



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



عنوان المذكرة

دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة
الإقتصادية
دراسة حالة: مؤسسة ميناء سكيكدة EPS

مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجبائية معمقة

من إعداد:

- جوامع حسام
- عواطي رامي

تحت إشراف:
- سوسن زيرق

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. فروم محمد الصالح	أستاذ محاضر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيسا
أ.د. زيرق سوسن	أستاذة التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مشرفا. مقرا
د. قواسمية هبة	أستاذ محاضر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/ 2023



السنة الجامعية: 2023 / 2024

شهادة الترخيص بإيداع مذكرة ماستر أكاديمي لدى المكتبة

أنا الممضى أسفله الأستاذ: زيرقا سوسن؛ الرتبة العلمية: أستاذ العلوم العالي
المشرف على مذكرة الماستر والموسومة ب: دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي
في المؤسسة الإقدهادية
من إنجاز الطالبين:

(1) جوامع حسام

(2) عواطي رامي

القسم: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجبائية معمقة

تاريخ المناقشة: 01 جويلية 2024

أشهد أن الطالب (ة) قد قام بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة المناقشة، وأن المطابقة بين النسخة
الورقية والنسخة الإلكترونية قد استوفت جميع شروطها. وبإمكانه إيداع النسخ الورقية والإلكترونية.

سكيكدة في: 04 / 04 / 2024

تأشيرة رئيس القسم

رئيس قسم علوم المالية والمحاسبة
شرف الدين



تأشيرة الأستاذ المشرف

زيرقا سوسن

ملاحظة هامة: لا تقبل أي شهادة من دون توقيع ومصادقة.



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



عنوان المذكرة

دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة
الإقتصادية
دراسة حالة: مؤسسة ميناء سكيكدة EPS

مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

تحت إشراف:
- سوسن زيرق

من إعداد:
- جوامع حسام
- عواطي رامي

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. فروم محمد الصالح	أستاذ محاضر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيسا
أ.د. زيرق سوسن	أستاذة التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مشرفا. مقررا
د. قواسمية هبة	أستاذ محاضر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/ 2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن نصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد فإلى من نزلت في
حقهم الآيتين الكريمتين في قوله تعالى

بسم الله الرحمان الرحيم

{ وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر أحدهما أو كلاهما
فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل
رب إرحمهما كما ربياني صغيرا }

صدق الله العظيم

أهدي هذا العمل إلى أغلى ما أملك في الوجود والذي حفظهما الله.

إلى الذين سهروا وتعبوا معنا في إتمام هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد.

وإلى أفراد الأسرة، سندنا في الدنيا ولا نحصي لهم فضل.

وإلى الأصدقاء والأحباب كل واحد بإسمه.

الإهداء

إلى من علمني النجاح والصبر ولم يبخل عني يوماً بشيء، إلى من شجعني على المثابرة طوال عمري " والدي العزيز " .

إلى هديتي من الله ومن علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه، إلى النور الذي ينير درب النجاح " أمي العزيزة " .

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندونني ويحرصون على تشجيعي " إخوتي الأعزاء " .

إلى أصدقائي وزملائي الأوفياء الذين ما إنفكوا يوماً عن تقديم العون والمساعدة والدعم لي .

أهدي هذا العمل لكم جميعاً

الشكر

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على رسولنا الكريم.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذة الفاضلة زيرق سوسن على قبولها الإشراف على هذا العمل، وعلى كل المجهودات، والتوجيهات والنصائح الثمينة لإتمامه على أحسن وجه.

كما نتقدم بالشكر إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذا العمل.

ونشكر جميع من قدم المساعدة لإنجاز هذا العمل.

ونخص بالذكر عمال المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة وعلى رأسهم

السادة:

مكسن فيصل و بوكرمة سفيان المكلفين بقسم الجباية

والله الموفق وهو الهادي إلى الصراط المستقيم.

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. إذ أن هذه الأخيرة تسعى لتحقيق جملة من الأهداف المسطرة، مع تحملها لأدنى التكاليف وتجنب المخاطر التي تعترضها، وذلك من خلال إيجاد وسائل وإجراءات من شأنها أن تعطي قدرة وكفاءة أعلى للتكيف مع هذه المخاطر، حيث تعد الجبائية من أهم العناصر الموجودة في محيط المؤسسة الاقتصادية باعتبارها تكلفة تتحملها المؤسسة، والذي يحتم عليها احترام الالتزامات الجبائية، وأن عدم التقيد بهذه الأخيرة يعرضها إلى مخاطر جبائية ومن أجل ذلك قمنا باعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري ودراسة حالة بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة باعتماد أسلوب المقابلة للوصول للأهداف والنتائج المرجوة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي، المخاطر الجبائية، الوضعية الجبائية.

Abstract

This study aims to highlight the role of fiscal audit in reducing fiscal risk in the economic institution. The latter seeks to achieve a set of established goals, while bearing the lowest costs and avoiding the risks it encounters, by finding means and procedures that would give a higher ability and efficiency to adapt to these risks, as collection is one of the most important elements present in the environment of the economic institution as it A cost borne by the institution, which requires it to respect tax obligations, and that non-compliance with the latter exposes it to tax risks. For this reason, we adopted the descriptive analytical approach in the theoretical part and a case study in the port institution of Skikda state, adopting the interview method to reach the desired goals and results.

Keywords: fiscal audit, fiscal risks, fiscal status.

الفهرس

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	الشكر
-	الملخص
-	الفهرس
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة.
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي و الخطر الجبائي	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: مفاهيم عامة للتدقيق الجبائي
7	المطلب الأول: ماهية التدقيق الجبائي
7	1- مفهوم التدقيق الجبائي
8	2- أهداف وأهمية التدقيق الجبائي
8	3- مراحل وأنواع التدقيق الجبائي
10	المطلب الثاني: الخطر الجبائي
11	1- مفهوم الخطر الجبائي
11	2- أنواع الخطر الجبائي
14	3- أسباب الخطر الجبائي
15	4- مظاهر الخطر الجبائي
17	المطلب الثالث: المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية
17	1- المخاطر المتعلقة بعدم الالتزام بالتصريحات أو التأخر في إيداعها
17	2- مخاطر التهرب من دفع المستحقات الجبائية
17	3- تجنب الخطر الجبائي ووضعيته
18	المبحث الثاني: آليات ومنهجية التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي
18	المطلب الأول: منهجية التدقيق الجبائي
18	1- المرحلة الأولية

18	2- معرفة عامة بالوظيفة الجبائية للمؤسسة
19	3- تقييم الرقابة الجبائية الداخلية
19	4- مراقبة العمليات ذات الطابع الجبائي
19	5- تقرير المدقق الجبائي
19	المطلب الثاني: التدقيق في التصريحات الجبائية
19	1- التصريح بالوجود
19	2- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط
20	3- التصريح الشهري
20	4- التصريح الفصلي أو الثلاثي
20	5- التصريح السنوي
21	المبحث الثالث: الدراسة الحالية والدراسات السابقة
21	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
21	1- الدراسات السابقة باللغة العربية
22	2- الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
24	المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
24	1- أوجه التشابه
24	2- أوجه الاختلاف
24	3- القيمة المضافة
25	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: مؤسسة ميناء سكيكدة
28	المطلب الأول: تقديم مؤسسة ميناء سكيكدة
28	1: تعريف مؤسسة ميناء سكيكدة
30	2: الهيكل التنظيمي
33	3: مساهمة الشركة في تنمية الجباية المحلية
35	المطلب الثاني: واقع التسيير الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة
35	1: كيفية تنظيم قسم الجباية
35	2: علاقة قسم الجباية بمختلف هياكل المؤسسة

36	المطلب الثالث: دراسة الوضعية الجبائية للمؤسسة
36	1- الرسم على القيمة المضافة
37	2- الرسم على النشاط المهني
37	3- الضريبة على الدخل الإجمالي
37	4- الضريبة على أرباح الشركات
38	المبحث الثاني: تقييم الوضعية الجبائية في المؤسسة
38	المطلب الأول: تقييم الممارسات الجبائية في المؤسسة
38	1- الأسس الجبائية المطبقة في المؤسسة
39	2- نظرة حول التدقيق الجبائي والخطر الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة
40	المطلب الثاني: التقييم الجبائي للضرائب والرسوم
40	1- التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على القيمة المضافة
41	2- التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على النشاط المهني
42	3- التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على الدخل الإجمالي
42	4- التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على أرباح الشركات
43	المطلب الثالث: النتائج والمناقشة
43	1- نتائج الدراسة
43	2- مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة
45	خلاصة الفصل الثاني
47	الخاتمة
50	قائمة المراجع
54	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية	12
02	تكلفة الرسم على القيمة المضافة لسنتي 2021-2022.	36
03	تكلفة الرسم على النشاط المهني لسنتي 2021-2022.	37
04	تكلفة الضريبة على الدخل الإجمالي لسنتي 2021-2022.	37
05	تكلفة الضريبة على أرباح الشركات لسنتي 2021-2022.	38
06	الأسس الجبائية المطبقة في المؤسسة.	38
07	التدقيق الجبائي والخطر الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة.	39
08	التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة.	40
09	التقييم الجبائي للرسم على النشاط المهني.	41
10	التقييم الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي.	42
11	التقييم الجبائي للضريبة على أرباح الشركات.	42

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	مخطط المحطة التجارية ميناء سكيكدة القديم.	31
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء سكيكدة.	35
03	رسم تخطيطي يبين تطور الضرائب على أرباح مؤسسة ميناء سكيكدة.	36

قائمة الملاحق

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	تصريح G50 لسنة 2021	54
02	تصريح G50 لسنة 2021 (تابع)	55
03	تصريح G50 لسنة 2022	56
04	تصريح G50 لسنة 2022 (تابع)	57
05	جدول حساب النتائج لسنتي 2021-2022	58
06	نموذج المقابلة	59

مقدمة

تُعتبر المؤسسات الاقتصادية الجبائية أمرًا بالغ الأهمية في وظيفتها التسييرية، حيث يساعدها التحكم الجيد في هذا الجانب على التحكم في مواردها المالية. وتُعد الجبائية عنصرًا أساسيًا في دورة حياة المؤسسة، حيث تكاد جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية أن تتضمن التزامًا جبائيًا.

