحجة المحافظة على حقوق الخزينة .

4- مرحلة إعداد تقرير مراجعة¹:

بعد الفحص الأسئلة الجبائية المقدمة من قبل المراجع على مضمون و الشكل للالتزامات الجبائية ، من المهم إعداد نتائج المراجعة الجبائية ، ويعد تقرير المراجع الجبائي آخر مرحلة في عملية المراجعة الجبائية ، وهو يمثل أداة لتوصيل النتائج للإدارة لضريبة فالتقرير يجب أن يحتوي على رأي المراجع في قبول البيانات الواردة في القوائم المالية ككل أو امتناعه عن قبول تلك البيانات ، كما يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك الامتناع وتوضيح هذه الأسباب لإدارة الضريبة التي تتابع عمل المراجع الجبائي.

ثالثا: أهداف المراجعة الجبائية²:

ويمكن التمييز بين نوعين من الأهداف

1. الأهداف الرئيسية:

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية ؛
- مراقبة شروط المعالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة لإجراءات السارية المفعول ؛
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجزائري.

2. الأهداف الثانوية

- __ تقييم الأخر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية ؛
- __ تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم تصريح، أو التأخير فيه أو الإنقاص منه ؛
- __ توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي ؛
- __ محاولة إبراز نقاط القوة والضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.

¹ قحوموش سمية، نفس المرجع السابق، ص 34.

سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016، ص72

رابع: أهمية المراجعة الجبائية :

تكمن أهمية المراجعة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لا بد أن تتسم : بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، و المساعدة على حصر المجتمع الجبائي بشكل دقيق والتأكيد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية والتقارير المالية أن التشريع الجبائي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم .

كم تهدف لخدمة الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا إلى جنب، بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الجبائي والامثالوتقليل حالات التهرب الضريبي، زيادة حصيلة الضريبة، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية ¹.

المطلب الثاني : ماهية المخاطر الجبائية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مفاهيم أساسية في المخاطر الجبائية التالية :

➤ الفرع الأول: مفهوم المخطر الجبائي

3. تعريف الأول:

يعد المخطر الجبائي من بين أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير والمتعلقة بتصرفات المؤسسة والقرارات التي تتخذها في مجال التسيير المالي و مختلف الجوانب التسييرية، كما يعرف المخطر الجبائي انه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عن تطبيق القواعد الجبائية².

التعريف الثاني :

تعرف بأنها الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، و تنشأ المخاطر الضريبية نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي، أو سبب الغموض في النظام الضريبي³.

4. التعريف الثالث :

المخطر الجبائي هو كل أعمال التراخي في الإستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الالتزام، الذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة أو الأهداف التجارية لها نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل : العقوبات، الضرائب الإضافية، الإضرار بالسمعة، الفرص الضائعة، تحريف القوائم المالية، تقييمات غير كافية للمخاطر، ولذلك يجب على المؤسسة سيره بين المستوى الاستراتيجي والعملي .⁴

¹ لكصاسي إبراهيم ، فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر فترة 2000-2015، جامعة احمد دراية ادرار ، 2017، ص 20

² عبد القادر دشايش، تسيير المخطر الضريبي في المؤسسات، مداخلة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2010

³ Venter ; A. (2009 ,10,30), **Strategic Tax Risk Management Fir South Afrika Farmeres :An Enaluation of**

IndustryLeader , Rijister Commercial ; Univerity of Pretoria .

⁴ نورة مكايو ، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخطر الجبائي ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2018، ص 19

ومن خلال التعاريف السابقة فإن المخاطرة الجبائية تتمثل في العقوبات والغرامات والزيادات التي تتحملها المؤسسة في حالة عدم امتثالها التي يسنها التشريع الجبائي . مما يؤثر سلبا على إستراتيجية و أهداف المؤسسة .

➤ الفرع الثاني: أنواع المخاطر الجبائية

إن إجبارية ضريبة يجعل المؤسسة في الوضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة، وبما إن المراجعة الجبائية للمؤسسة وأهم وضعيات الخطر هي:

1. امتناع أو التأخير في إيداع التصاريح : حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة ؛

2. الغش في التصريح : حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات؛

3. التكاليف الناتجة عن الاختيارات الجبائية الخاطئة.

الجدول(1-1) : عقوبات عدم الإيداع أو التأخير في إيداع التصاريح الجبائية

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التأخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود ¹ .	30.000 دج	مدة التأخير شهر : 30.000 دج .
التصاريح السنوية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات ² .	أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة إلى فرض التلقائي للضريبة مع تطبيق 25 % من الحقوق المستحقة كعقوبة .	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر: عقوبة 10 % على حقوق المستحقة . - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن شهرين تطبق عقوبة 20%. - مدة التأخير تتجاوز شهرين تطبق عقوبة 25 بالمئة - إذا لا يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره 30 يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظروف موصى عليه مع إشعار بالاستلام و القاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في الأجل تطبق زيادة بنسبة 35%.
التصاريح التي تحمل عبارة "لا شيء بالنسبة للمستفيدين من إعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة ³ .		2500 دج عندما تكون مدة شهرا واحدا. 5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهر واحدا ويقل عن شهرين. 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين .

¹المادة 194 من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

²المادة 192 من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

³المادة 322 من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

المصدر: قانون من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023 للمواد 191/192/193

الجدول (1-2) : عقوبات عدم الإيداع أو التأخير في إيداع التصريحات الجبائية¹

عقوبات النقص في التصريح		عقوبات الغش و التدليس
الحقوق المغفلة	نسبة الزيادة	عند القيام بأعمال تدليسه تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة
لا تتجاوز 50.000 دج	10 %	توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة
تزيد عن 50.000 دج وتقل أو تساوي 200.000 دج	15 %	لا يمكن إن تقل هذه الزيادة عن 50 % و عندما لا تدفع أي حق تحدد نسبة 100%
تتجاوز 200.000 دج	25%	تطبق نسبة 100 بالمئة كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023

4. التكاليف الناتجة عن الاختبارات الجبائية الحاطة²:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو الاستغلال في إطار نظام دعم الاستثمار إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو تخفيضات من أجل أربعة 04 سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي، و يترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%.

وبشكل عام فإن كل انتقاء جبائي لا يلتزم بشروطه يترتب عليه استرجاع الامتيازات مع تطبيق العقوبات المحددة من قبل التشريعات الضريبية .

➤ الفرع الثالث : مصادر المخاطر الجبائية

يمكن تحديد مصادر الخطر الجبائي في مخاطر ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة وأخرى ناجمة عن تشريع الجبائي، وهما كالتالي:

¹ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

² سويلم محمد مفتاح، دور المراجعة الجبائية

1. المخاطر الناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة :

يمكن أن تنشأ مخاطر سوء تسيير المؤسسة وهذه المخاطر قد تنتج عن الأخطاء المادية بالإضافة إلى المخاطر الناتجة عن الخيارات الجبائية الغير ملائمة للمؤسسة، كالتطبيق السيئ للنصوص الضريبية أو سوء تفسير للبعض هذه النصوص، أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية ويرجع سبب حدوث هذه المخاطر إلى الأخطاء المحاسبية وكذلك الخطأ في تسيير المؤسسة بالإضافة إلى الأخطاء الناتجة عن عدم فهم التشريع الضريبي¹.

أ- الأخطاء المحاسبية

تمثل الأخطاء المحاسبية في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج، بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى مثل الخطأ في تطبيق المعدلات أو عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية... الخ، وعلى العموم فإن هذه المخاطر يمكن تداركها إذا ارتكبت بحسن نية، وذلك عن طريق الإجراءات التصحيحية التي تقوم بها الإدارة الضرائب.

ب- الخطأ في تسيير المؤسسة

ينتج الخطأ في قرار التسيير عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في بعض الحالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى يكون الهدف منه تضخيم التكاليف وغيرها ، وفي كلتا الحالتين تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية :

➤ **قرار التسيير القانوني:** وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة قانونيا مثل :

- حرية اختيار طرق تقييم المخزون ؛

- اعتماد طريقة معينة من الإهلاك؛

- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك .

ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة و للإدارة الضريبية معا بناء على مبدأ عدم تدخل في التسيير .

➤ **قرار التسيير الغير القانوني:** هو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الضريبي وذلك باتخاذ بعض القرارات مثل:

- خصم الأعباء غير القابلة للخصم (الغرامات ، الحد الأقصى لبعض التكاليف... الخ) ؛

- التقييم الصوري للمخزون ؛

- تسديد ديون لم تستحق بعد .

¹ حنان شلغوم، اثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكر ماستير في العلوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر

وعليه فإن هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة للإدارة الضرائب التي تدمج مثل هذه التكاليف في الدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي.

2. المخاطر الناجمة عن التشريع الضريبي

ويمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات من المخاطر والتي تتمثل في المخاطر الناتجة عن تعقد النظام الضريبي، كذلك مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية، بالإضافة إلى المخاطر الناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية.

أ- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيان بتصريحاتها للضرائب، كما أن الكثير من المؤسسات لا تواكب التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي سواء من حيث المعدلات أو الاستفادة من الامتيازات، وأيضاً ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل خطر ضريبي عليها، و بالتالي تكون المؤسسة عرضة للاحترار الضريبي وزيادة تكاليفها مما يعرقل استمراريتها.¹

ب- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية

أن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار الضريبة نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغييرات، كما أن التعديلات من شأنها أن تعرقل بناء سياسة المؤسسة وإستراتيجيتها على المدى الطويل، ولعل خير دليل على هذا نجد التشريع الضريبي الجزائري الذي عرف تعديلات كثيرة من خلال قوانين المالية كعمليات إلغاء الضرائب مثل الدفع الجزائي وغيره .

ت- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية

تتسبب أحيانا الإدارة الضريبية في فشل النظام الضريبي المطبق في أي بلد، وذلك لان النظام الضريبي الأحسن تطورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه وعليه فان عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة، من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطول حلها.²

ث- تسيير المخاطر الجبائية

يعتبر تسيير الخطر الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي، هدفه الأمن الجبائي.

إن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الاحتياطات الأزمة لتفادي هذا الخطر الجبائي وتتمثل في اتخاذ الإجراءات الوقائية التالية:

-احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام أجال الدفع؛

¹ حنان شلغوم ، مرجع سابق ، ص 85-86

² نفس المرجع السابق ، ص 86

- إن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبية وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في الميدان الجبائية؛

- القيام بالإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية؛

- إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات وإطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.

تجدر الإشارة إلى إن هذه الإجراءات لا تزيل كلياً الخطر الجبائي، لكنها بتطبيقها في شروط ملائمة تسمح باستبعاد الآثار السلبية لأن مراقبة جبائية يمكن إن تتعرض لها المؤسسة.

المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمخاطر الجبائية

تتجلى في الضرورة الملحة للمؤسسات الاقتصادية للحفاظ على استقرارها المالي وتفادي العبء الناتج عن العقوبات والغرامات الجبائية، تزايدت التشريعات والنصوص القانونية خاصة في المجال الجبائي، مما يجعل من الضروري للمؤسسات أن تكون على دراية تامة بوضعها الجبائي وتأثيراته على أدائها المالي. فسوء التسيير الجبائي يمكن أن يؤدي إلى مخاطر جبائية تهدد إستراتيجية المؤسسة وأهدافها ونظراً لأن معظم مسؤولي المؤسسات ليسوا متخصصين في القانون والجبائية، فإن الاعتماد على الخبراء في هذا المجال أمر لازم وضروري.

ومن هنا تأتي أهمية المراجعة الجبائية لتقييم ومتابعة التسيير الجبائي في المؤسسة، فهي تساعد في تحليل وتقييم المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسة، كما تساهم المراجعة الجبائية في تحسين وتعزيز مصداقية البيانات الجبائية وتوفير التوجيه والنصائح لإدارة المخاطر بفعالية وضمن التعامل المناسب مع الخطر في الوقت المناسب.