ويتميز النظام الجبائي بتغيرات مستمرة في قوانينه وإجراءاته، وتتميز معظم موارده بالطابع المعقد، مثل العديد من القوانين الجبائية في دول العالم المختلفة. وهذا يجعل من الصعب على المؤسسات الاقتصادية التحكم فيه، ويتميز النظام الجبائي بطبيعته التصريحية، حيث يعتمد في تشكيل وعائه على التصريحات التلقائية والمنتظمة التي يقدمها المكلف بالضريبة. وعلى الرغم من أن هذه التصريحات يُعتبرها المشرع صادقة، إلا أنه وضع لها مجموعة من الإجراءات والآليات والضوابط التي تسمح له بمراقبتها والتحقق من مطابقتها للقوانين والنصوص الجبائية. ويُعتبر التدقيق الجبائي أهم هذه الإجراءات، ويُعد هذا التدقيق أكبر مصدر للخطر بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، حيث يتعرضون له بشكل دوري ومتزامن.

لذا، يجب على المؤسسات الاقتصادية فحص وضعيتها الجبائية من خلال الاستعانة بأشخاص مؤهلين وذوي كفاءة عالية في مجال المحاسبة والجبائية، ليقوموا بتدقيق الوضعية الجبائية للمؤسسة وتزويدها بتقرير شامل. وذلك لتفادي وتقليل المخاطر الجبائية التي قد تواجهها المؤسسة، وتحديد طبيعة هذه المخاطر والكشف عن أي تجاوزات ومدى مطابقة الإجراءات المتبعة والنصوص القانونية. ويُجعل هذا التقرير المؤسسة أكثر استعدادًا للتدقيق الجبائي المحتمل، ويدعم مركز المؤسسة لدى الهيئات المالية المختلفة ومستخدمي القوائم المالية.

إشكالية الدراسة:

يعتبر الخطر الجبائي من أهم الأخطار التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية لما يسببه من أضرار على المركز المالي للمؤسسة وكذا مصداقيتها ومنه فإن الإشكالية تتمثل في:

ما هو دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة؟

ويندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- هل التدقيق الجبائي يعود بالإيجاب أم بالسلب على المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة؟
- هل يعتبر التدقيق الجبائي أداة لمعرفة المخاطر الجبائية في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة؟
- فيما تكمن مصادر المخاطر الجبائية؟

فرضيات الدراسة

للإجابة على السؤال الرئيسي قمنا بصياغة الفرضيات التالية وسنحاول الإجابة عنها والتأكد من صحتها ضمن هذه الدراسة:

الفرضية الرئيسية:

- التدقيق الجبائي يساهم في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

الفرضيات الفرعية:

- يؤثر التدقيق الجبائي إيجاباً على المؤسسة الاقتصادية.
- يمكن للتدقيق الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، من معرفة حجم المخاطر الجبائية التي تتعرض لها.
- ينتج مصدر الخطر الجبائي من انحراف المؤسسة على التشريعات الجبائية المنصوص عليها والذي يعكس غياب التدقيق الجبائي.

مبررات اختيار الموضوع

يعود اختيار موضوع الدراسة إلى جملة من الأسباب الموضوعية:

- الرغبة والميول الشخصي والبحث في المواضيع الجبائية.
- ارتباط الموضوع بمجال التخصص.
- نقص ثقافة تطبيق التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.
- كثرة المشاكل الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الموضوع المختار في أن التدقيق الجبائي يعتبر أداة ووسيلة فعالة لا يمكن التخلي عنها خاصة في المؤسسات الاقتصادية التي هدفها الربح والبقاء في السوق والاستمرار في نشاطها حيث أنها بحاجة ملحة إلى مثل هذه الأداة التي تعمل على تقييم نظام الرقابة وذلك من أجل تصحيح الأخطاء والمخالفات وذلك لضمان تسيير جبائي سليم والحد من المخاطر الجبائية التي يمكن أن تكون عبء كبير على المؤسسة مما يجعلها معرضة للإفلاس أو التوقف على مزاولتها.

أهداف الدراسة

من الأهداف التي تسعى إليها الدراسة:

- تسليط الضوء على مدى أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية كأداة للحد من المخاطر الجبائية.
- إظهار نتيجة تطبيق التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية من خلال تطرقنا لدراسة حالة بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة.

حدود الدراسة

حدود مكانية: المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة.

أبعاد زمنية: من شهر فيفري إلى جوان 2024.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات وبالنظر إلى طبيعة الموضوع، يتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فسيتم الاعتماد على منهج دراسة حالة، من خلال القيام بإسقاط الجانب النظري للدراسة على الواقع التطبيقي في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، كما سيتم الاستعانة بالمعلومات والوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

صعوبات الدراسة

من أبرز الصعوبات التي واجهتنا هي عدم إيجاد مكان لإجراء دراسة حالة لهذا الموضوع وما يكتسبه من أهمية في الحياة العملية.

هيكل الدراسة

لمعالجة الإشكالية الرئيسية تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي، تطرقنا في المبحث الأول للمفاهيم العامة للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي والخطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، أما المبحث الثاني فقد خصص لتبيان آليات ومنهجية التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية والتدقيق في التصريحات الجبائية. أما المبحث الثالث عرضنا فيه الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: والذي يحتوي على بطاقة تعريفية للمكان الذي أجريت فيه الدراسة الميدانية، وهي المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، وكذلك الجانب التطبيقي والعملي للتدقيق الجبائي وذلك من أجل الحصول على النتائج المرجوة ثم مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

تمهيد

يعتبر التدقيق الجبائي أحد أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة في تشخيصها وتحليلها لوضعيتها الجبائية، وترشيد قراراتها المالية، وكشف مختلف الخطر الجبائي الذي يمثل تهديدا محتملا للمؤسسة لعدم الامتثال الضريبي أو التلاعب في الإفصاحات المالية.

ومن خلال ما سبق سنتعرف في هذا الفصل على أهم الأساسيات التي تخص التدقيق الجبائي والخطر الجبائي وكذا معرفة أهم الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات الدراسة، ومن أجل ذلك تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كمايلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة

المبحث الثاني: آليات ومنهجية التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: مفاهيم عامة

المطلب الأول: ماهية التدقيق الجبائي

يعتبر التدقيق الجبائي عملية مهمة مختصة في مراقبة الجانب الجبائي للمؤسسة، والذي يهدف إلى التحقق من مدى اطلاع والتزام المكلفين للقوانين الجبائية.

1: مفهوم التدقيق الجبائي

قدمت عدة تعريفات فيما يخص التدقيق الجبائي وهذا لاختلاف الهيئات والخبراء الصادرة عنهم هذه التعريفات، نذكر منها ما يلي:

يعرف التدقيق الجبائي على أنه يسمح بقياس قابلية المؤسسة على تحريك مواردها بغرض احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة، وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى.¹

كما عرف التدقيق الجبائي بأنه يعتبر الجانب الجبائي لمهمة التدقيق المحاسبي أو هو مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو مجموعة من المؤسسات.² وعرف أيضا على أنه عملية التأكد من صدق و صحة التصريحات الجبائية لمؤسسة ما، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، وهذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي.³

من خلال مجمل التعاريف السابقة نتوصل إلى تعريف شامل: التدقيق الجبائي هو معاينة صحة الحالات الجبائية للمؤسسة من خلال عملية فحص وتقييم المعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من مدى صحة وموثوقية تلك المعلومات، كما يخضع لعملية التدقيق الجبائي جميع المكلفين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وهي أيضا تشمل مختلف الضرائب والرسوم حتى تسهل عملية التسيير الجبائي للمؤسسة.

¹ صبرينة خديري، عمر جنينة، 'الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي و تنمية الإيرادات الجبائية'، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الجزائر، 2019، ص13.

² P.Bouagna et J. M. Vallée. " audit et gestion fiscal" éd clef atof. Paris 1986 p :53.

³ لولبية فوزي، مسعودي محمد، 'التدقيق الجبائي الخارجي كآلية لضبط ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية'، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 06، العدد 01، المخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الافريقي، جامعة أدرار، الجزائر، 2020، ص40.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

2- أهداف وأهمية التدقيق الجبائي

2-1: أهداف التدقيق الجبائي: إن الهدف من التدقيق الجبائي هو التأكد من أن دافعي الضرائب يحافظون على القوانين واللوائح المتعلقة بالإيرادات الضريبية بهدف زيادة مجموع إيرادات الحكومة، وتتمثل أهدافه في أهداف رئيسية وأهداف ثانوية وهي كما يلي:¹

– الأهداف الرئيسية:

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

– الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الإنقاص منه.
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.

2-2: أهمية التدقيق الجبائي: للتدقيق الجبائي أهمية كبيرة على عدة مستويات فنجد ما يلي:²

– توضيح مجالات وبنود القوانين الضريبية ربما الغير الواضحة بالنسبة للمكلفين، وتوعيتهم بالطرق المثلى على ما يجب القيام به للإلتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنطلق برنامج التدقيق الجبائي يمثل استثمارا استراتيجي كبير يملئ ضرورة وضع سياسات وممارسات الإدارة السليمة.