وبفضل التغيرات المستمرة في التشريعات والتنظيمات الجبائية، فإن إدارة المخاطر الجبائية أصبحت جزءاً أساسياً من استراتيجيات الأعمال والمساءلة في المؤسسات، وتساهم المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي من خلال تقديم النصائح والمساعدة في تحديد الخيارات الأمثل لإدارة المخاطر وضمن سلامة طريقة تقييمها.

وفي النهاية تعتبر المراجعة الجبائية عملية ضرورية لتعزيز الانتظام و الفعالية الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

المبحث الثاني: أدبيات تطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية

بعد التطرق لأهم جوانب النظرية التي تناولت المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية في المبحث الأول وسنحاول في هذا المبحث التعرف لأهم الدراسات التي سبقتنا في ميدان المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة ما بين هذه الدراسات من حيث أوجه التشابه وأوجه الاختلاف.

المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية.

أولاً: دراسة قحموش سمية¹ (2012/2011): تحت عنوان: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة مديرية ضرائب بولاية بسكرة-الجزائر للفترة الممتدة 2010/2009 تمثلت الإشكالية الرئيسية في: ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟ تناول هذا البحث عن المراجعة الجبائية هي أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريحات الجبائية وأهدافها وأهميتها وأداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وتم كذلك تبين أهم الضرائب النظام الجبائي الجزائري وأنواع التصريحات الجبائية المختصة بها ومنه اكتشاف الخلل والثغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية، ثم كانت الدراسة الميدانية الشق الأول في تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف إدارة الضرائب، والشق الثاني في الدراسة الاستبائية إلى أن تم التوصل إلى إن المراجعة الجبائية تعمل دور كبير في تحسين الالتزام وتحسين جودة التصريحات الجبائية .

دراسة صالح حميداتو² (2012): تحت عنوان "دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية " فتمثلت الإشكالية الرئيسية في: ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟ فتطرق الباحث في دراسته على إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وكذا اعتبار الجبائية إحدى محددات اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، ولكون المراجعة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير الجبائي للتقليص من العبء الجبائي للبأدين، وذلك باستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي وكذا الخيارات التي يطرحها وتفادي العقوبات والتسويات الجبائية واحترام قواعد القانون الجبائي توصلت هذه الدراسة إلى أن المؤسسة التي لا تقوم بأدراج العامل الجبائي في قراراتها وعملياتها العادية و لا تولي الجانب الضريبي اهتماما كبيرا، تكون عرضة لرقابة إدارة الضرائب و تكبد خسارة كبيرة و أعباء هامة .

¹ قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة مديرية ضرائب بولاية بسكرة-الجزائر للفترة الممتدة 2009/2010، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في

العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية -قسم العلوم التجارية جامعة ورقلة-نوقشت 2013

² حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير 2012

دراسة بوشبوط سيد علي (2016/2015)¹: تحت عنوان "دور المراجعة الجبائية في تدنيّة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية"، تمثّلت الإشكالية الرئيسية في: ما هو الدور الذي تؤديه إجراءات المراجعة الجبائية في تدنيّة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟، فهدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية كأحد محددات اتخاذ القرار في المؤسسة بغرض التقليل من المخاطر التي قد تلحق المؤسسة، إلى أن توصلت الدراسة إلى أن عدم تطبيق اقتراحات المراجع الجبائي يلحق المؤسسة الاقتصادية أخطار جبائية كبيرة مثل وقوع في الخسائر أو التعرض لتصحيحات من طرق الإدارة الجبائية. وأن المؤسسات الاقتصادية تمتاز بغياب الثقافة الوقائية من الإخطار الجبائية و الذي يترجم عدم قيامها بالمراجعة سوءا داخلية وخارجية و هذا ما توضحه عدد قضايا المنازعات الجبائية المرتفعة في المحاكم بسبب عدم تقبل المؤسسات الاقتصادية بالتصحيحات المفروضة من طرف الإدارة الجبائية.

دراسة فتحة أميرة (2018/2017)²: تحت عنوان: "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة شركة مطاحن لاواراس باتنة، فتمثّلت الإشكالية الرئيسية في: ما دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ؟ فهتمنا في هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة نتيجة للتعقيدات التشريعات الجبائية، ودورها في تنشيط عملية التسيير الجبائي، وصول إلى ما يساهم في تجنب المخاطر الجبائية متعددة وضمان الأمن الجبائي، إلى أن توصلت في هذه الدراسة إلى أن المخاطر تحد القدرة الإرادية للمؤسسات لذلك كل مؤسسة تسعى إلى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم والإدارة، ومن أهم المخاطر التي أخذت جزء كبيرا من الانشغالات المؤسسة الاقتصادية نجد المخاطر الجبائية وما ينجم عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة، تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من الانشغالات المؤسسة الاقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية، هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند اتخاذ مختلف القرارات المالية.

¹ بوشبوط سيد علي، دور المراجعة الجبائية في تدنيّة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مدبغة جيجل، مذكرة ماجستير العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، (2015/2016)

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية (2018/2017)

المطلب الثاني: دراسات سابقة الأجنبية.

دراسة mohamed ben hadj saad (2009)

¹ PROUPRISSION D'UNE DEMARCHE POUR L'EXPERT:-L'audit fiscal dans les PME COMPTABLE تناولت الدراسة موضوع المراجعة الجبائية بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بتونس أظهرت أن المراجعة تعتبر أداة حيوية لتقدير و تقييم النقاط القوة و الضعف في الأداء الجبائي، كما أوضح الباحث أنها تساهم في تخفيف الشكوك و المخاوف المتعلقة بالمسائل المالية وتمكين عملية اتخاذ القرارات بشكل أكثر فعالية بالإضافة إلى ذلك تعمل على قياس مدى امتثال المؤسسة للتشريعات الجبائية و تعزيز عملية إدارة المخاطر الجبائية داخل المؤسسة.

دراسة fellymounira (2011/2009)

² L'audit Fiscal تناولت الدراسة موضوع المراجعة الجبائي و دورها الحيوي في المؤسسات الاقتصادية التونسية، حيث قامت بعرض تطور المراجعة الجبائي في تونس و فهمها الشامل بالإضافة إلى تسليط الضوء على أهميتها في توجيه الأنظار نحو التحديات الجبائي و التوقي منها و توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية ليست مجرد إجراءات روتينية بل هي أداة إستراتيجية للتنبؤ بالمخاطر الجبائية و التصدي لها قبل حدوثها مما يساهم في تعزيز التسيير الجبائي داخل المؤسسة و على الرغم من أهمية المراجعة الجبائي أشارت إلى أنها لم تحظى بمكانتها المستقلة بعد في الساحة التونسية، حيث لا تزال مرتبطة بشكل كبير بالمراجعة الجبائية و المالية مما يظهر الحاجة الملحة لتعزيز دورها كأداة فعالة في مجال التسيير الجبائي .

دراسة mokhtarmohamedabousalam (2013)

تناولت هذه الدراسة موضوع المراجعة الجبائية في الشركة التجارية للاتصالاتوقد أظهرت أهمية تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة من خلال إجراء مراجعة جبائية على مستوى شركة * سونتيل * وتشير النتائج إلى أن هذه المراجعة ساهمت في معالجة القضايا الضريبية المعقدة وتفعيل عملية تسيير المخاطر الجبائية، مما أدى في النهاية إلى تحقيق الفعالية الجبائية في الشركة.

المطلب الثالث: مقارنة بين دراساتي و الدراسات السابقة و ما يميز دراستي

¹M.MOHMED BEN HADJ SAAd·L'audit fiscal dans les PME : PROUPRISSION D'UNE DEMARCHE POUR L'EXPERT-COMPTABLE·unvsfax· Tunisie

Mémoire d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduation spécialisée en ·L'audit Fiscal·Mounira Felli²
Algérie, 27ene promotion, INSTITUT d'econimie Douanière et Fiscale·finances public

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية

في هذا المطلب سوف نقوم بإجراء مقارنة بين الدراسات التي تطرقنا لها في المطلب الأول والمطلب الثاني مركزين على أهم النقاط المحورية:

البيان	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1- قحموش سمية	- من ناحية الموضوع: - تطرقها للمفاهيم - المراجعة الجبائية و أهميتها لدى المؤسسات . - عرض أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية .	- المجتمع و العينة : - مؤسسة عمومية مديرية الضرائب بسكرة . - ركزت الباحثة على إظهار دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية . - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات .
2- دراسة فتحة اميرة	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية - التطرق للجانب القانوني للضرائب	- المجتمع و العينة : - مؤسسة خاصة مطاحن لأوراس باتنة - ركزت الباحثة على توضيح دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ؛ - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات
3-دراسة بوشبوط سيد على	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية - التطرق للجانب القانوني للضرائب	- المجتمع و العينة : - مؤسسة خاصة مدبغة جيغل . - ركز الباحث على توضيح دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر ؛ - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات.
3- حميداتو صالح	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية	- المجتمع و العينة : - عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي . - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات
4- mokhtarmoha medabousalam(2013)	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية في المؤسسة ،	- المجتمع و العينة : - الدراسات كانت في البيئة النيجيرية. للاتصالات . - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات
5- دراسة M.MOHAMED BEN HADJ SAAD	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية، - إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.	- المجتمع و العينة : - الدراسات كانت في البيئة التونسية . - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات
6- دراسة FELLY MOUNIRA2011	- من ناحية الموضوع : - التعرض لمفهوم المراجعة الجبائية - تبيان دور المراجعة الجبائية، - إظهار أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ،	- المجتمع و العينة : - الدراسات كانت في البيئة التونسية . - اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات

وقد توصلنا إلى أوجه اختلاف وأوجه تشابه بين هذه الدراسات التي اختلفت في فترات زمنية فكانت أوجه تشابه سلطت اهتمامها على نفس الموضوع ومحاولة معالجته وإيجاد حلول حول الأشكال المطروح، و تطرقت للمفاهيم المراجعة الجبائية وأهميتها لدى المؤسسات وعرض أهمية العامل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، وأما أوجه تشابه فمثل دراسة قحموش سمية تمثلت في إختلافها في المجتمع و العينة حيث كانت على مستوى مؤسسة عمومية مديرية الضرائب بسكرة وركزت الباحثة على إظهار دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية واختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة الدراسات، وأما الباحثة فتحة أميرة كانت على مستوى مؤسسة خاصة مطاحن لأوراس باتنة وركزت الباحثة على توضيح دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات، وبالنسبة للباحث بوشبوط سيد على كانت دراسة على مستوى مؤسسة خاصة مدبغة جيجل، وركز الباحث على توضيح دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر اختلاف الأدوات المستخدمة في طرق المعالجة الدراسات وهذه الدراسات كفيلة بالاهتمام على الجانب الجبائية فهو يختلف ويتغير بتغير حجم المؤسسة والفترة الزمنية موضع الدراسة.

ما يميز دراستي عن الدراسات السابقة :

تناولت دراستنا المراجعة الجبائية ضمن المؤسسات الاقتصادية فقط، مشيرة أن هذه المراجعة تهدف إلى ضمان الامتثال الضريبي الداخلي و تصحيح الأخطاء قبل أن تتفاقم. تجري الرقابة الجبائية من قبل الإدارة الجبائية للتحقق من صحة الالتزامات الضريبية بعد تقديم الإقرارات الضريبية أي أن المراجعة الجبائية يقوم بها المراجع الداخلي أو الخارجي أما الرقابة الجبائية تقوم بها الإدارة الجبائية و هذا ما نجد اغلب الدراسات السابقة تناولته، وتطرقنا إلى المراجعة في إدارة الضرائب وكذلك تميزت دراستنا أن إختلاف حجم أعمال مؤسسة من صادرات وواردات وإختلاف الفترة الزمنية، وأنه كلما تقدمنا في زمن لاحظنا ظهور إجراءات وقوانين جديدة تضبط العمل الجبائي الذي يساهم من ناحية تدنئة المخاطر الجبائية، لكن رغم هذا الإهتمام بهذا الجانب إلى أنه لازلت المؤسسات لا تولي اهتمام كبير به مما ينجر عنه ظهور مخاطر جبائية جديدة.