– يمثل المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة الذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف و نقاط القوة للمؤسسة، وهذا بهدف تصحيح الأولى والاستغلال الأمثل للثانية، حيث يضمن حمايتها من جهة ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها من جهة أخرى، كما يسمح التدقيق الجبائي بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة، وهو يسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة، واقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بإنقاص التكلفة الجبائية، مراقبة القوانين الجبائية، وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات و المراسيم والبيانات، وهذا لتقييم الصدق والأمن للمؤسسة موضع التدقيق.

3- مراحل و أنواع التدقيق الجبائي

3-1: مراحل التدقيق الجبائي: باعتبار الهدف الرئيسي من التدقيق الجبائي هو الخروج بوضعية جبائية سليمة تقنع إدارة الضرائب وتجنب المؤسسة الوقوع في مشاكل معها. فإن الخطوات التي يتبعها المدقق المعين

¹ Olaoye, C. O. (2019), Effects of tax audit on tax compliance and remittance of tax revenue in Ekiti State. Open Journal of Accounting, 8(1), 19-1.

² Olaoye, C. O. (2019), Effects of tax audit on tax compliance and remittance of tax revenue in Ekiti State. Open Journal of Accounting, 8(1), 1-17.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

من قبل المؤسسة هي نفسها الخطوات التي يقوم بها المراجع التابع لإدارة الضرائب، تتمثل هذه الخطوات في:¹

أ - **مرحلة الإعداد:** وهي المرحلة التي يقوم فيها المدقق بجمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة و التعرف على المخاطر التي يمكن أن تصادفها، تنقسم هذه المرحلة إلى:

- مرحلة التحضير: وتتمثل هذه المرحلة في عملية جمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة وكذلك جميع الموارد المادية و البشرية اللازمة وهذا وفقا لمعايير التدقيق المتفق عليها بالإضافة إلى بحث السوابق الجبائية لها.

- مرحلة التخطيط: في هذه المرحلة يتم وضع الأهداف المراد الوصول إليها بكفاءة وفعالية.

ب - **مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية:** تعتبر هذه المرحلة أهم ما يقوم به المدقق، لأنها تحدد نقاط القوة و الضعف للمؤسسة كما تعمل على تقييم الإجراءات المطبقة ومدى فعاليتها، وتتمثل في خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة في:

- جمع الإجراءات من خلال استعمال خرائط تتابع الوثائق ما بين المصالح، ملخصات الإجراءات، ملخصات الأدلة الكبيرة.

- اختبارات تطابق الفهم: تتبع بعض العمليات بهدف فهم النظام و حقيقته.

- تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية: وذلك من خلال معرفة نقاط القوة والضعف للنظام.

- اختبارات الاستمرارية: اختبارات للتأكد من نقاط القوة في الواقع.

- تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلية: معرفة نقاط قوة النظام والضعف في تصور النظام، وثائق الحوصلة.

ج - **مرحلة إعداد التقرير:** يقوم المدقق بإعداد تقرير يتضمن النتائج المتوصل إليها خلال التحقيق بحيث يحتوي هذا التقرير على:

- تقييم الأخطار الجبائية و مدى تأثيرها على المؤسسة.

- اقتراحات حول المميزات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة.

- توجيه توصيات إلى المسيرين، تقسم هذه التوصيات إلى:

• توصيات علاجية: يهدف هذا النوع إلى تصحيح الأخطاء المكتشفة سواء المحاسبية أو الجبائية .

• توصيات وقائية: الهدف منها قدرة المؤسسة على تبرير موقفها في حالة إخضاعها لمراقبة جبائية من

طرف إدارة الضرائب وإعطاء نصائح حول كيفية تجنب المخاطر والاختلالات.

¹محمد بوعكاز، 'مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي'، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 14، الجزائر، 2013.

3-2: أنواع التدقيق الجبائي

يتم التمييز بين نوعين من التدقيق الجبائي وهذا حسب الجهة القائمة بعملية التدقيق ويتمثل ذلك في:¹
3-2-1: بالنسبة للمؤسسة: تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي بنفسها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، فتقوم بتكليف إما جهة خارجية أو داخلية و ذلك كما يلي:

- **التدقيق الجبائي الداخلي:** وهي مهمة يقوم بها أجبر داخل المؤسسة، ويتمتع بالكفاءة والاستقلالية، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة، ومدى مطابقتها للقواعد و الاجراءات القانونية والجبائية المعمول بها.

- **التدقيق الجبائي الخارجي:** وهي عبارة عن مهمة تمارس من قبل شخص محايد ومستقل تماما عن المؤسسة، وتأتي لتكملة مهمة التدقيق الداخلي من الناحية الجبائية، وتمارس بصفة متقطعة أو مستمرة، ويكتفي هنا المدقق بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز على الناحية الجبائية، وهذا بهدف الوصول إلى رأي فني محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة.

3-2-2: بالنسبة للإدارة الضريبية: وهي المراجعة التي تقوم بها إدارة الضرائب من خلال مراجعة العمل المحاسبي بالاعتماد على الدفاتر والسجلات المحاسبية، والبحث والتأكد من وجود الوثائق والمستندات التي تثبت التسجيلات المحاسبية، وأيضا التدقيق في التصريحات الجبائية المقدمة ومدى مطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية.²

ومما سبق يمكن القول أنه التدقيق الجبائي الذي تقوم به المؤسسة سواء الداخلي أو الخارجي هدفه تخفيض الأعباء الجبائية وتسيير الخطر الجبائي، في حين أن التدقيق الجبائي الذي تقوم به إدارة الضرائب تنجر عنه غرامات وعقوبات جبائية نتيجة عدم احترام المؤسسة للقوانين والتشريعات الجبائية.

المطلب الثاني: الخطر الجبائي

تعتبر الجبائية مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة من جهة، والمؤسسة من جهة أخرى وقد تضطر المؤسسة إلى مواجهة أخطار جبائية نتيجة تعرضها لعملية جبائية شاملة بغرض مراقبة احترامها للقوانين الجبائية، ما يؤثر على مركزها المالي وسمعتها ويتسبب في الحد من تطورها.

¹ فتحة أميرة، 'دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية'، دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2018، ص14.

² صالح حميداتو، 'المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية'، دار التعليم الجامعي الاسكندرية، مصر، 2019، ص22.

1: مفهوم الخطر الجبائي

يعرف الخطر الجبائي على أنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً ينشأ الخطر الجبائي نتيجة عدم احترام التشريع التعقيد والغموض في النظام الضريبي¹.

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة اتجاه الالتزامات نحو الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش أو التهرب الجبائي الأمر الذي أدى بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام إدارة الضرائب التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونهما هدفاً للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية².

كما يوجد من يعرف الخطر الجبائي على أنه عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، وقد يكون نتيجة طبيعية لتعدد وعدم استقرار التشريع الجبائي وبصفة عامة يمكن القول أن الخطر الجبائي هو عبء ينتج عن عدم التزام المؤسسة بتطبيق ما جاء به التشريع الجبائي أو وجود تفسير أو فهم خاطئ لنصوص ومحتوى هذا التشريع، وهذا ما يكلف المؤسسة تحمل عبء جبائي إضافي يؤثر عليها ويعرقل تحقيق أهدافها المرجوة.

2- أنواع الخطر الجبائي

2-1- مخاطر عدم الانتظام الضريبي:

طبيعة نظام الضرائب الجزائري (نظام تصريحي) تفرض على المؤسسات مجموعة من الالتزامات الجبائية تكون مربوطة ببرنامج زمنية محددة وإجراءات مسطرة مسبقاً، هذه الالتزامات المتعددة قد تؤدي إلى توليد مخاطر جبائية متمثلة في تحميل المؤسسة تكاليف إضافية تنتج عن عدم التزامها بالنصوص والقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية المنتقاة وتتجلى وضعيات هذا الخطر في التالي:³

- الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات: حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة.

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

¹ Felli Mounira. (2011), l'audit fiscal, Mémoire de PGS en finances publique, maghrébin d'économie douanière et fiscal IEDF, Algérie :08.

² يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، ط 1، الجزائر 2008، ص 37.

³ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار، ملتقى دولي " حول التسيير الفعال في المؤسسة"، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005، ص 12..

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

- عدم مراقبة الاختيارات الجبائية: إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياها المثالية لتدعيم قراراتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط، هذا ما ينجر عنه خطر جبائي محتمل في حالة عدم تطبيقها واحترامها لهذه الشروط وذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضريبية للحصول عليه، ويترتب عن ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية والتي تعد بمثابة تكاليف إضافية.

من خلال الجدول التالي نوضح العقوبات الناجمة عن النقص والغش في الوعاء:

الجدول 01: دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية

عقوبات الغش والتدليس في وعاء الإخضاع	عقوبات النقص في وعاء الإخضاع
- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر.	- قيمة الحقوق المغفلة أقل من أو تساوي 500000 دج تكون نسبة الزيادة 10%
- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما با يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%	- قيمة الحقوق المغفلة أكبر من 50.000 دج وأقل أو تساوي 20.000 دج تكون نسبة الزيادة 15%.
- تطبق كذلك نسبة 100% عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المنبع.	- قيمة الحقوق أكبر تماما من 200.00 دج تكون نسبة الزيادة 25%.

المصدر: حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص111.