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بعدة مفاهيم تتعلق بالمراجعة الجبائية ودورها في تدنئة المخاطر الجبائية و أهميتها وإبراز أهم العوامل التي تتحكم بصيرورة المراجعة الجبائية داخل المؤسسة وهي عبارة عن تلك العوامل الإضافية التي قد تتحملها نتيجة عدم مراعاتها للقانون الجبائي ولكن من أهم أهداف هذه الدراسة هي تدنئة المخاطر الجبائية من أصل داخلي لأن المخاطر الخارجية تزداد بزيادة المخاطر الداخلية وهذا ما سنحاول إبرازه بشكل ملموس في الجانب التطبيقي من الدراسة والذي سيكون في الفصل الموالي.

الفصل الثاني :دراسة حالة في
مؤسسة اسمنت عين التوتة الوحدة
التجارية -بتقريت-

تمهيد:

بعدما سلطنا الضوء على بعض المفاهيم النظرية والأكاديمية التي تخص دراستنا في الفصل السابق، سنقوم في هذا الفصل بإسقاط تلك المفاهيم النظرية والأكاديمية على دراستنا الميدانية، إضافة إلى تحديد مدى الارتباط والتوثيق الذي نلتمس من خلاله أهمية الجانب الأكاديمي في تأطير العمل الميداني، فقد اعتمدنا في دراستنا التطبيقية على أدوات أساسية في البحث العلمي أهمها أداة المقابلة، حيث قمنا بطرح عدة أسئلة استقصائية على أطراف مختلفة، لتبين مدى الارتباط والتوافق الموجود بين الإجابات، إضافة إلى مطابقتها مع الأرقام المالية المأخوذة من القوائم المالية، هادفين إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة، حيث سنركز أهم النقاط التي ترقى لدراسة مدى قدرة المراجعة الجبائية كآلية فلتقيل من المخاطر الجبائية وبالتالي تحسين صورة المؤسسة أمام الإدارة الجبائية، بداية بتقييم بعض المؤشرات كتقييم كفاءة ومؤهلات القائم بعملية المراجعة الجبائية، وتقييم برنامج المراجعة الجبائية، إضافة إلى تقييم برمجيات المعلوماتية الخاصة بالجانب المحاسبي والجبائي، كذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وتقييم مدى الانضباط والحرص على السير المنتظم للمصلحة، إضافة إلى معرفة وتقييم مدى التزام مؤسستي بالالتزامات الجبائية والتي ينجر بالإخلال بها إلى تحمل عقوبات وغرامات جبائية.

قمنا بطرح بعض الأسئلة الاستقصائية من طرف داخلي (المسير الجبائي)، كما قمنا بدعم ذلك بوثائق ثبوتية مختلفة، ثم بعد ذلك قمنا بتحليل النتائج المتوصل لها من خلال الدراسة، وصولنا إلى إثبات أو نفي الفرضيات.

ويقسم هذا الفصل إلى المبحثين:

- المبحث الأول: الطريقة الأدوات المستعملة
- المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشته

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة.

سنحاول في هذا المبحث إلى ذكر أهم العناصر التي استعملت في الدراسة وجمع البيانات الأزمنة من، أجل هذه الدراسة حيث تم الاعتماد على أسلوب تحليل الوثائق والمقابلة.

المطلب الأول: المناهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

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

الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة

من أجل القيام بدراستنا، ومن خلال المعلومات والمعطيات المتوفرة لدينا، إضافة إلى العينة المكانية والزمنية للدراسة، ولإتمام ذلك تم الاعتماد على المنهج الاستقصائي التي تمت في مؤسسة إسمنت عين التوتة الوحدة التجارية - تقوت - ، وصولاً إلى اختبار الفرضيات.

الفرع الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة.

أولاً: المقابلة الشخصية.

لإتمام دراستنا قمنا باستعمال أداة المقابلة مع عدة مسؤولين لتقصي الحقائق، معتمدين في ذلك أسئلة استقصائية حول المراجعة و التسيير الجبائي و مدى اهتمام بهذا الجانب من طرف القائمين عليه ، حيث ساعدت هذه الدراسة في الحكم على مدى نجاعة المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في مؤسسة إسمنت عين التوتة - تقوت - .

ثانياً: وثائق المؤسسة

اعتمدنا في دراستنا على وثائق المؤسسة إسمنت عين التوتة الوحدة التجارية - تقوت - التي تعتبر كمخرجات النظام المحاسبي المالي كالقوائم المالية والتصريحات الجبائية التي تساهم في الحكم على مدى الالتزام و الانتظام الجبائي للمؤسسة، والتي تساعد في الحكم على صحة الفرضيات ونفيها أضاف إلى الوصول إلى نتائج مضبوطة .

المطلب الثاني: طريقة الدراسة

سنقوم في هذا المطلب بتحديد طرق وأساليب الدراسة والأدوات المستخدمة والتي لا يخلو أي بحث من استعمالها.

الفرع الأول: مصادر المعلومات

فقد تم الاعتماد على مصدرين أساسيين للمعلومات في هذه الدراسة وسنوضحهم كما يلي:

أولاً: مصادر الأولية.

- و المتمثل في إجراء مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة وبعض الموظفين في مؤسسة اسمنت عين التوتة - تقوت -.

ثانيا: المصادر الثانوية

- المتمثل في مختلف الوثائق والقوائم للمؤسسة بالإضافة إلى الاستعانة بملفات تحرج أخرى مشابهة للموضوع.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

مؤسسة اسمنت نشأة منذ الاستعمار كملكية خاصة تم المؤسسة يصنع وبيع مواد البناء تم هيكلتها بعد الاستقلال 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 67/380 المؤرخ في 20/12/1967 تم هيكلتها من شركة وطنية إلى شركة جهوية وقد قسمت إلى شركات جهوية وهي كالآتي:

- **ERCE** المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالشرق-قسنطينة-
- **ERCC** المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالوسط-الجزائر-
- **ERCO** المؤسسة الجهوية لإسمنت ومشتقاته بالغرب-وهران-

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

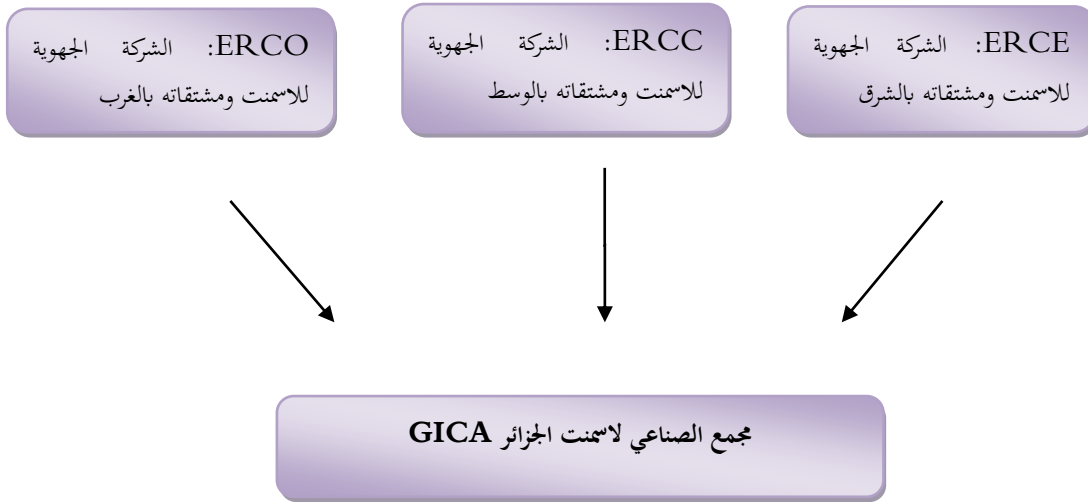
(عناية حجر الأسود/ قسنطينة حامة بوزيان/ سطيف عين الكبيرة/ باتنة عين التوتة) وهذه الأخيرة تضم المديرية العامة باتنة- إسمنت عين التوتة حيث تتفرع إلى ثلاثة وحدات تجارية:

- وحدة تجارية بسكرة؛
- وحدة تجارية نقرت؛
- وحدة تجارية باتنة؛

1. تعريف المؤسسة الأم:

تعتبر شركة وحدة عين التوتة "باتنة" شركة إنتاجية وطنية ذات أسهم تأسست برأس مال قدره 25000000000 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 عمال التركيبية الميكانيكية والكهرباء وكان التوقيع في 15 مايو 1983.

الشكل رقم (01): الشركات الجهوية للمجمع الصناعي لإسمنت الجزائر GICA



المصدر: بالإعتماد على وثائق المؤسسة

وقد حققت رقم الأعمال خلال السنوات التالية:

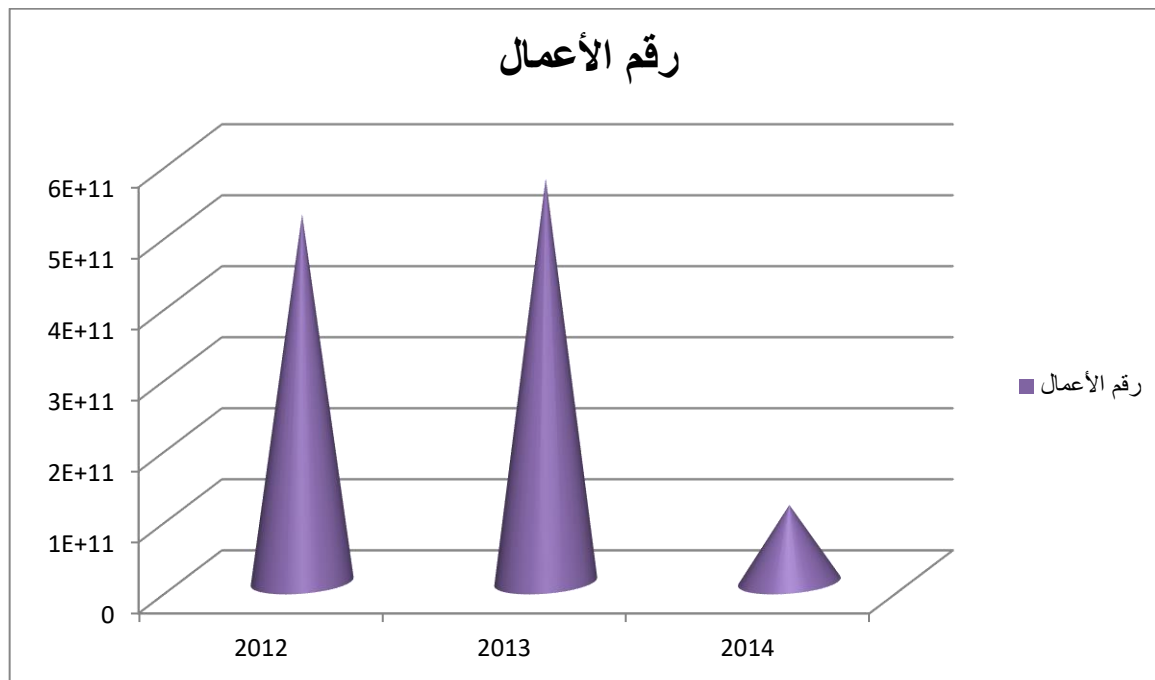
الجدول (1-1) : رقم الأعمال الخاص بسنوات السابقة

السنة	رقم الأعمال
2012	51.7760638256 دج
2013	56.8429260843 دج
2014	10.8311837386 دج

المصدر: بالإعتماد على وثائق المؤسسة

والشكل التالي يمثل التمثيل البياني لتغيرات رقم الأعمال في السنوات الثلاثة بحيث نلاحظ أن رقم الأعمال في سنة 2012 و 2013 و 2014 مرتفع ونلاحظ أيضا أن رقم الأعمال في سنة 2014 منخفض كثير بالنسبة لسنتين 2012 و 2013 .