2-2- مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة

من بين المخاطر الجبائية إضافة إلى عدم الانتظام الضريبي هناك مخاطر متعلقة بالخيارات الجبائية الخاطئة، والتي تنحصر بدورها في المخاطر الجبائية المترتبة عن الامتيازات الضريبية الممنوحة في إطار نظام دعم الاستثمار وكذا المترتبة عن الامتيازات الممنوحة للشباب وأيضا المترتبة عن إعادة استثمار الأرباح وهي كالتالي:

- المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار: أعطى المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط الإنتاج أو تقديم الخدمات (نشاط الشراء والبيع) عدة امتيازات وأوكلت عملية تنظيم هذا الإجراء للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، كما تقوم الإدارة الجبائية بتسيير عملية الإعفاء

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

ومراقبة الاستثمار بصفة دورية ومراقبة مدى احترام المؤسسة لالتزاماتها المحددة في قرار منح المزايا لمرحلتي الإنجاز والاستغلال. إضافة إلى أن الإدارة الجبائية تلزم المؤسسات المستفيدة من الامتيازات بعدة شروط، وفي حالة عدم التزام المؤسسة بشروط الاستفادة من الامتيازات يعرضها ذلك للخطر الجبائي المتمثل في:

• سحب مقرر منح الامتيازات الجبائية وبالتالي استرداد مبلغ التحفيز مع تطبيق عقوبة 30% من الحقوق المعفاة (قانون المالية 2015).

• في حالة التنازل عن العتاد والتجهيزات المقتناة في إطار دعم الاستثمار خلال الفترة القانونية المحددة لإهلاكها، فإن على المؤسسة استرداد نسبة من الرسم على القيمة المضافة المحمل لشراء هذه التجهيزات المتنازل عنها وتحسب النسبة كما يلي: عدد السنوات المتبقية/ مدة الإهلاك.

• في حالة استغلال الاستثمار المقتنى في إطار دعم الاستثمار في الوجهة غير المخصصة له (نوع الاستثمار وتسمية النشاط)، يتم استرداد التحفيز في مجال الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات مع تطبيق عقوبة 25% من الحقوق المعفاة، وذلك مع تاريخ استغلال الاستثمار في نشاط غير النشاط موضع الامتياز¹.

- المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر:

أعطى المشرع الجزائري للشباب المستثمر عدة إمتيازات جبائية لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاصة، وذلك عبر ثلاث هيئات وهي:

• الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ANSEJ.

• الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC.

• الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ANGEM.

- في حالة عدم توفير المؤسسة لشروط الاستفادة من تلك الامتيازات يعرضها هذا لمجموعة من المخاطر متمثلة في:

- إضافة إلى حرمان المؤسسة من الامتيازات مع تطبيق عقوبات في الحالات التالية:

• عدم إيداع التصريحات الشهرية والسنوية بصفة منتظمة.

• تخصيص العتاد والتجهيزات في غير النشاط المصرح به والمستفيد من الامتياز الجبائي.

• عدم السماح لموظفي الإداري الجبائية بإجراء المعاينة الميدانية للتأكد من الوجود الحقيقي للعتاد واستغلاله في الغرض المصرح له.

- في حالة التنازل عن العتاد والتجهيزات خلال الفترة القانونية المحددة لاهلاكه، فزيادة عن المطالبة بتسديد قيم التحفيز فيما يخص الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح

¹ صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص112.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

الشركات فإن المؤسسة مطالبة باسترجاع نسبة من الرسم على القيمة المضافة الخاص باقتناء العتاد المتنازل عنه والذي استفادة من الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة تحدد هذه النسبة كما يلي: عدد السنوات المتبقية/ مدة الاهتلاك مع زيادة 25% في حالة عدم التصريح الطوعي باسترداد هذه المبالغ¹.

- المخاطر الجبائية المترتبة عن عدم استثمار الأرباح:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات القابلة للاهتلاك ما عدا السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار.
- مسك محاسبة منتظمة بحيث يجب أن يدرجوا في التصريح السنوي نتائج الأرباح المستفادة من التخفيض والحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها.

3- أسباب الخطر الجبائي

هناك من يرى أن الأسباب التي تعرض المؤسسة إلى خطر جبائي تنقسم إلى ثلاث أسباب سنعرضها فيما يلي:²

3-1- اللوائح الضريبية أو التشريع الضريبي: حيث اعتبرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004 أن "تشريع معقد للغاية أو غامض يضاعف الاحتمالات لدافعي الضرائب لاعتماد سلوك لم يكن المشرع يعتبره مرغوبا فيه" وحتى عندما يكون القانون واضحا فيما يتعلق الغرض منه وتطبيقه، يمكن لدافعي الضرائب الفرار عندما يعتبر ثقيلًا جدا.³

في الواقع فإن الضريبة المرتفعة للغاية ستكون قيда على أداء المؤسسة، وسيقوم الأخير بتعديل بياناته المالية من أجل ضريبة مستحقة معقولة، بالإضافة إلى التكاليف الضريبية تتحمل الشركة رضا التكاليف فيما يتعلق الوفاء بالتزامات الضريبة، هذه التكاليف يجب ان تؤخذ في عين الاعتبار في الانضباط المالي للشركة، بالإضافة إلى ذلك فإن التغييرات في القوانين الضريبية والنصوص القانونية هي مصدر لمخاطر ضريبية كبيرة، يجب أن يكون مسئولو الضرائب على دراية باستمرار للمستجدات الضريبية، خلاف ذلك قد تؤدي هذه التعديلات الضريبية إلى عقوبات وغرامات تكلف الشركة.

3-2- تنظيم الشركة : يتعلق المصدر الثاني لمخاطر الضرائب بالهيكل ذاته للشركة، فمن المهم تسليط الضوء على حجم الشركة الوطنية واستثماراتها وأنشطتها ، في الواقع كل هذه العوامل تؤثر مباشرة في مستوى المخاطر المالية حيث شركة كبيرة من الأرجح أن تكون أكثر حرصا من الناحية المالية بسبب قوتها الاقتصادية

¹ المادة 258 من قانون التسجيل لسنة 2015.

² محمد الأمين كويدمي، عثمان مداحي، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخر الجبائي في المؤسسة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2020، ص ص 785-786.

³ Tilila Taj, Abdelmadjid Salehdine. 2018 la problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines, revue de contrôle de la comptabilité et de l'audit, ISS

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

على شركة صغيرة بالإضافة إلى ذلك، هناك عمليات محددة أخرى تولد مخاطر ضريبية مثل عمليات الاندماج والاستحواذ أو المعاملات بين المساهمين، هذا النوع من العمليات يخلق مخاطر ضريبية أعلى من تلك المرتبطة بالعمليات التجارية العادية.

3-3- تنظيم الإدارة الضريبية: يعتمد مصدر الخطر على عدم كفاءة الإدارة الضريبية، في الواقع السلطات الضريبية التي لا تملك ما يكفي من الموارد المالية والأدوات والتقنيات اللازمة لاستغلال كميات هائلة من المعلومات فيما يخص المكلفين بالضرائب قد لا يكون على علم بسلوك عدم الانضباط الضريبي بعض الشركات والتي يمكن أن تزيد من المخاطر من قبلهم، علاوة على ذلك نقص المهارات والتدريب المستمر وإتقان الأداة من قبل موظفي إدارة الضرائب يزيد من خطر عدم الكشف عن الحالات الشاذة أثناء التدقيق الضريبي، والتي قد تزيد من حالة الانضباط المالي.

ومن الناحية الجبائية فإن عدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل أهم المخاطر الضريبية التي تعترض المؤسسة وذلك لعدة أسباب نذكر منها:¹

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات الجبائية، ونظرا للحجم الكبير للأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم وضعف تكوينهم في الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب.

- المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجبائية ضمن أولويات المؤسسة ما يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إبداء التصريحات في مواعيدها القانونية.

- شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير، وعدم كفاءة المسيرين يؤدي بهم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة ولذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام اتجاه الإدارة الجبائية.

- اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى مما يؤدي ببعض المؤسسات إلى تخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها إلى التهرب من دفع الضرائب وتأجيلها، وهذا ما يؤدي إلى مخاطر ضريبية.

4- مظاهر الخطر الجبائي

تبرز مظاهر الخطر الجبائي الناجم عن سوء التسيير أو قصور في التشريع الجبائي من خلال الأخطاء المحاسبية والأخطاء في القرار التسييري.²

4-1- المخاطر الناتجة عن الأخطاء في الميزانية

¹ صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 102.

² صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 101.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية، كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين أن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في جدول حسابات النتائج.

- الأخطاء المتعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الرفع من قيمته، أو عدم إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة. المسترجع لمجمل السلع في حال التنازل أو توقيف النشاط.

4-2- المخاطر الناتجة عن الأخطاء في حسابات التسيير

- من أهم الأخطاء التي تسجل في حساب النتائج نجد الأعباء وتتركز خاصة في أعباء الاستغلال وبدرجة اقل الأعباء المالية، كما يمكن أن تسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية.

- عدم طرح الاهتلاكات من الربح الخام، مما يؤدي إلى عدم الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات.

- عملية الإضافة والتخفيض للأعباء أثناء حساب النتيجة الجبائية قد تشكل مصدر خطر في تحديد النتيجة الجبائية.

4-3- المخاطر الناتجة عن عناصر أخرى: زيادة على الأخطاء التي تظهر في الميزانية وحسابات التسيير، فإننا نلاحظ بعض الأخطاء المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة أو تتعلق بالمؤسسات الحديثة.

4-3-1- الرسم على القيمة المضافة: باعتبار أن الرسم على القيمة المضافة ضريبية غير مباشرة تمتاز بالمرونة واتساع مجال تطبيقها، كما أنها دورية لكون التصريح بما في العادة شهريا، وعليه فإن مراقبة الرسم على القيمة المضافة يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي من جهة ومن جهة أخرى مراقبة تصريحات المؤسسة (المعدلات، الاسترجاع، الحسومات... الخ) لان التصريحات تعتبر من اهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة.¹

4-3-2- المؤسسات الحديثة: تعترض المؤسسة حديثة النشأة عدة صعوبات تجعلها معرضة للخطر الجبائي ونذكر منها:²

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

- اهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات قديمة النشأة مما قد يعطي الانطباع للمؤسسات الحديثة بضعف الإدارة أو تجاهلها للمؤسسات الحديثة الأمر الذي يوقعها في ارتكاب أخطاء ضريبية قصد الحصول على منافع مادية.

- قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظرا لحدثة العلاقة مع الإدارة الجبائية.

4-3-3 الأخطاء في القرارات التسييرية

¹ بوعلام ولهي، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 02 2012 ص: 142.

² صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص ص: 104-105.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

القرار التسييري هو القرار الذي يتخذه المسير عن طريق اختيار بديل ضريبي من بين البدائل المتاحة، لذا فإن هذا القرار يمكن أن يكون قانونيا في حالات كما يمكن أن يكون غير قانوني في حالات أخرى وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

- **القرار التسييري القانوني:** هو ذلك القرار المتخذ من بين مجموعة من الخيارات المتاحة قانونيا مثل: حرية اختيار طرق تقييم المخزون؛ اعتماد طريقة معينة لحساب الاهتلاكات؛ وإعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك. مثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير

- **القرار التسييري غير القانوني:** هو ذلك القرار الذي لا يحترم نصوص التشريع الجبائي مثل خصم الأعباء غير قابلة للخصم.

المطلب الثالث: المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

تترتب المخاطر الجبائية أساسا من الأخطاء في التصريحات الجبائية أو عدم الالتزام بالأجال القانونية للتصريح أو الدفع أو غيرها من الإجراءات المنصوص عليها في القوانين الجبائية سواء كانت متعمدة أو سهوا مما يعني الإخلال بالتزامات المكلف اتجاه الإدارة الجبائية مما يعرضه لمجموعة من الغرامات والزيادات في المستحقات المالية.¹

1- المخاطر المتعلقة بعدم الالتزام بالتصريحات أو التأخر في إيداعها: ينص القانون الجبائي على إلزامية تقديم التصريحات السنوية بالنسبة لجميع الأنظمة المتبعة من طرف المكلف بالضريبة، بحيث يكون على أولئك الذين يتبعون النظام الحقيقي سواء ضريبة الدخل الإجمالي أو الضريبة على دخل الشركات إيداع تصريحاتهم الجبائية قبل 30 أفريل من السنة الموالية للدورة المحاسبية.

2- مخاطر التهرب من دفع المستحقات الجبائية: الأقساط الخاصة بدفع الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي التي يتأخر المكلفين بدفعها تطبق عليها غرامة 10%.

عندما يصرح المكلف بالضريبة فهو ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس التي تم من خلالها تحديد الوعاء، وعندما يصرح بأعباء غير صحيحة أو يبين فيها ربحا ناقصا أو غير صحيح تطبق زيادة على الحقوق المتملص منها أو أخل بها بنسبة.

3- تجنب الخطر الجبائي ووضعيته: إن الفهم ومعرفة أنواع ومصادر الأخطار الجبائية هو أساس لتمكين أي مؤسسة من تجنب الخطر الجبائي والوصول إلى الأمن الجبائي، وبالتالي فإن تجنب الخطر الجبائي يكون بالالتزام بالقوانين الجبائية إضافة إلى الإستغلال الأمثل للامتيازات الممنوحة. وتتمثل أهم وضعيات هذا الخطر في:

¹ عبد الرزاق عباس، 'التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي'، دار الهدى، الجزائر، ص26.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

- الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات: حيث تلجأ الإدارة الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق العقوبات المالية المنصوص عليها.
- الغش في التصريح يؤدي إلى التعديل في الأوعية الجبائية مع تطبيق عقوبات وبالتالي تكاليف إضافية على المؤسسة.
- عدم مراقبة الاختيارات الجبائية بهدف الحصول على مزاياها المالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي عند عدم توفر شروط الاستفادة منه أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، ويترتب على ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها للعقوبات الجبائية والتي تعد بمثابة تكاليف إضافية.
- التكاليف الإضافية الناتجة عن اختيارات جبائية خاطئة بحيث يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي، ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة 30% وبشكل عام فإن كل انتقاء جبائي لا يلتزم بشروطه يترتب عليه استرجاع الامتيازات مع تطبيق الغرامات المحددة في القوانين الجبائية.

المبحث الثاني: آليات ومنهجية التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى آليات ومنهجية التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي والمتمثلة في:

المطلب الأول: منهجية التدقيق الجبائي

إن مهمة التدقيق الجبائي وتعدد أهدافه لا تجعل من الممكن تحديد منهجية واحدة، بصورة عامة يتبنى مدققو الضرائب منهجا قائما على خمسة خطوات: ¹:

1- المرحلة الأولية: تشكل المرحلة الأولية الأساس الذي تتعلق به مهمة التدقيق الجبائي بأكملها، وتتكون هذه المرحلة من إجراء تشخيص يكون هدفه معرفة ما إذا كانت المهمة التي طلبها العميل ممكنة في إطار زمني وبأي تكلفة.

كما تشتمل هذه المرحلة الأولية من التعرف على الخصائص الجبائية للشركة، من أجل الحصول على البيانات اللازمة لمهمة التدقيق الجبائي، كما تسمح هذه المرحلة بالتقليل من وقت التدخل وتحسن عمل المدقق.

في نهاية هذه المرحلة، يجب على أطراف التدقيق، أي مؤسسة التدقيق التي يمثلها مدقق الحسابات الجبائي والمؤسسة الخاضعة للتدقيق، الاتفاق على وثيقة تعاقدية تسمى عادة خطاب الارتباط، والتي يجب أن تلخص استنتاجات المدقق، وطرق التدخل والميزانية المقترحة لتنفيذ المهمة.

¹ مجلة قيس للدراسات الانسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 02، ص ص 1060-1061، أكتوبر، 2022.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

2- معرفة عامة بالوظيفة الجبائية للمؤسسة: يتكون الوعي العام من جمع المعلومات العامة المتعلقة بالمنشأة الخاضعة للتدقيق، وهو مهم في تحقيق التدقيق الجبائي، لأنه يجعل من الممكن استهداف الموضوعات الجبائية التي يجب أن تكون موضوع تحليل كجزء من المهمة، بقدر ما توفر هذه المرحلة إطارا مفيدا لفهم هذا التحليل، فإن هذه الخطوة مهمة للغاية عندما يتعلق الأمر بالتدخل الأول.

إن المعلومات العامة الرئيسية التي يجب تضمينها في تقرير التدقيق يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- وصف موجز للنشاط.

- الوضعية الجبائية للمؤسسة محل التدقيق.

- بيان الاحتياطات القابلة للتوزيع.

- عمليات التدقيق الجبائي السابقة والسنوات المالية المفتوحة للتدقيق الجبائي.

3- تقييم الرقابة الجبائية الداخلية: إن تقييم الرقابة الداخلية يجعل من الممكن صياغة تقدير لانتظام وصدق الحسابات، يتم هذا التقييم من خلال فحص الأنظمة الموضوعة لتسجيل عمليات المؤسسة.

4- مراقبة العمليات ذات الطابع الجبائي: سيتيح التدقيق الجبائي بعد ذلك تحديد نقاط الضعف في التعامل مع القضايا الجبائية للمؤسسة، والتي قد تكون مصدرا للمخاطر، سيتمكن المدقق بعد ذلك من توجيه فحوصات انتظامه، لاسيما من حيث اتساق القرارات ودقتها.

5- تقرير المدقق الجبائي: يتضمن تقرير التدقيق الجبائي استنتاجات المدقق، الذي يجب أن يحدد كيفية التخفيف من المخاطر الجبائية أو القضاء على مصادر المخاطر، نظرا لأن المدقق ليس مستشارا، فإنه يقوم بإعداد تقريره مع الحفاظ على استقلاليته عن المؤسسة.

المطلب الثاني: التدقيق في التصريحات الجبائية

و تتمثل مختلف التصريحات الجبائية التي يمكن أن يراقبها المدقق الجبائي في:¹

1- التصريح بالوجود: هو تصريح إلزامي لجميع المكلفين بالضريبة سواء في النظام الحقيقي أو الجزافي، يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوم الأولى من تاريخ بداية نشاطهم لمفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

2- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: يتعين على الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة حسب ربحهم الحقيقي أن يقدموا فضلا عن المعلومات المشار إليها في المادة السابقة بتصريحاتهم بالتنازل أو التوقف عن النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التي يتبع له مكان وجود مقر

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

الشركة أو الإقامة الرئيسية حسب الحالة، وذلك حسب الأشكال المحددة في المادة 152 وفي أجل 10 أيام المقررة في المادة 195.

3- التصريح الشهري: وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، يتم إيداعه في العشرين يوماً الأولى لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف، والخاضعون لهذا التصريح هم:

- المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة يجب إكتتاب تصريح (سلسلة ج 50).

- المؤسسات التابعة للنظام العام وكذا من طرف الإدارات العمومية (سلسلة ج 50).

4- التصريح الفصلي أو الثلاثي: وهو تصريح يخص الخاضعين للنظام المبسط، حيث يجب عليهم إكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأجور، الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين يوماً الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم من خلاله دفع الأجور أو تحقيق رقم أعمال فيه.