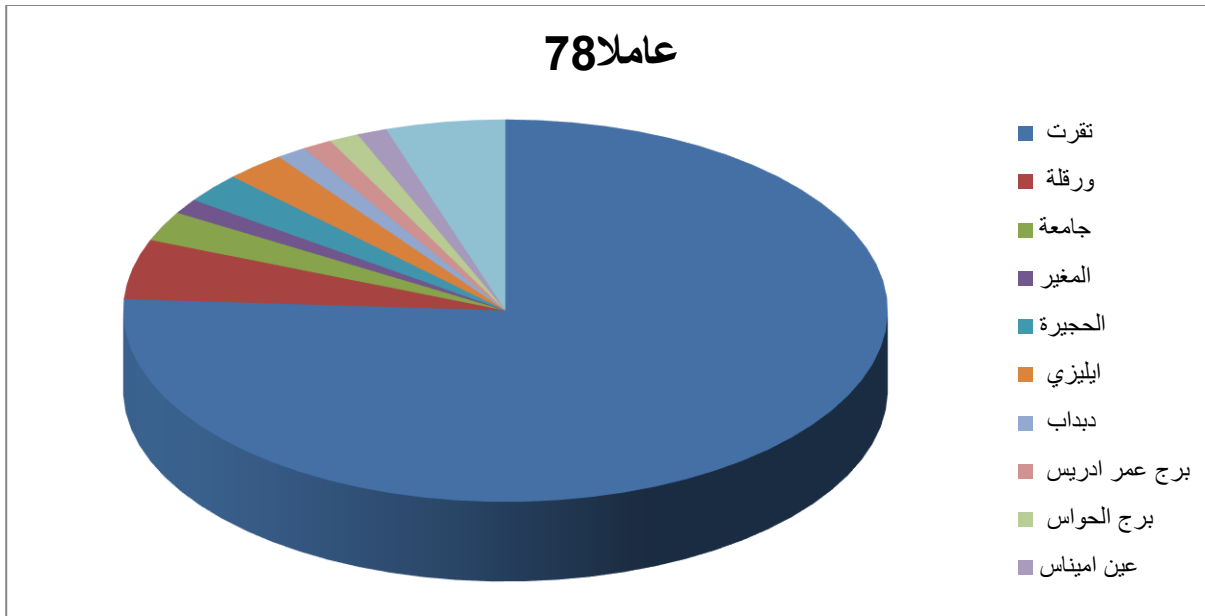
مدرج بياني رقم (01) يوضح تغيرات رقم الأعمال في سنوات الثلاثة



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

تعتبر الوحدة التجارية عين التوتة بتقوت من الوحدات التابعة لمؤسسة الاسمنت باتنة وهي من أهم وأقدم الوحدات التجارية على مستوى الجنوب لأنها كانت تسيير من طرف الاستعمار حيث بلغت مساحتها 160000 متر مربع وقدر عدد عمالها 77 عامل موزعين على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة بحيث تتمثل مهامها في عملية التسيير والتسويق وتقع هذه الشركة في نقوت ولاية ورقلة يحدها من الشمال المنطقة الصناعية ومن الجنوب مصلحة الضمان الاجتماعي ومن الشرق مؤسسة النقل السكة الحديدية ومن الغرب مؤسسة النقل البري.

دائرة بيان رقم (02): توزيع العمال على فروع شركة الاسمنت عين التوتة التجارية بتقوت



المصدر: من إعداد الطابا تانبا لاعتماد على وثائق المؤسسة

يتبين لنا من خلال الشكل أن الوحدة التجارية تقوت لديها أكثر عدد من العمال المتمثلين في 60 عاملا لتأتي بعدها كل من ورقلة وجانت ب 4 عمال على مستوى كل فرع، ثم نجد الحجيرة وايليزي تضم عاملين على مستوى كل وحدة لنجد في الأخير كل من جامعة والمغير، دبداب، برج الحواس، عين أميناس بـ 1 على مستوى كل فرع .

مكونات الهيكل التنظيمي للوحدة:

يتكون الهيكل من عدة مكاتب ومصالح نذكر منها:

➤ **مكتب مدير الوحدة:** مدير الوحدة هو الذي يشرف على مراقبة و تسيير إدارة وحدة تقوت حيث يقوم بما يلي:

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

➤ **مكتب الأمانة العامة:** تقوم الأمانة العامة بربط الاتصال بين العمال و المدير بشكل علاقات سواء كانت هذه

العلاقات داخلية أو خارجية، بالإضافة إلى الأعمال الخاصة والسرية وتسجيل مختلف الاتصالات واستقبال والزوار.

➤ **مكتب الإعلام الآلي:** يهتم مكتب الإعلام الآلي بتسيير الإمكانات وعتاد الإعلام الآلي الموجود في الشركة والحرص

على استمرارية ودقة العمل، وكذا إنشاء وتطوير البرنامج التي تحتاجها الشركة.

➤ **مسؤول الوقاية والامن HSE**

من مهامه ما يلي:

- الوقاية من حوادث والحرائق وكذلك تحسين ظروف العامة للسلامة؛
- المسؤولية عن الأمن هذا العنصر؛
- سلامة جميع العناصر خلال التدخلات.

➤ **مصلحة الإمكانات العامة المشتريات وتسيير المخزون:** وهي مصلحة مكلفة بتسيير حاجيات العمل ومستلزمات

أثناء العمل، كما تتكفل بتسيير عتاد المكاتب وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين:

- فرع تسيير المخزون؛
- فرع الإمكانات العامة والمشتري.

➤ **مصلحة المحاسبة والمالية:** تقوم بعمليات التسيير المالي ودراسة الميزانيات ومراقبة حركات دخول وخروج أموال الشركة.

➤ **مصلحة المستخدمين:** تتخلص مهامها في ما يلي:

- توظيف العمال وإنشاء ملف تأمين بعد موافقة على التوظيف؛
- التصاريحات الخاصة بالعمال كحوادث المرور؛
- تسجيل كل التحركات إلى تحصل في الأجور شهريا؛
- تقييم الخدمات الخاصة بالعمال.

➤ **مصلحة تجارة:** تلعب هذه مصلحة دور أساسيا في مهام الوحدة حيث تقوم بتسطير برنامج لعملية التسويق.

➤ **مصلحة النقل:** تتكفل هذه المصلحة بكل أنواع النقل داخل وخارج ولها الشركة علاقة مع شركة النقل بالسكك

الحديدية وشركة النقل البري.

➤ مصلحة الصيانة

- صيانة أجهزة المصنع؛
- صيانة آلات تفريغ الاسمنت.

الفرع الثالث: طبيعة نشاط الشركة وأهدافها

1. طبيعة نشاط الشركة

تتمثل في عملية جلب الاسمنت وعملية التعبئة والتي تنقسم إلى مرحلتين مرحلة التفريغ ومرحلة الوضع في الأكياس، ثم تخزينها في مخازن لتقوم بتوزيعها في مراكز البيع التابعة لها لتوجهها لزبون مباشرة.

2. أهداف الشركة

تسعى الشركة لتحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- تقريب المسافات وكسب ثقة الزبائن وذلك من خلال تلبية مطالبهم؛
- العمل على تطوير إمكانيات الشركة من اجل ازدهارها؛
- توفير احتياجات المستهلكين وتلبية احتياجاتها للحفاظ على مكانها.

الفرع الرابع: 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 إلى ذلك تقوم بمراقبة حركات الدخول والخروج في المؤسسة والتوقعات المالية للوحدة من أعباء ومنتجات علما أن النظام التي تستخدمه المؤسسة هو نظام يسمى SYSNET وتنقسم إلى:

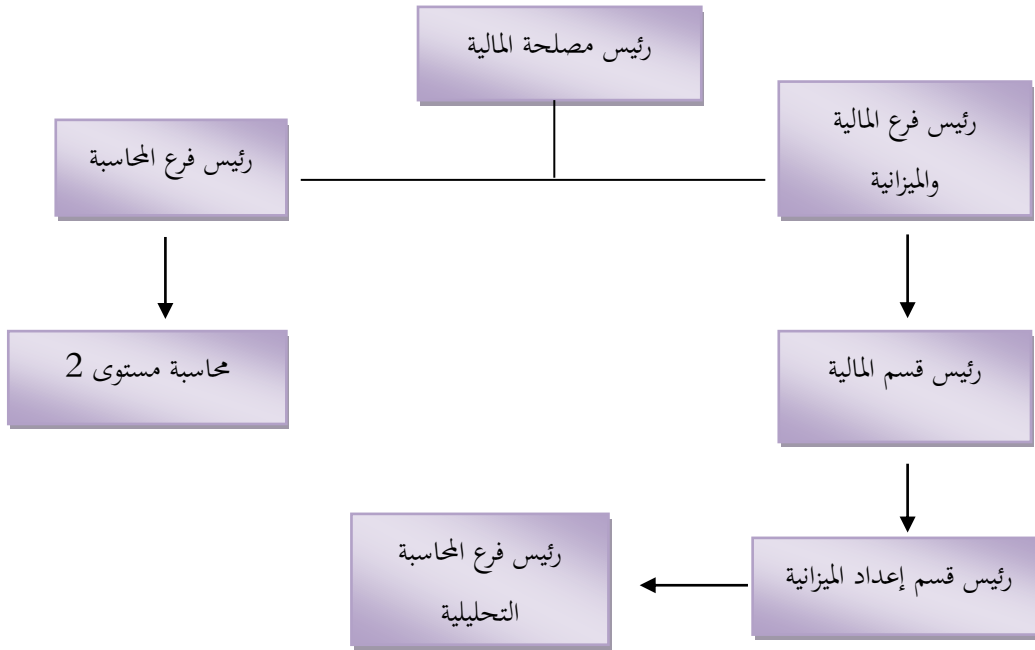
- مصلحة المحاسبة العامة: تتلخص أهداف الإدارة فيما يلي:

- استلام ومراقبة الموردين؛
- تدوين الفواتير في دفتر خاص؛
- إدراج الفواتير الواردة في اليومية؛
- تسليم الفواتير قسم المالية والخزينة بغية تسديدها؛
- إجراء عملية التقارب بين المشتريات والمخزونات؛
- فرع المالية والميزانية.

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

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

الشكل رقم (5) يوضح سيرورة العمل في مصلحة المحاسبة والمالية



المصدر: من إعداد الطلبتان بالاعتماد على وثائق المؤسسة

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

- التسجيل المحاسبي الخاص بالمخزونات والتثبيات والمشتريات والمبيعات أليا بإتباع طريقة الجرد المستمر؛
- متابعة ومراقبة فواتير البيع والشراء؛
- إعداد تصريحات G50/G29؛
- إعداد القوائم المالية والقيام بعملية الرقابة .

المطلب الثالث: الأدوات المستخدمة في الدراسة .

من خلال المعلومات والمعطيات والظروف المكانية والزمنية المتوفرة لدينا، ومن إجراء الدراسة الميدانية فقد تم الاعتماد على الأدوات التاليتين:

الفرع الأول : المقابلة الشخصية .

يمكن للمقابلة الشخصية مع المسؤولين في المؤسسة أن تكون وسيلة فعالة لفهم الحقائق والتحقق من مستوى الاهتمام بالجباية في المؤسسة وكيفية متابعتها. من خلال طرح الأسئلة والإشكالية التالية إلى إي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟ ومن هنا يمكننا استكشاف الحلول المحتملة، وبالتالي تقييم مدى تأثير المراجعة الجبائية على تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسة.

وعليه يمكن الاعتماد على أداة المقابلة الشخصية بهدف التواصل على الفهم الجيد لإشكالية البحث والحصول على طرق والأساليب المعالجة للمشكل المطروح.

الفرع الثاني: وثائق المؤسسة

الأداة الثانية التي اعتمدنا عليها في دراستنا هي الوثائق التي تبين كيفية سيرورة الجباية في المؤسسة من تصريحات متمثلة في G50، الميزانية الجبائية الذي يمكننا من الوقوف على مدى احترام المؤسسة لشروط خصم العبء ومن ثمة يمكننا حساب المخطر الجبائي عند وجود عدم احترام للقواعد، وهكذا مامكنا أن نصل إلى نتائج مهمة ومفيدة.

المبحث الثاني : النتائج والمناقشة .

سنحاول من خلال هذا المبحث تطرق إلى تقييم المخطر الجبائي عن عدم إعطاء أهمية لأسس المراجعة الجبائية في مؤسسة الإسمنت عين توتة، من خلال الأدوات التي تم اختيارها، من أجل استخلاص النتائج ومناقشتها.