5- التصريح السنوي: هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي صنف أرباح تجارية وصناعية، أن يكتتبوا قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية وفلاحية أو لمهن غير تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح في إطار مداخيلهم الصنفية.

المبحث الثالث: الدراسة الحالية والدراسات السابقة

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

1- الدراسات السابقة باللغة العربية

- دراسة فتحة أميرة، "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس" لنيل شهادة الدكتوراه، 2018: تطرقت هذه الدراسة إلى بلورة دور المراجعة الجبائية في تلبية متطلبات الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة، حيث تصنف المخاطر الجبائية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من دور سلبي على مركزها المالي، وبالتالي يقلص من قدرتها على الوصول إلى أهدافها.

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

- دراسة أسماء مزيمش، عمر شريقي، "دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية" مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، 2020.

ركزت هذه الدراسة إلى إدراك دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، وقد اختيرت شركة الإسمنت عين كبيرة للدراسة الميدانية، أين قيمنا نظام الرقابة الداخلية الجبائي لها وفحصنا مختلف أنواع الضرائب.

وقد تبين لنا أن هناك إحترام وإلتزام كبير بإجراءات الرقابة الداخلية الجبائية، وأن التدقيق الداخلي يساعد في الإلتزام بالتصريح الضريبي، كما يقوم باستغلال الامتيازات الجبائية الممنوحة، مما يساعد في تحسين عملية التسيير الجبائي في الشركة.

- دراسة مالك رحمانى، عيسى بولخوخ "دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" مجلة الاقتصاد الصناعي، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى اظهار فعالية التدقيق الجبائي في تسيير العبء الجبائي الذي تتحمله المؤسسة، بشكل دوري ومستمر ومحاولة الحد من الخطر الجبائي الناجم عن عدم الإلتزام بالقوانين والتشريعات الجبائية، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة إلى عواقب مالية تتمثل في غرامات وعقوبات قد تصل إلى حد العجز المالي. ضرورة الإلتزام بالرقابة الجبائية باعتبارها أحد جوانب ممارسات السلطة الإدارية في رقابة المكلفين بالضريبة من جهة، وكذا التغير في النصوص الجبائية والطابع المعقد لقانون الضرائب من جانب آخر، مما يشكل

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

أكبر المخاطر الحقيقية التي قد تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية في دورة حياتها، ويجعلها بذلك تحتمي بتقنيات التدقيق، لتفادي تلك المخاطر.

يستغل التدقيق الجبائي تقنيات وآليات متنوعة، تسمح له بكشف وإظهار التجاوزات والإغفالات، وبالتالي حصر الخطر الجبائي لتجنبه أو التقليل منه، لذلك على المؤسسة التي تلجأ إلى سياسة جبائية شفافة، أن تنظر بشكل جدي بهذه المهمة التي تعتبر جهاز مناعة للمؤسسة إن تعرضت لعملية رقابة جبائية محتملة.

- دراسة محمد السعيد سعيداني، عوان عزالدين، بن حليمة دلال "إسهام المراجعة الداخلية في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، 2022.

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير المراجعة الداخلية في تخفيض المخاطر الجبائية حيث تعتبر المراجعة الآلية الوحيدة لتقليل المخاطر الجبائية وذلك استنادا على التقارير التي تبرز أغلب البيانات والتصريحات التي تساهم في التقليل من المخاطر الجبائية، ولقد استندنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، لإظهار الجانب النظري وبرز الجانب التطبيقي الخاص بدراسة الموضوع باستخدام الاستبيان كآلية للبحث، وطبقت دراستنا على بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

- دراسة نجار أيوب، ناصر شارفي "دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، 2022.

يتوافد المكلفون بالضريبة بالافصاح على نتائجهم المالية شهريا و سنويا لمصلحة الضرائب بحيث ينصاغون في ذلك إلى مجموعة من القوانين ومن جانب آخر فإن الإدارة الجبائية تتحفظ بحق الرقابة على التصريحات بحيث تقوم في عملها بخطوات يحددها قانون الإجراءات الجبائية ويكون المرجو منها التأكد من مدى احترام المكلف بالقوانين الجبائية عند تحديد النتيجة الجبائية وكل التصريحات.

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

2- الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

-Mehdaoui Meryem "La contribution de l'audit fiscal à l'appui du contrôle fiscal ", Mémoire de Master, Faculté des sciences économiques, commerciales et de sciences de gestion, Université Ahmed Ben Bella, Adrar, Algérie, 2014.

تطرق الباحث في دراسته إلى تعريف ومحاولة اقتراح نهج بين مصطلحين: التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية. وقد طرح الباحث الإشكالية التالية: "ما هو دور التدقيق الجبائي في دعم الرقابة الجبائية".

تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي، لضبط المفاهيم الأساسية للموضوع، إضافة إلى أسلوب دراسة حالة التي أجريت على مستوى مؤسسة "X-Trace"، وتوصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الجبائي والخطر الجبائي

- يعد التدقيق الجبائي وسيلة لإلغاء أو تقليل العبء الضريبي على المؤسسة، مع احترام الأحكام القانونية والضريبية السارية والاستفادة من المزايا المقدمة لدافعي الضرائب.

- إن التدقيق الجبائي يجعل من الممكن اكتشاف مجالات الخطر التي يمكن للمؤسسة أن ترتكب فيها أخطاء وانتهاكات التي تؤدي إلى عواقب ضارة ضد الأخيرة.

-Belbachir Abdelkader "L'audit fiscal importance et enjeux cas de L'Algérie", Mémoire de Doctorat, Faculté des sciences économiques, commerciales et de sciences de gestion, Université Ahmed Draia, Oran, Algérie, 2018.

تطرق الباحث في دراسته إلى إبراز أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسات الجزائرية، بحيث يساعد هذا الأخير المؤسسة على إدارة ضرائبها بشكل جيد، وتبيان جميع المخاطر الجبائية وكيفية تصحيحها قدر المستطاع.

وقد طرح الباحث الإشكالية التالية: "ما هو دور التدقيق الجبائي للتقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية".

تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- التدقيق الجبائي عملية مساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية، إما عن طريق توفير معلومات عن وجود مخاطر جبائية، أو عن طريق إصدار حكم على مدى ملائمة القرارات الضريبية السابقة أو المخطط لها.

- يعد التدقيق الجبائي وسيلة للوصول إلى التشخيص الضريبي للمؤسسة.

- التدقيق الجبائي يجعل من الممكن إجراء ملخص لجميع الضرائب أو جزء منها داخل المؤسسة.

-Kedir Samia, Kheloui Meriem : "Le rôle de l'audit fiscal dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise", Mémoire du diplôme de Master, Faculté des sciences économiques, commerciales et de sciences de gestion, Université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, Algérie, 2020.

تطرق الباحثان في دراستهما هذه إلى إبراز مدى تأثير التدقيق الجبائي على الأداء المالي للمؤسسة، وفهم آليته.

وقد طرح الباحثان الإشكالية التالية: "ما هو دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة".

تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، لضبط وتحليل المفاهيم الأساسية للموضوع، إضافة إلى أسلوب دراسة حالة التي أجريت على مستوى "شركة الصناعات الكهربائية Azazga". وتوصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- التدقيق الجبائي طريقة فعالة للتوفيق بين المؤسسة وعبئها الضريبي.

- التدقيق الجبائي أداة تسمح للشركة بالسيطرة على ضرائبها وعدم هيمنتها.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

1- أوجه التشابه

- معظم الدراسات قامت بالتطرق إلى مفهوم التدقيق الجبائي.
- أغلب الدراسات درست دور التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- نلاحظ أن معظم الدراسات تبحث وتهدف إلى تحقيق الاختيارات الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- ضرورة إعتناء المؤسسة على التدقيق الجبائي لتحسين جودة التصريحات الجبائية.

2- أوجه الإختلاف

- إختلاف مكان وزمان الدراسة الحالية عن بقية الدراسات.
- نلاحظ أن بعض الدراسات ركزت على دور التدقيق الداخلي في فعالية التسيير الجبائي، أما الدراسة الحالية تناولت دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- أغلب الدراسات السابقة اعتمدت على الاستبيان، أما دراستنا اعتمدت على المقابلة.
- معظم الدراسات السابقة تعرضت المؤسسات محل الدراسة إلى مخاطر جبائية الناتجة عن عدم الإلتزام بالتصريحات، عكس دراستنا التي لم تتعرض فيها المؤسسة محل الدراسة إلى خطر جبائي، وهذا راجع للإلتزامها بالقوانين والتشريعات الجبائية.

3- القيمة المضافة

انطلاقاً مما تقدم ذكره، فإن الدراسات السابقة تعرضت إلى القيمة النظرية لموضوع الدراسة، من خلال التطرق إلى دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة، إلا أنه بالرغم من أن موضوع الدراسة متجدد وواسع الآفاق، يمكن أن يحتوي مواضيع فرعية متعددة المخرجات ومن مختلف الجوانب، إلا أن القيمة الإضافية لهذه الدراسة تتمثل أساساً في كونها دراسة تضمنت جانب نظري سلط فيه الضوء على منهجية وآليات التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية بصفة خاصة مع الأخذ بعين الإعتبار الإجراءات الجبائية الحديثة، وفي نفس الوقت اشتملت على بصمة تطبيقية من خلالها أردنا التطرق بشكل أكثر إلى دراسة وتقييم الوضعية الجبائية على مستوى ميناء سكيكدة والتي لم تشهد من قبل بحثاً أكاديمياً تعرض لهذا الموضوع، حيث حاولنا إثراء الممارسات التطبيقية على مستوى هذه المؤسسة ببعض المقترحات التي من شأنها أن تعطي إضافة نوعية.

خلاصة الفصل

من خلال ما تناولنا في هذا الفصل وجدنا أن التدقيق الجبائي يعد وسيلة هامة تحتاجها المؤسسة في غالب الأحيان من أجل التشخيص الأمثل لوضعيتها الجبائية اتجاه الإدارة الجبائية، لما له قدرة على كشف الأخطار الجبائية وكيفية التخلص منها وتجنبها مستقبلا .

الفصل الثاني

دراسة حالة ميناء سكيكدة

تمهيد

بعد أن قمنا بتسليط الضوء على الإطار النظري لدور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، سنحاول في هذا الفصل إسقاط مختلف المفاهيم النظرية على الدراسة الميدانية، وذلك من أجل ربط الجانب النظري بالواقع الفعلي للمؤسسات الاقتصادية.

وفي هذا الإطار اعتمدنا في هذه الدراسة على أداتين رئيسيتين هما المقابلة الشخصية مع مسؤول بقسم الجباية ومختلف وثائق المؤسسة، للوصول في نهاية الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الجبائي في الحد من الأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، ومن أجل ذلك تم اختيار المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، وهذا لمعرفة مدى تقييم الممارسات الجبائية في المؤسسة لتفادي الخطر الجبائي حيث تم التركيز في دراستنا على دراسة وتقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة، وكذا الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة.

المبحث الأول: مؤسسة ميناء سكيكدة

يتضمن هذا المبحث تقديم مفصل لمؤسسة ميناء سكيكدة والتابع لمجموعة خدمات الموانئ في وزارة النقل، بالإضافة إلى مساهمة المؤسسة في الجباية المحلية والوطنية والهيكل التنظيمي للمؤسسة.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة ميناء سكيكدة.

يعتبر ميناء سكيكدة من بين الموانئ الوطنية ذات الحركية الاقتصادية النشطة، فهو يلبي الاحتياجات التجارية للمتعاملين الاقتصاديين على مستوى شرق البلاد. يحتوي ميناء سكيكدة ثلاث أنواع من الموانئ: ميناء تجاري المسافرين والبضائع محطة بترولية وموانئ صيد بحري.

1- تعريف مؤسسة ميناء سكيكدة:

1-1- تاريخ الميناء ونشأته: تأسست مؤسسة ميناء سكيكدة بمقتضى المرسوم رقم 82/284 الذي صدر بتاريخ 14 أوت 1982 أي في خضم برنامج إعادة هيكلة المؤسسات حيث أسندت إلى هذه المؤسسة المهام التي كانت على عاتق الوحدة المنحلة والتي عن طريق إعادة هيكلتها أنشأت مؤسسة ميناء سكيكدة وهذه الوحدات هي:

- الديوان الوطني للموانئ ONP .

- الشركة الوطنية للشحن والتفريغ SONAMA .

- الشركة الوطنية لشحن البواخر CNAN .

وبعد إعادة الهيكلة أنشأت مؤسسة ميناء سكيكدة برأس مال قدره 100.000.000 دج، بتاريخ 21 مارس 1989، تحصلت المؤسسة على استقلاليتها وأصبحت مؤسسة اقتصادية حسب القانون رقم 88/01 المؤرخ في 12 جانفي 1988، ولقد تحولت إلى شركة مساهمة برأس مال قدره 135.000.000 دج وبعد استقلاليتها أصبحت تضم الموانئ التالية:

- ميناء الصيد البحري القل، المرسى، سطورة.

- ميناء سكيكدة التجاري القديم.

- الميناء البترولي وهو أحدث الموانئ.

في بداية 2005 تم فصل موانئ الصيد عن قطاع الموانئ التي أصبحت بدورها تابعة لوزارة الصيد البحري، كما تم في أواخر 2005 فصل تسيير الميناء البترولي الذي أصبح تابع لوزارة الطاقة والمناجم H.T.C

للمعايير ISO 14001 إصدار 2015، والمتعلقة بالأنشطة التالية:

- إدارة وتشغيل الميناء .

- استقبال وقطر السفن .

- استقبال الركاب .

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

- تحميل وتفريغ وتخزين وحفظ وتسليم البضائع.

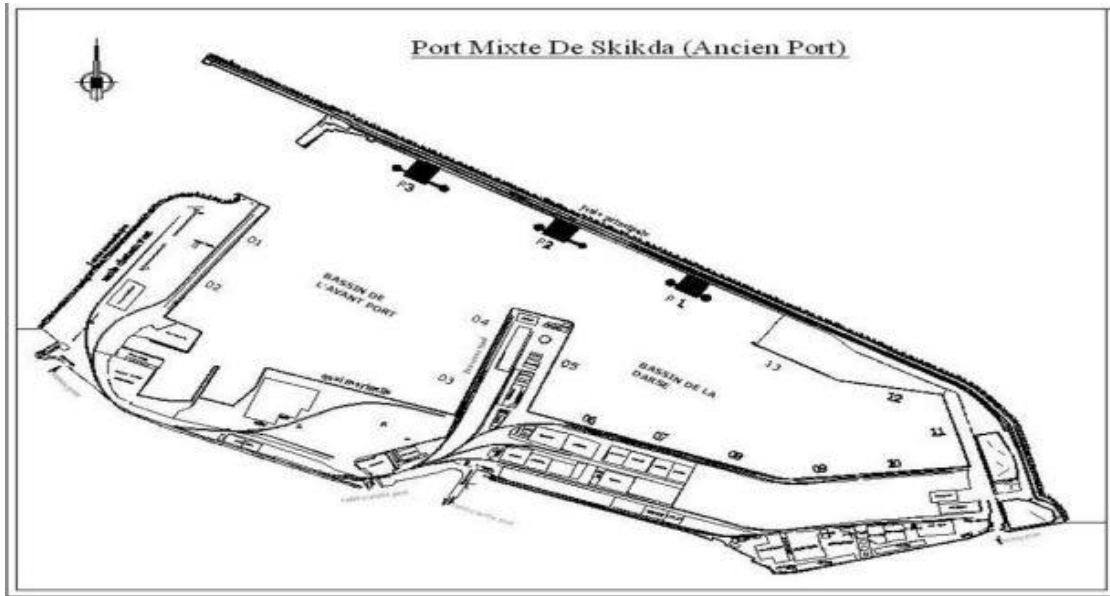
كما حصلت شركة ميناء سكيكدة منذ جويلية 2004 على شهادة اعتماد منشآتها المينائية وفقا لأحكام القوانين الدولية لأمن السفن ومرافق الموانئ. code ISPS.

1-2- موقع مؤسسة ميناء:

يضم ميناء سكيكدة مينائين، الميناء القديم الخاص بحركة البضائع يحتل مساحة 35 هكتارا ويحقق أربعة ملايين و 500 ألف طن سنويا، وميناء جديد خاص بالمواد النفطية. يعد الميناء الجديد الثاني على مستوى الوطن بعد ميناء أرزيو، إضافة إلى الميناء الجاف.

يتحوي ميناء سكيكدة محطة بحرية تتسع لـ 1200 مسافر ومحطة بحرية للمركبات بسعة 500 مركبة، هذا ويسجل الميناء حوالي 23 مليون طن كحركة خاصة بالمواد النفطية، 3.7 مليون طن حركة سلع و132 ألف حركة حاويات بزيادة حجم أعمال تعدت 13% مقارنة بالسنة الماضية، بمعنى جاوز 6 مليار دينار.

الشكل رقم 1: مخطط المحطة التجارية ميناء سكيكدة القديم.



المصدر: موقع مؤسسة ميناء سكيكدة على الرابط الالكتروني، على الساعة 20:45 يوم 26/05/2024

<https://www.skikda-port.com/plan-du-port/>

1-3- الجوانب العامة والجبائية:

- الشكل القانوني: مؤسسة عمومية اقتصادية شركة ذات أسهم تحكمها القوانين واللوائح المتعلقة باستقلالية الشركات.

- رأس المال: 9.000.000.000 دينار جزائري يملكها مساهم واحد، مجموعة خدمات الموانئ - .SERPORT-

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

- رقم التعريف الجبائي: 099921014238957.
- رقم المادة الجبائي: 21012909011
- رقم السجل التجاري: B 9921/014238900
- تنظيم الإدارة: شركة منظمة في إدارة عامة كوحدة واحدة.
- تاريخ التأسيس: المرسوم رقم -82 284 المؤرخ في 14 أوت 1982 وتعديل النظام الأساسي كشركة مساهمة في 21 مارس 1989.
- العنوان: المنطقة الصناعية الصغرى بالقرب من مصب واد الصفصاف حقل الأسود سابقا.
- 1-4- الشركات الفرعية والمساهمات:** يمتلك ميناء سكيكدة ثلاث شركات فرعية وهي:
 - سكيكدة خدمات الحاويات: SCS يمتلك ميناء سكيكدة مؤسسة خدمات الحاويات بنسبة 100% من مهام هذه الشركات: النقل والشحن البري للحاويات، تخزين وكراء الحاويات.
 - شركة اللوجستكية متعددة الروابط: SIL يمتلك ميناء سكيكدة 66% من أسهم هذه الشركة. من مهامها استغلال الموانئ الجافة المتواجدة على مستوى ولاية سكيكدة، والتسيير اللوجستيكي لهذه الموانئ.
 - شركة تسيير موانئ الصيد: حيث يعد ميناء سكيكدة المالك الوحيد لها، تقوم المؤسسة بتسيير موانئ الصيد البحري وهي ثلاثة موانئ: سطورة، المرسى والقل.
- 2- الهيكل التنظيمي:**

إن وجود هيكل تنظيمي جيد داخل المؤسسة يعتبر الشيء الأساسي للسير الفعال الذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموجودة ضمن الخطط المرسومة، حيث يقوم على تقييم الأعمال وتحديد المسؤوليات ويتحقق هذا داخل مؤسسة ميناء سكيكدة من خلال 10 مديريات تعمل كل واحدة بالتوجيه والإشراف والمتابعة من المديرية العامة.