المطلب الأول: نتائج الدراسة

سوف نقوم في هذا المطلب بعرض نتائج المقابلة من جهة، ومن جهة ثانية تحليل الوثائق المتوفرة في الدراسة، وذلك بتقييم المخطر المتعلق بالمصادر الداخلية للمخطر الجبائي المتعلق بالمراجعة الجبائية في مؤسسة الإسمنت عين توتة - بتقوت -

الفرع الأول: تقييم المخطر المتعلق بالشخص المكلف بتسيير الجباية

وهدف هذا التقييم هو الاختبار الأولي للفرضية الأولى (تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية) والتي سيتم التأكد منها عند قياس المخطر الجبائي في الفرع الخامس إذا بدأنا بتقييم هذه النقطة لأن التسيير الجبائي هو متعلق بشخص المسير أكثر من أي عوامل أخرى، وذلك في شكل أسئلة قمنا بطرحها على المسؤول الأول على التسيير الجبائي، حيث تمت المقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية على الساعة التاسعة ونص صباحا يوم 2024/04/16 والأسئلة والأجوبة ملخصة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1-3): تقييم الخطر الجبائي التعلق بمؤهلات الشخص المكلف بتسيير الجبائية

الرقم	سؤال/جواب	البيان
01	سؤال	ما هي الشهادة المتحصل عليها ؟
	جواب	ماستر المحاسبة و التدقيق
02	سؤال	هل سبق وان أجريت دورات تكوينية جبائية ؟
	جواب	نعم
03	سؤال	من منظورك ما هي متطلبات رئيس مصلحة المالية ؟
	جواب	الانتظام في العمل ،عدم التهاون في العمل ، اكتساب خبرات ، الحرص
04	سؤال	كم عدد سنوات الخبرة لديك في هذا المنصب؟
	جواب	10 سنة
05	سؤال	ماهو النظام الذي تخضع له المؤسسة ؟
	جواب	حقيقي
06	سؤال	6. هل تقوم بالاطلاع على مختلف القوانين السنوية والتغيرات ؟
	جواب	نعم أكيد لأنها تعتبر مهمة لبعض الإجراءات
07	سؤال	هل تلتزم الشركة بدفع كل الالتزامات والضرائب في وقتها المحدد ؟
	جواب	نعم
08	سؤال	هل قسم تسيير العمليات الجبائية مرتبط بمصلحة المالية والمحاسبة لها قسم خاص
	جواب	نعم بالطبع ولا يمكن التفريق بينهم لأنهم يكملون بعض

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الأسئلة الاستقصائية والمقابلة الشفهية

من خلال الإجابة على الأسئلة المطروحة التي طرحت على احد الموظفين لمصلحة المالية والمحاسبة على أنها شخص متمكن ومواظب ولها كل المؤهلات بالإضافة إلى الخبرة المهنية (10 سنة) فيمتلك تخصص ماستر في المحاسبة التدقيق إضافة إلى التكوينات التي قام بها فهو على اطلاع دائم على المعلومات حول الضرائب والرسوم التي تخص المؤسسة وكذلك المستجدات والقوانين المالية ، والحرص على العمل لتسيير جبائي فعال فالمؤسسة تقوم بدفع الضرائب والالتزامات في وقتها المحدد وهذا لعدم التعرض إلى عقوبات كما أن النظام الذي تخضع له المؤسسة هو نظام حقيقي.

الفرع الثاني: تقييم الخطر المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي.

والهدف من هذا التقييم هو الاختبار الأولي للفرضية الثانية (يساهم نظام المعلومات في المؤسسة في التقليل من المخاطر الجبائية) والتي يتم التأكد من صحتها من خلال الفرع الخامس، حيث قمنا بتقييم هذا العامل لأنه يعتبر من المخاطر الداخلية في المؤسسة ولأنه كذلك عامل مساعد للعنصر البشري في التقليل من الأخطاء، حيث قمنا بمقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية على الساعة التاسعة ونصف صباحا 2024/04/15 والأسئلة والأجوبة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-3): تقييم الخطر المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي

الرقم	سؤال / جواب	البيان
01	سؤال	ما هو البرنامج المستعمل في المحاسبة؟
	جواب	Sys net -v2
02	سؤال	هل في هذا البرنامج جزء خاص بتسيير التصريجات الجبائية؟
	جواب	لا بل هو يهتم بالجانب المحاسبي
03	سؤال	هل يكفل البرنامج طريقة سريعة للإطلاع واسترجاع المعلومات؟
	جواب	نعم
04	سؤال	هل طريقة استعمال البرنامج بسيطة وسهلة؟
	جواب	نعم
05	سؤال	هل يتوقف البرنامج عن العمل أحيان (BLOQUE) ؟
	جواب	لا
06	سؤال	هل تمكنكم برمجيات المعلومات من اكتشاف الأخطاء ؟
	جواب	نعم في التسجيل فقط
07	سؤال	هل سهلت برمجيات المعلومات طرق العمل ؟
	جواب	نعم
08	سؤال	هل يستطيع في نظرك موظفي المؤسسة التلاعب بالتسجيل في البرنامج ؟
	جواب	نعم
09	سؤال	هل هناك برامج لحماية قاعدة المعطيات؟
	جواب	لا بل استعماله بسيط

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الأسئلة الاستقصائية والمقابلة الشفهية.

نلاحظ من خلال الإجابات أن نظام المعلومات في المؤسسة يهتم بالجانب المحاسبي فقط مهملا الجانب الجبائي، وبالتالي ربما تكون هناك أخطاء قد تقع إذا لم تقم المؤسسة بتعويض هذا في إجراءاتها الداخلية بإعداد قوائم جبائية مساعدة وهذا مانحاً ول التأكد منه

الفرع الثالث : تقييم مخاطر الجبائية في حالة إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية

والهدف من هذا التقييم هو الاختبار الأولي للفرضية الثالثة (يؤدي إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية إلى الوقوع في أخطاء جبائية) والتي يتم التأكد من صحتها من خلال الفرع الخامس، حيث قمنا بتقييم هذا الجانب لأنه يعتبر من الجوانب الذي يشغل اهتمامه بالتزامات الجبائية التي تخدم بشكل كبير الجانب الجبائي للمؤسسة ولأنه كذلك يعتبر جانب مساعد، حيث قمنا بمقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية على الساعة التاسعة ونصف صباحا 2024/04/17 والأسئلة والأجوبة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-3) : تقييم مخاطر الجبائية في حالة إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية

الرقم	سؤال/ جواب	البيان
01	سؤال	ما هي الالتزامات الجبائية الرئيسية التي يجب على المؤسسة الاعتماد عليها ؟
	جواب	هي مبالغ مالية التي يجب على أفراد المؤسسة دفعها كضريبة على دخل أو عمليات التجارية التي يقومون بها
02	سؤال	ما هي العواقب القانونية والمالية المحتملة التي يمكن أن تواجه المؤسسة في حالة عدم تقييد بالتزاماتها الجبائية؟
	جواب	الغرامات المالية الفصل من المنصب
03	سؤال	ما هي الأدوات التي يمكن اتخاذها لتجنب الوقوع في الأخطار الجبائية نتيجة لإخلالها بالتزاماتها الضريبية؟
	جواب	لاستغلال الأمثال الامتيازات الجبائية استخدام نظام معلومات يساعد على تحسين جودة التصريحات الجبائية مراقبة دورية للكشوفات المحاسبية
04	سؤال	كيف يمكن للمؤسسات تحديد ومراقبة التزاماتها الجبائية بشكل فعال؟
	جواب	تحليل ضوابط الضريبية ؛ توظيف محترفين ضريبيين؛ تدريب وتوعية للموظفين؛ مراجعة داخلية وتواصل مع السلطات الضريبية.

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الأسئلة الاستقصائية والمقابلة الشفهية.

نلاحظ من خلال الإجابات أن التزامات الجبائية داخل المؤسسة تعتبر جزءا أساسيا من التكاليف التي تتحملها أي مؤسسة، فهي تعتبر حاجز جبائي فإذا وقعت المؤسسة في اختلالات أو مشاكل في الالتزامات الجبائية، فإن ذلك قد يؤدي إلى تبعات جدية، فقد تتعرض المؤسسة لعقوبات مالية من السلطات الضريبية، لذا يجب على المؤسسة أن تولي اهتماما خاصا بالامتثال للتشريعات الضريبية وتحافظ على الدقة والوضوح في التقارير المالية لتجنب المشاكل المخاطر.

الفرع الرابع: تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي

والهدف من هذه النقطة هو الاختبار الأولي للفرضية الرابعة (وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة يقلل من المخاطر الجبائية) والتي سنتأكد من صحتها من خلال قياس الخطر الجبائي (الفرع الخامس من هذا الفصل) حيث يعتبر تقييم هذا العامل مهما لأنه يساهم في التقليل من الأخطاء ويساهم كذلك في مراقبتها واكتشافها ويعوض النقص الموجود في العنصرين السابقين، حيث قمنا بمقابلة مع على الساعة 9:30 يوم 2024/04/22 والأجوبة والأسئلة ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-4): تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي

الرقم	سؤال / جواب	البيان
01	سؤال	هل توجد في المؤسسة مصلحة أو قسم تنظيمي مسؤول عن التسيير الجبائي؟
	جواب	لا يوجد مصلحة تخص تسيير الجبائي في المؤسسة بل هي مصلحة المحاسبة والمالية
02	سؤال	كم عدد الأشخاص اللذين يشغلون هذه المصلحة؟
	جواب	لا يوجد أصل مصلحة تخص الجبائية كلها تابعة بمصلحة المحاسبة والمالية عدد الأشخاص (شخص واحد)
03	سؤال	هل المؤسسة لديها اهتمام بهذه المصلحة؟
	جواب	نعم لديها اهتمام بالجانب الجبائي ولكن ليس بالقدر اهتمامها بالجانب المحاسبي
04	سؤال	هل للمؤسسة تخصص مكان لأرشفة الملفات الجبائية؟
	جواب	لا يوجد
05	سؤال	هل تعرضت المؤسسة إلى الرقابة الجبائية؟
	جواب	لا لم تتعرض المؤسسة إلى رقابة جبائية
06	سؤال	هل للمؤسسة لديها تعاملات خارجية مع مكاتب جبائية تقوم لها بمراجعة أو الرقابة الجبائية؟
	جواب	لا ليس للمؤسسة لها أي تعاملات خارجية

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الأسئلة الاستقصائية والمقابلة الشفهية.

نلاحظ من خلال الإجابات عدم وجود أي مصلحة أو خلية خاصة بالجبائية على مستوى المؤسسة أو شخص مكلف فقط بالتسيير الجبائي، ولاحظنا أيضا أن المؤسسة ليس لديها اهتمام كبير بالجانب الجبائي فهي تصوب كل قدوراتها على الجانب المحاسبي، وأيضا يعتبر الجانب الجبائي جزء من الجانب المحاسبي، وهذا ما قد ينجر عنه مخاطر جبائية كبيرة وهذا لنشاط المؤسسة الكبير، وأيضا لعدم وجود مكان مخصص للأرشفة ملفات الجبائية وهذا يزيد من احتمالية الوقوع في الخطر الجبائي.

وقمنا كذلك في هذه النقطة بتقييم الإجراءات من ناحية توزيع المهام والهدف هو الاختبار الأولي للفرضية الرابعة (توزيع المهام في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تدنية المخاطر الجبائية) وسيتم التأكد من صحتها خلال قياس الخطر الجبائي حيث قمنا أيضا بإجراء مقابلة مع سيد رئيس المصلحة المحاسبة والمالية وذلك على ساعة التاسعة ونص صباحا يوم 2024/04/24 وهي ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم (5-3): تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات وتوزيع المهام في المجال الجبائي

المهمة	الشخص المكلف				الملاحظة
	المحاسب	رئيس المصلحة	المدير العام	شخص آخر	
تسجيل العملية المحاسبية	×	×			رئيس المصلحة يسجل ويراجع تسجيلات المحاسبة التي قام بها المحاسبين
مراقبة جميع العمليات المحاسبية المسجلة		×			
تحليل الحسابات		×			
تحضير الوثائق المرفقة للتصريح	×				
إعداد التصريح الجبائي	×	×			
الإمضاء على الشيك		×			
أرشفة الملف الجبائي		×			

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على المقابلة والأسئلة الشفهية

نلاحظ أنا أغلب المهام تتركز على رئيس مصلحة سواء كانت محاسبية أو جبائية بالرغم من أن هناك مهام تكميلية بينه وبين المحاسبين ولهذا قد ينتج عن هذا ضغط أخطاء في تسجيل أو تدوين المبلغ وخاصة في حساب الوعاء أو التأكد من تصريحات الجبائية أيضا، لكن عند المقابلة أكدنا بأن عند الانتهاء رئيس مصلحة من مهامه تقوم المؤسسة الأم بإرسال مدقق جبائي لتدقيق في جميع العمليات المالية وهذا لأن المؤسسة لديها نشاط كبير وجدناها تتصدى للجميع المخاطر الجبائية وهذا لوجود رقابة فعالة لدى هذه المؤسسة.

الفرع الخامس: قياس الخطر الجبائي المرتبط بالمصادر الداخلية

سنقوم بمحاولة قياس الخطر الجبائي المرتبط بالمصادر الداخلية على مستوى المؤسسة للتأكد من صحة الفرضيات الخمسة:

1- التأكد من الانتظام (أخذنا سنة 2020)

قمنا في هذه نقطة بمراجعة التصريحات الجبائية الخاصة بـ G50 والتصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات وهو بالطريقة التالية:

1-1 تصريحات الخاصة بـ G50

وهي ملخصة بالجدول التالي:

الجدول رقم (3-6): مدى توافق التصريحات الخاصة بـ G50 مع الآجال القانونية

الشهر	تاريخ الإيداع	الملاحظة
جانفي	2020/01/20	إيداع في الآجال القانونية
فيفري	2020/02/20	إيداع في الآجال القانونية
مارس	2020/03/18	إيداع في الآجال القانونية
أفريل	2020/04/20	إيداع في الآجال القانونية
ماي	2020/05/20	إيداع في الآجال القانونية
جوان	2020/06/17	إيداع في الآجال القانونية
جويلية	2020/07/20	إيداع في الآجال القانونية
أوت	2020/08/20	إيداع في الآجال القانونية
سبتمبر	2020/09/20	إيداع في الآجال القانونية
أكتوبر	2020/10/20	إيداع في الآجال القانونية
نوفمبر	2020/11/19	إيداع في الآجال القانونية
ديسمبر	2020/12/20	إيداع في الآجال القانونية

من إعداد الطالبتان بالاعتماد على تصريحات G50

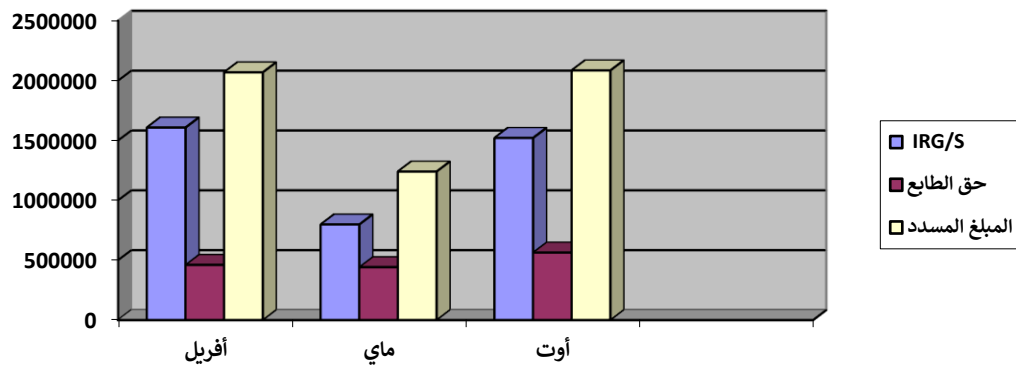
نلاحظ أن المؤسسة تقوم بتصريح في الآجال القانونية أي انتظام تسديد التصريحات جيد وقد تطرقنا من الفرع الأول من هذا المطلب من خلال إجابات المكلف بالجباية على أسئلتنا فقد دلت على انضباطه فهو له برنامج عمل يقوم بإعداده في مفكرة ويفضل القيام بالأعمال في وقتها وبرغم عدم تحصلنا على تصريحات الجبائية كافية لكن حسب معلومات الصادرة السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية فإن المؤسسة تقوم بتسديد تصريحاتها الجبائية في أجالها القانونية وبالتالي هذا يعتبر دليل على صحة الفرضية الأولى (تساهم المؤهلات والمعارف التي يملكها المسير في التحكم في المخاطر الجبائية) من الناحية الإيجابية أي أثر الإيجابي للعامل في التقليل من الأخطار الجبائية.

الجدول رقم (3.7) يوضح قيمة الأجور وحقوق الطابع في المؤسسة

المبلغ المسدد	حق الطابع	IRG/S	الشهر
2068998.46	460815.88	1608182.58	أفريل
1240272.93	441864.48	798408.45	ماي
2085430.56	563963.93	1521466.63	أوت

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على الوثائق

أعمدة بيانها رقم (6): يوضح قيمة الأجور وحقوق الطابع في المؤسسة



نلاحظ أن القيمة الضريبة على الأجور برغم من نقص المعلومات والوثائق في شهور الثلاثة الموضحة أفريل/ماي/أوت تم تحديدها وفق نموذج نتيجة الإدارة الجبائية، يحتوي هذا النموذج على مصفوفة أجور كل أجر بمقابلة نسبة الضريبة الواجبة دفعها، ونلاحظ في الشهور ثلاثة تفاوت فإن هذا التفاوت يدخل ضمن غيابات العمال وكذلك الساعات الإضافية التي يمكن أن يعملها العامل، إضافة إلى العمال المؤقتين الذين يعملون بالمؤسسة.

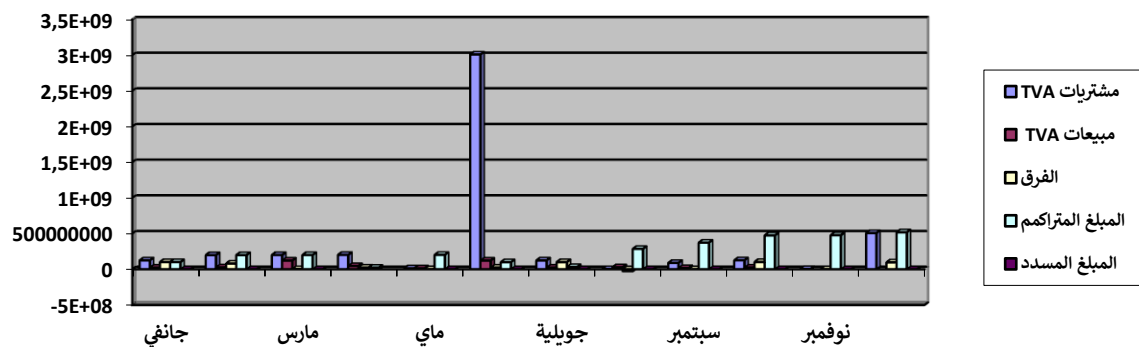
نلاحظ أيضا أن المسير الجبائي في المؤسسة بتسديد قيمة ضريبة الأجور وحق الطابع، قبل 20 يوم من الشهر الموالي لشهر التحقق، بواسطة وثيقة نموذج G50 والتي تعتبر أيضا إشعار بالدفع، فمن هذا الجانب نرى أن مؤسسة عين توتة تحترم الأجال القانونية لتصريح و الدفع .

الجدول رقم (8-3) التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة

المبلغ	المبلغ المتراكم	الفرق	TVA مبيعات	TVA مشتريات	الشهر
المسدد	100916699.76	100916699.79	23671818.47	124588518.25889	جانفي
-	198413399.55	97496699.791	27091818.469	142588518.26	فيفري
-	199610387.19	119698742.64	2318347.0411	122017089.6874	مارس
-	201831038.2	22206516.07	23338937.93	45545454.00	أفريل
-	202283787.8	452749.55	12772166.15	13224915.70	ماي
-	301117630.4	98833842.6489	23183247.0411	122017089.69	جوان
-	311146815.10	100291842.646	23525247.040	123817089.68674	جويلية
-	285333316.4	-25813498.69	28213355.36	2399856.67	أوت
-	372840113.0	87506796.6	16948186.8574	89200983.46	سبتمبر
-	474671912.2	101831799.21	23886471.4218	125718270.6412	أكتوبر
-	477437834.5	2765922.2864	648796.58571	3414718.8722	نوفمبر
-	518599049.79	411612115.285	96550990.003	508163105.2835	ديسمبر

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على الوثائق

أعمدة بيان رقم (7): يوضح التصريحات الشهرية للرسم على القيم المضافة



المصدر: بالاعتماد على الجدول السابق

نلاحظ أن شهور جانفي إلى غاية ديسمبر ما عاد شهر أوت أن الرسم على القيمة المضافة للمشتريات أكبر من الرسم على القيمة المضافة للمبيعات أما شهر أوت نلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة للمبيعات أكبر من الرسم على القيمة المضافة للمشتريات لأن معظم تلك المشتريات كانت موجهة للشراء كإسمنت سواء بدون تغليف أو بتغليف فكان الفارق في الشهر في شهور جانفي إلى غاية ديسمبر موجب بين مشتريات والمبيعات، بمعنى أن المؤسسة قامت بتسديد TVA لأنها لا تعتبر بمثابة المستهلك النهائي، أما في شهر أوت فكانت الفارق سالب بين المشتريات والمبيعات أي أن المؤسسة لا يمكنها استرجاع الرسم على القيمة المضافة لأن المؤسسة قل مستوى مبيعاتها بشكل كبيرة، فكانت رسم مشتريات أكبر من المبيعات فكان من الأزم على المؤسسة تسديد الفارق لإدارة الجبائية وهذا ماتوصلنا إليه ببعض من وثائق المؤسسة ومعلومة التي قدمت إلينا من طرف رئيس المصلحة المحاسبة والمالية.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

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

الفرع الأول: تحليل نتائج الدراسة وربطها بالفرضيات

إن مؤسسة عين توتة للإسمنت وحدة تجارية-نقرت-، هي مؤسسات ذات قطاع إنتاجي رائدة في مجال صناعة الإسمنت ، وبما أنها مؤسسة إنتاجية فهي تقوم بأعمال مختلفة من شراء وإنتاج وبيع ، هذا يفرض عليها التزامات جبائية، هذه الالتزامات تختلف من حيث أنواع الضرائب بالمؤسسة، ونظراً لزيادة التعقيد والأعمال حتم على المؤسسة الأم أن تخصص مسيراً للجباية يقوم بتسيير جباية المؤسسة الفرعية، إضافة إلى ذلك ولتأكد من عدم وجود مخاطر وتهديدات جبائية، قامت مؤسسة الأم بالتعاقد مع مراجع جبائي خارجي، والذي يهتم بمراجعة الجانب الجبائي لمؤسسات الفرعية، ومحاولة اكتشاف المخاطر المحتملة مع تقديم استشارات للمؤسسة الفرعية بهذا الخصوص، وبما أن موضوع دراستنا المراجعة الجبائية ودورها في تقليل مستوى المخاطر الجبائية، قمنا بدراسة حالة مؤسسة عين توتة وحدة تجارية-نقرت- لسنة (2023)، وذلك لعل عدم احتوائها على مصلحة بتقييم المخاطر الجبائية الذي يتمحور 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 بالمجال الجبائي في المؤسسة، باعتباره هو الأساس لسير العمل الجبائي فيها، حيث قمنا عند الدراسة تبين لنا أن نقص في الرصيد المعرفي للشخص المكلف بالتسيير الجبائي في المؤسسة، له دور أساسي في ارتفاع المخاطر الجبائية كل ماكانت الخبرة والمهارات المعرفية المنخفضت نسبة المخاطر داخل المؤسسة ومن هنا، ثبت صحة الفرضية الأولى "تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية". ورغم أن المؤسسة تتمتع بمؤهلات تكفاءة إلا أنها لا توظفها كما يجب.

ثانياً: لقد قمنا بتسليط الاهتمام على نظام معلومات المطبق في المؤسسة الإسمنت الذي مكننا من لمس مقدار الخطر المرتبط بنظام المعلومات، فمن الإجابات التي تم تناولها أنا احتمالية وقوع المؤسسة في المخاطر

الجبائية وارد، لكن يتم استدراكه عن طريق إعادة مراجعة القوائم المالية وتصريحات الجبائية وهذا إجابة على الفرضية الثانية "يساهم برنامج المراجعة الجبائية في التقليل من المخاطر الجبائية" ويثبت صحتها.

حيث أن برنامج يتم إعداده من طرف المؤسسة الأم التي تسهر على تنفيذه ومراقبته على جميع مستويات المؤسسات الفرعية.

ثالثا: قمنا بدراسة المؤسسة ومامدى أهمية الالتزامات الرئيسية التي يجب على المؤسسة الاعتماد عليها وضع دليل خاص بالإجراءات الجبائية فقد عوضت المؤسسة ذلك بالقوائم المساعدة الخاصة بالجبائية، وذلك بتسديد التصريحات الجبائية في أجالها القانونية من أجل عدم الوقوع في المخاطر الجبائية وتسديد المبالغ المالية المفروضة على المؤسسة وهذا ساعد المؤسسة من هذا الجانب لكبر حجم المؤسسة، وبالتالي الفرضية الثالثة (وجود التزامات جبائية في المؤسسة يقلل من المخاطر الجبائية) صحيحة

رابعا: رغم غياب النقاط التالية: إنشاء مصلحة خاصة بالجبائية، وتوظيف شخص مكلف بالجبائية فقط، ووضع دليل بالإجراءات المراجعة الجبائية، فقد عوضت ذلك المؤسسة بالقوائم المساعدة الخاصة بالجبائية كقائمة المشتريات والمبيعات والأجور ويمكن أن نعتبرها ضرورية للقيام بعملية المراجعة على مستوى وحدة تجارية- نقرت- وهذا نظر لحجم نشاط المؤسسة وهذه القوائم المساعدة ساهمت في تقليل وتبعية من المخاطر والحد من وقوع أخطاء جبائية وهنا نؤكد صحة الفرضية (وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة يقلل من المخاطر الجبائية) صحيحة

خامسا: لاحظنا عند تداخل المهام لدى الشخص المكلف بتسيير الجبائي يعود أحيانا بالسلب على المؤسسة وهذا راجع لضغط في العمل الناتج عن ازدواجية المهام بالرغم على تحمله على دورات تكوينية ترفع من مؤهلاته العلمية والعملية لكن بضغط الذي يواجهه في العمل يقع في الأخطاء والهفوات غير عمدية، وبالتالي الفرضية الخامسة صحيحة (توزيع المهام في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تدنئة المخاطر الجبائية)

الفرع الثاني: الاستنتاجات المتوصل إليها.

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

أولا: يعتبر العامل البشري العنصر الفاعل في عملية التسيير الجبائي لأن العوامل الداخلية ما هي إلا عوامل مساعدة للبشر كنظام المعلومات والإجراءات تطبيقية .

ثانيا: إن المراجعة 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، التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية وكذلك الجبائية والمتمثلة أساسا في الملاءمة والدقة والموضوعية، القابلية للمقارنة، والإفصاح، فإن وجودها يعتبر أساسيفي تسهيل عملية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة .

ثالثا: إن الامتيازات الجبائية التي يمنحها تشريع الجبائي تساهم بشكل كبير في كشف كل إغفال، إضافة إلى أنها تجعل من المكلف الذي يسعى للحصول على هذه الامتيازات، أن يدلي بكافة معلومات ضرورية لكسب جملة التخفيضات، كما هو الحال في الكشف التفصيلي للعملاء.

رابعا: سعيا من المؤسسة في تحقيق وفرة من التكاليف، فإن لابد لها من أن تقيم قيمة الخطر الجبائي ومقارنته مع إجراءات الجبائية، فإذا كانت إجراءات الجبائية صارمة في المؤسسة، فإنه لا حاجة للمراجع الجبائي حينها، أي بمعنى إذا كانت إجراءات الجبائي أكبر من قيمة الخطر التي تتعرض لها المؤسسة فإنه تقل تعقيدات في عملية المراجع الجبائية، وهذا منطلقه أن إجراءات الجبائية تقلل من المخاطر الجبائية .

خلاصة الفصل:

بعد القيام بالدراسة الميدانية في مؤسسة عين توتة الإسمنت تقرت، تبين أن العامل البشري هو أساس سير العمل في المؤسسة، وخاصة الجبائي منه، فزيادة الخبرة والكفاءة ومستوى التكوين لذي المكلفين القائمين على أعمال المراجعة والتسيير الجبائي، تقلل نسب الأخطار المتوقعة، أما العوامل الأخرى الداخلية منظمة معلومات وكذلك الإجراءات الجبائية وتحديد القائمين، ومساهمة في تقليل المخاطر الجبائية، ولاسيما الجانب البرمجيات الذي يسهل أعمال المراجعة، كذلك لتقليل الأخطاء ولتحكم في الوقت، كما أن من المفترض أن تحتوي البرمجيات على إجراءات تنظيمية. نهاية المطاف تسهيل عملية المراجعة الجبائية، وبالتالي تساهم في اكتشاف الأخطاء وبالتالي تقليل المخاطر الجبائي والذي هو مرهون بتحسين صورة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.

الخاتمة

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 والجوهري وهو الوصول إلى الامتثال ضريبي وبالتالي تقليل من المخاطر الجبائية، ويعتبر المراجعة الجبائية عبارة عن التغذية العكسية للنظام الجبائي داخل المؤسسة، ومن هنا طرحنا الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟.

وللإجابة على الإشكالية التالية والإشكاليات الفرعية المنبثقة منها، دراسة بعض النقاط التي تثبت صحة الفرضيات وتحليلها، توصلنا إلى بعض النتائج، على أن التسيير الجبائي لا يمكن استغلالها خاصة إذا كان المكلف بالضريبة يتميز بمستوى معرفي للنصوص الجبائية يتيح له فهم النصوص الجبائية، وهذا غير كافٍ فلا بد من التعاون كروح الجماعة في العمل بين أفراد المصلحة المكلفة بتسيير الضريبة حيث كانت الفرضيات كالاتي

أولا تساهم مؤهلات المراجع الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية فتوصلنا إلى أن الكفاءة المعرفية والمهارة للمراجع أساسا في تقليل من المخاطر الجبائية.

ثانيا: يساهم برنامج المراجعة الجبائية في التقليل من المخاطر الجبائية فتوصلنا إلى أن مقدار الخطر المرتبط بنظام المعلومات، فمن الإجابات التي تم تناولها أن احتمالية وقوع المؤسسة في المخاطر الجبائية واردة، لكن يتم استدراكه عن طريق إعادة مراجعة القوائم المالية وتصريحات الجبائية.

ثالثا: وجود التزامات جبائية في المؤسسة يقلل من المخاطر الجبائية فتوصلنا أن الامتيازات الجبائية التي يمنحها تشريع الجبائي ساهم بشكل كبير في كشف كل إغفال واكتشاف كل المخاطر التي تترصد بالمؤسسة.

رابعا: وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة يقلل من المخاطر الجبائية فتوصلنا إلى أن برغم من المؤسسة ليس لديها مصلحة خاصة بالجباية لكن لاحظنا أنها تضع إجراءات محاولة تصدي إلى جميع المخاطر الجبائية التي تترصد بالمؤسسة.

خامسا: توزيع المهام في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تدنئة المخاطر الجبائية فتوصلنا أن عند ازدواجية المهام لدى العامل البشري يعود سلب على المهام المتطرق إليها داخل أو خارج المؤسسة. إلى هنا توصلنا إلى صحة فرضياتنا المتطرق إليها من بداية الدراسة.

كما خالصنا إلى جملة من التوصيات وهي كالتالي:

- تأهيل وتدريب القائمين بأعمال التسيير الجبائي بالمؤسسة وكذلك المحاسبين فيها، والارتقاء بمستواهم العلمي والمهني بكل سلامة وأريحية.
- في حالة التعامل مع مخاطر جبائية على المؤسسة، إتخاذ إجراءاتجبائية صارمة لترقي العمل الجبائي.
- محاولة توفير كل الإمكانيات اللازمة والتي تساهم في تحقيق جودة المراجعة من أجل التقليل من مخاطر وبالتالي تحسين صورة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.
- على المؤسسة أن تولي الاهتمام بالجانب الجبائي وأن تهتم بأرشفة الوثائق الجبائية
- رغم أن المؤسسة لديها مؤهلات بشرية في الجانب الجبائي إلا أنها لا تقوم بإستغلالها بشكل أمثل.
- في حالة الوصول على قمة الدقة في العمل يجب على المؤسسة فصل المهام بين العمل الجبائي والعمل المحاسبي وأن تنشئ قسم خاص بالمراجعة داخلية بالنسبة للمؤسسات الفرعية.



قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع باللغة العربية :

1. ادريس عبد السلام اشتوي ، المراجعة معايير و إجراءات ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر و التوزيع ، 1996.
2. امين السيد ، احمد لطفي ، أسس القياس و الفحص الضريبي للأرباح تنظيمات الاعمال ، دار النهضة العربية ، مصر ، 2008.
3. عبد الفتاح صحن ، مبادئ و أسس المراجعة علما وعملا ، مكتبة شباب الجامعة ، بيروت ، 1994.
4. العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2017.
5. الفين ارنز ، جيمس لوك ، ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسطي ، المراجعة مدخل متكامل دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 2002.
6. كردودي ، الفحص الضريبي بين النظرية و التطبيق ، دار المفيد للنشر و التوزيع ، الجزائر 2011.
7. لكصاسي إبراهيم ، فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر فترة 2000-2015 ، جامعة احمد دراية ادرار ، 2017.
8. عبد الرزاق محمد عثمان ، أصول التدقيق والرقابة الداخلية ، الدار النموذجية للطباعة والنشر ، صيدا ، بيروت ، 2011

مذكرات و اطروحات :

9. بوعلام ولهي ، اثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي ، رسالة ماجستير ، 2004 ، جامعة الجزائر .
10. حميدانو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير 2012.
11. حنان شلغوم ، اثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية ، مذكر ماجستير في العلوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر ، 2011 - 2012.
12. سويلم محمد فاتح ، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2016.
13. قحמוש سمية ، دور المراجعة في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير منشورة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة.
14. نورة مكاوي ، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2018.

مطبوعات :

15. شربي محمد الأمين و خالد عمام ، المراجعة و التسيير الجبائي ، مطبوعة للوفاء ، بمتطلبات ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة 2016.
16. العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2017.

مجلات :

17. راشد امين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحكومة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر العدد 12، جوان 2017.

18. عمامرة ياسمين، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات البترولية، المجلة العربية للإدارة، مجلة 40، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2020.

مداخلة:

19. عبد القادر دشاش، تسيير المخاطر الضريبي في المؤسسات، مداخلة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010.

القوانين:

20. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

1. Venter;A. (2009، 10، 30)، Strategic TaxRisk Management Fir South AfricanFarmeres: AnEnaluationEnaluation

21. M.MOHMED BEN HADJ SAAD، L'audit fiscal dans les PME : PROUPRISION D'UNE DEMARCHE POUR L'EXPERT-COMTAPLE، unvsfax، Tunisie، 2009/2009.

22. MouniraFelli، L'audit Fiscal، Mémoire d'étude pour l'obtention du diplôme de poste graduationspécialisée en finances public، INSTITUT d'econimenieDouanière et Fiscale، 27ene promotion، Algérie، 2009-2011.



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

Série G, N° 50 (25/4)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : **QUARGLA**
Inspection des Impôts
DGE BEN ANNOUN ALGER
Recette des Impôts
DGE BEN ANNOUN ALGER
Commune : **TOUGGOURT**
Identifiant fiscal / N.I.S : **00980502210668**
Article d'imposition/TIN : **0008378**

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TITANT LIEU DE BORDUREAU-AVIS DE VERSEMENT

SCIMAT UC TOUGGOURT
Activité : **Commercialisation Du Ciment**
Adresse : **BP 52 RUE DU 5 JUILLET TOUGGOURT**

La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE : **109101**

Année: **2020**
Mois : **sept**
Trimestre : **III**

A rappeler obligatoirement

Nature des impôts	Code	Opérations imposables		Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	Brut	Imposable		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de		30 101 048,10	30 101 048	1%	301 010,48
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de		0,00	-	1%	-
	C1A13	Affaires sans réduction		37 120 878,94	37 120 879	1%	371 208,79
	C1A14	Affaires exonérées		0,00	-	0%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		0,00	-	1%	-
		Affaires exonérées (Cession)		0,00	-	0%	-
		TOTAL		67 221 927,04	67 221 927		672 219,27
1		Acomptes et solde IBS		Détermination des acomptes et du solde de liquidation			A payer (D.A)
2	AP / IBS EIM10 EIM20	Solde de liquidation					-
		TOTAL					-
3	VF	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable		Taux	A payer (D.A)
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		-		2%	-
		TOTAL		-			-
4	IRG/Salaires Autres retenues IRG	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable		Taux	A payer (D.A)
		IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		4 176 606,81		Bareme	733 302,71
		IRG / RCDC (lignes nominatives)		0,00		10%	-
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		0,00		15%	-
		IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		0,00		30%	-
		IRG / Revenus des sociétés à la source		12 899 628,33		10%	1 289 962,68
		IRG / Autres retenues à la source		0,00		15%	0,00
		IRG / Autres retenues à la source		0,00		24%	-
		IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (*)		0,00			-
		IBS / Autres retenues à la source		0,00			-
		TOTAL		17 076 235,14			2 023 265,39

(*) L'impôt est calculé sur les retenues

Scanné avec CamScanner

Droit de Timbre Sur Etat	E2E00	Opérations imposées
5		-

Impôts et taxes non repris ci-dessus	Opérations imposées
6	-

RECAPITULATION (EN D)	
1 - TAP	C390026A
2 - AP BS	C201001N1
3 - VF	C390026C
4/1 - IRG/Salaires	C201001/100
4/2 - I - G/ Autres retenues	C201001/ABC
4/3 - I - RS Ret. à la source	C201001/NE et 3
	C201003/203.A.B
5 - Droit de timbre	C201002/201
6 -	C/.....
7 - TVA	C201003/300/ABC

MONTANT TOTAL A PAYER

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le denier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325 628 DA = 325 620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

00087378
avril
2020

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et services (art. 23 du CTVA)	-	-	-	9%	-
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B14	Actes Médicaux	-	-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire E. confiers	-	-	-	"	-
E3B16	Financier, etc.	-	-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées	148 491 343,99	0,00	148 491 343,99	19%	28 213 355,36
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	-	-	-	"	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	-	-	-	"	-
E3B24	Professions Libérales	-	-	-	"	-
E3B25	Opérations de banque et assurances	-	-	-	"	-
E3B26	Prestations de téléphonie et téléx	-	-	-	"	-
E3B28	Autres prestations de services	-	-	-	"	-
E3B31	Droits de baux (CESSION)	-	-	-	"	-
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B34	Tribunaux et alluvions	-	-	-	"	-
E3B35	Spectacles, jeux d'argent, etc.	-	-	-	"	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B37	Consommations sur place	-	-	-	"	-
TOTAL GENERAL DES C.A		148 491 343,99	0,00	148 491 343,99		28 213 355,36

C/ TVA à Payer

B/ Déductions à opérer		MONTANT	C/ TVA à Payer		
NATURE DES DEDUCTIONS			C	- Total des droits dus	28 213 355,36
E3B91	Précipiente autorisé	-	E3B97	Régularisation du prorata	-
E3B92	TVA / achats de matériels et services art. 21 CTVA	2 399 856,67	E3B98	- Reversement (art. 40 CTVA)	-
E3B93	TVA / achats biens amortissables art. 21 CTVA	0,00	TOTAL A RAPPELER (C)		
E3B94	Régularisation prorata déductible (art. 40 CTVA)	-	TOTAL A PAYER (C)		
E3B95	TVA / factures annulées ou non (art. 18 CTVA)	-	B	- Total des déductions	2 399 856,67
E3B96	Autres déductions autorisées par le fisc (art. 18 CTVA)	-	E3000	A PAYER au titre du mois (C-B)	25 813 498,69
Total des déductions à opérer (B)		2 399 856,67	E3B99	(A porter dans cadre recapitulatif) PRÉCÉDENTE à reporter (C)	0,00

Droit de Timbre Sur Etat	E2E00	Opérations imposées
5		-

Impôts et taxes non repris ci-dessus		Opérations imposées
6		-

RECAPITULATION (EN D)

1 - TAP	C/56026/A
2 - AP/IBS	C/201001/MI
3 - VF	C/50003/C
4/1 - IRC/ Salaires	C/201001/100
4/2 - IRC/ Autres retenues	C/201001/A.B.C
4/3 - IBS Ret. à la source	C/201001/MI et 3
-	C/201002/303 A/B
5 - Droit de timbre	C/201002/201
6 -	C/.....
7 - TVA	C/201003/400/A/B/C

MONTANT TOTAL A PAYER

PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	102 650 396,36	100 219 505,64
Impôts	1 567 334,34	1 485 820,00
Autres dettes	53 853 009,94	103 630 780,10
Trésorerie l'actif	0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III	158 110 740,64	211 635 205,74
TOTAL GENERAL PASSIF	1 853 309 154,55	1 841 525 251,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Scanné avec CamScanner

SCIMAT

SOCIETE DES CIMENTS DE AIN TOUTA

Matricule Fiscal 00000000000000000000

Article 00000000000000000000

Exercice allant 01/01/2020 au 31/12/2020

2020/21 16/22

Compte de resultats (Par nature)

Unité:

	Note	2020	2019
Ventes et produits annexes		1 381 704 701,21	1 827 329 300,06
Variation stocks produits finis et en-cours		0,00	0,00
Production immobilisée/Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		503 914 493,10	570 071 774,70
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 885 619 110,31	2 397 401 074,76
Achats consommés		(1 277 458 601,47)	(1 680 289 672,90)
Services extérieurs et autres consommations		(401 833 986,37)	(196 052 482,20)
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		(1 679 292 589,84)	(2 176 342 155,10)
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		206 326 520,47	221 058 919,66
Charges de personnel		(97 315 134,24)	(183 994 041,25)
Impôts, taxes et versements assimilés		(15 289 859,26)	(19 681 197,00)
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		93 721 526,97	17 351 678,41
Autres produits opérationnels		937 250,87	200 119,37
Autres charges opérationnelles		(128 369,16)	(41 529,58)
Dotations aux amortissements et aux provisions		(58 823 191,36)	(130 019 907,34)
Reprise sur pertes de valeur et provisions		11 359 272,93	2 853 005,88
V- RESULTAT OPERATIONNEL		47 066 490,25	(109 626 033,26)
Produits financiers		0,00	0,00
Charges financières		0,00	0,00
VI- RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		47 066 490,25	(109 626 033,26)
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0,00	0,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		(102 727 982,75)	(110 608 700,50)
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 897 915 634,11	2 400 454 900,01
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		(1 967 279 115,65)	(2 637 689 057,91)
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		(69 363 481,54)	(237 233 257,90)
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0,00	0,00
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		(69 363 481,54)	(237 233 257,90)
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		0,00	0,00
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Scanné avec CamScanner

SCIMAT

SOCIETE DES CEMENTS DE AIN TOUTA

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 0 1 1 3 0 2 4
Article : 0 5 0 1 0 2 1 3 4 0

Exercice allant 01/01/2020 au 31/12/2020

20/05/24 15:21

BILAN PASSIF

Exercice clos le 31/12/2020

Passif	Note	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		0,00	0,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		0,00	0,00
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		(69 363 481,54)	(2 37 233 257,93)
Autres capitaux propres - Report à nouveau		(0,00)	(0,00)
Liaison inter unité		1 430 773 819,48	1 424 994 567,06
Part de la société consolidante) (1)		1 361 410 337,94	1 187 761 299,19
Part des minoritaires (1)		0,00	0,00
TOTAL I		1 361 410 337,94	1 187 761 299,19
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		0,00	0,00
Impôts (différés et provisionnés)		257 745 484,81	162 001 747,08
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		86 042 591,26	80 125 908,88
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		343 788 076,07	242 127 745,96
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		102 660 306,06	105 219 506,64
Impôts		1 567 334,34	1 485 920,00
Autres dettes		53 853 009,94	103 630 780,10
Trésorerie Passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		158 110 740,64	211 635 206,74
TOTAL GENERAL PASSIF		1 863 309 154,65	1 844 525 251,89

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Scanné avec CamScanner

SCIMAT

SOCIETE DES CEMENTS DE AIN TOUTA

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 0 1 1 3 0 2 4
Article : 0 5 0 1 0 2 1 3 4 0

Exercice allant 01/01/2020 au 31/12/2020

20/05/24 16:22

Compte de résultats (Par nature)

الفهرس.

IV	إهداء
V	الملخص
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة
4	تمهيد
4	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية
6	المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول المراجعة الجبائية و المخاطر الجبائية
6	المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية
6	الفرع الأول: مفهوم المراجعة والمراجعة الجبائية
6	أولا: مفهوم المراجعة
6	ثانيا: مفهوم المراجعة الجبائية
8	الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية
8	أولا: المراجعة الجبائية الداخلية :
9	ثانيا: المراجعة الجبائية الخارجية :
9	الفرع الثالث: خصائص وأهداف المراجعة الجبائية
9	أولا: خصائص المراجعة الجبائية
10	ثانيا: مراحل إجراء المراجعة الجبائية

11	ثالثا: أهداف المراجعة الجبائية :
12	رابعا: أهمية المراجعة الجبائية :
12	المطلب الثاني : ماهية المخاطر الجبائية
11	الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائي
12	الفرع الثاني: أنواع المخاطر الجبائية
13	الفرع الثالث : مصادر المخاطر الجبائية
15	1. المخاطر الناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة
16	2. المخاطر الناجمة عن التشريع الضريبي
17	المطلب الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالمخاطر الجبائية
18	المبحث الثاني: أدبيات تطبيقية حول المراجعة الجبائية والمخاطر الجبائية
18	المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية.
20	المطلب الثاني: دراسات سابقة الأجنبية.
20	المطلب الثالث: مقارنة بين دراساتي و الدراسات السابقة و ما يميز دراستي
23	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني :دراسة حالة في مؤسسة اسمنت عين التوتة الوحدة التجارية -بتقوت-
22	تمهيد
25	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة.
25	المطلب الأول: المناهج والأدوات المستخدمة في الدراسة
25	الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة
25	الفرع الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة.
25	أولا: المقابلة الشخصية.
25	ثانيا: وثائق المؤسسة

25	المطلب الثاني: طريقة الدراسة
25	الفرع الأول: مصادر المعلومات
25	أولا: مصادر الأولية.
26	ثانيا: المصادر الثانوية
26	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
27	1. تعريف المؤسسة الأم
29	2. تعريف مؤسسة الفرع (وحدة تجارية عين التوتة-نقوت-SCIMAT)
30	الهيكل التنظيمي للمؤسسة
32	الفرع الثالث: طبيعة نشاط الشركة وأهدافها
32	الفرع الرابع: تقديم مصلحة المالية والمحاسبة
33	المطلب الثالث: الأدوات المستخدمة في الدراسة .
33	الفرع الأول : المقابلة الشخصية .
34	الفرع الثاني: وثائق المؤسسة
34	المبحث الثاني : النتائج والمناقشة .
34	المطلب الأول: نتائج الدراسة
34	الفرع الأول: تقييم الخطر المتعلق بالشخص المكلف بتسيير الجبائية
35	الفرع الثاني: تقييم الخطر المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي.
36	الفرع الثالث : تقييم مخاطر الجبائية في حالة إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية
37	الفرع الرابع: تقييم الخطر المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي
40	الفرع الخامس: قياس الخطر الجبائي المرتبط بالمصادر الداخلية
43	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
43	الفرع الأول: تحليل نتائج الدراسة وربطها بالفرضيات

44	الفرع الثاني: الاستنتاجات المتوصل إليها.
46	خلاصة الفصل
48	الخاتمة
51	قائمة المصادر والمراجع
54	قائمة الملاحق
59	الفهرس.