1-2- المديرية العامة: وتعتبر أعلى الهيئات في المؤسسة يترأسها الرئيس المدير العام له مسؤولية وضع الاستراتيجية العامة للمؤسسة يشرف مباشرة على تسيير الميناء من خلال مختلف المديريات بمساعدة مدير عام مساعد إداري ومدير عام تقني ونجد من مهام المديرية العامة:

 - التنسيق بين جميع المديريات الأخرى والإشراف المباشر عليها.
 - متابعة التطبيق الحسن لتسيير المؤسسة وذلك في إطار السياسة العامة للتنمية الوطنية.
 - إمضاء الوثائق المالية والإدارية المختلفة.
 - الإشراف على مجلس الإدارة الذي يتكون من مساهمين بالإضافة إلى بعض المهام الأخرى.

2-2- مديرية قيادة الميناء: وتنقسم إلى دائرتين هما:

 - دائرة مساعدة السفن: ومن مهامها ما يلي:
 - القيام بسحب البواخر وربطها.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

- القيام بعملية ارشاد السفن لتسهيل دخولها إلى الميناء،
- وضع الزوارق تحت إشراف مسؤول البواخر.
- دائرة الأمن والشرطة: ومن مهامها:
- مراقبة البضائع الداخلة والخارجة من الميناء
- متابعة حركة البضائع داخل الميناء.
- تسيير المنارة الإرسال.

2-3- مديرية سحب البواخر: من مهامها ما يلي:

- تقديم كل المساعدات المتمثلة في البحر، السحب والدفع للبواخر في عملية الإرساء والإبحار.
- تقديم السحابات لعملية الانقاذ في حالة كون أحد البواخر في حاجة إلى مساعدة طارئة.
- صيانة العتاد وجعله في أتم الاستعداد للقيام بالمهام على أكمل وجه.
- ضمان سهولة الحركة داخل الميناء للبواخر في حالة حدوث عطب باخرة ما.

2-4- مديرية الصيانة: ومهامها:

- تسخير الوسائل البشرية والمادية لحساب البواخر والزبائن.
- صيانة العتاد والآلات والمعدات المينائية.
- وتشمل هذه المديرية على: قسم المشتريات، قسم التجهيزات.

2-5- مديرية الأشغال:

وهي المديرية المكلفة بإنجاز ومتابعة الأعمال التي توجه من طرف المؤسسة حيث تضم المديرية:

قسم المحافظة على الأملاك، مصلحة الأشغال الجديدة، مصلحة الهياكل الأساسية البحرية، مصلحة موانئ الصيد البحري.

2-6- مديرية الاستغلال والشحن والتفريغ: من مهام هذه المديرية ما يلي:

- متابعة حركة البضائع من وصولها إلى الميناء حتى تسليمها إلى الزبائن.
- الاشراف على عملية الشحن والتفريغ من وإلى الزبائن.
- تأجير المخازن والمساحات للزبائن الدائمين.

2-7- مديرية الإدارة العامة: من مهامها ما يلي:

- الاشراف على تسيير المستخدمين والشؤون العامة والخاصة بالمؤسسة.
- التكفل بتحليل وتقديم الاقتراحات لبرنامج خاص بالتوظيف والتكوين وتنقسم إلى: دائرة الموارد البشرية ومديرية الشؤون القانونية.

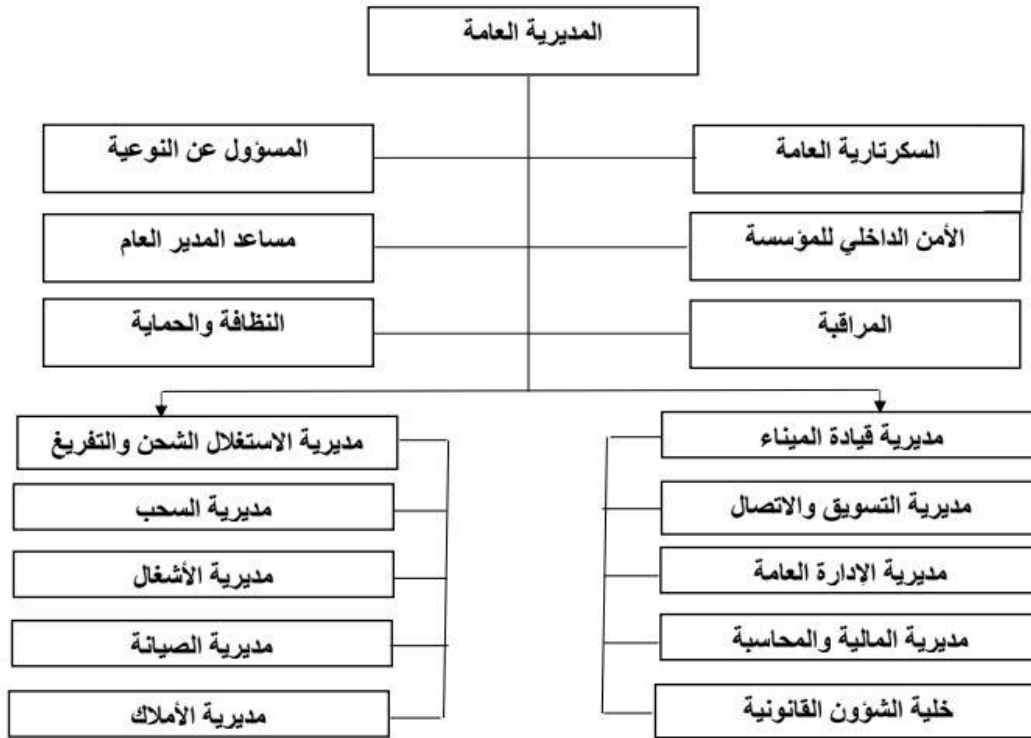
أ- مديرية الدراسات والتسويق والاتصال: تتمثل صلاحيات هذه المديرية في:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

- تطوير وسائل الإعلام الآلي للمؤسسة ومتابعة تطبيق البرامج.
- إعداد الإحصائيات الخاصة بالمؤسسة وتوزيعها على باقي المديرية الموجودة داخل الميناء والتنسيق بين التسويق والاتصال.
- تنظيم أيام إعلامية مع الزبائن وبناء العلاقات على الثقة.
- الأعمال العامة: من مهام هذه المديرية ما يلي:
 - المحافظة على أملاك المؤسسة.
 - التنظيف داخل المؤسسة.
 - تزود البواخر بالماء.
- ب- مديرية المحاسبة والمالية: تلعب هذه المديرية دورا هاما في تسيير باقي المديرية الأخرى، وتعتبر كمركز لاتخاذ القرارات وتنفيذها وتتكفل بما يلي:
 - متابعة السير المالي والمحاسبي للمؤسسة.
 - مسك جميع الوثائق المالية والمحاسبية.
 - المشاركة في وضع القواعد العامة للمؤسسة.
 - تحقيق التوازن المالي للمؤسسة.
- وفي الأخير تجدر الإشارة إلى أن هذه المديرية تقوم بتنظيم نشاطها عن طريق المصالح التالية:
 - دائرة المالية: وتضم مصلحة المالية، مصلحة الميزانية والاستثمار، مصلحة التحصيل.
 - دائرة المحاسبة: وتضم مصلحة المحاسبة التحليلية والمحاسبة العامة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء سكيكدة.



المصدر : الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء سكيكدة مقدم من طرف قسم الجباية

3- مساهمة الشركة في تنمية الجباية المحلية

تعد مؤسسة ميناء سكيكدة من بين المؤسسات الفاعلة على المستوى المحلي، فهي تساهم بشكل مباشر في تحريك عجلة التنمية في الولاية عن طريق خلق مناصب عمل مباشرة وغير مباشرة، كما تساهم في تنمية الجباية الوطنية مباشرة والجباية المحلية بطريقة غير مباشرة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

المنحنى التالي يبين تطور الضريبة على أرباح الشركات للفترة ما بين 2017 - 2020.

الشكل رقم 03: رسم تخطيطي يبين تطور الضرائب على أرباح مؤسسة ميناء سكيكدة.



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مستخرجة من القوائم المالية للمؤسسة

من خلال الشكل نلاحظ أنه على الرغم من تسجيل انخفاض كبير للضريبة على أرباح المؤسسة سنة 2019 وهذا نظرا لتقلص وتيرة النشاط الاقتصادي نتيجة تفشي فيروس كورونا وتداعياته على حركة التجارة العالمية، إلا أنه تبقى مستويات الضريبة مرتفعة مما يدل على المساهمة الفعالة للمؤسسة في الجباية الوطنية والمحلية من خلال هذه الضريبة والضرائب الأخرى المفروضة عليها، على غرار الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل.

المطلب الثاني: واقع التسيير الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة

- يكتسي التسيير الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة أهمية كبيرة، وهذا راجع لعدة عوامل من أهمها:
- حجم المعاملات وتنوعها، حيث بلغ رقم مبيعات المؤسسة لسنة 2020؛ 8.209 مليون د.ج، أي ما يعادل 61 مليون دولار أمريكي.
 - تعدد الضرائب المفروضة على المؤسسة.
 - كثرة، تنوع وتطور الإجراءات القانونية الضريبية.
 - أهمية النشاط وحساسيته بالنسبة للاقتصاد الوطني.

1- كيفية تنظيم قسم الجباية

تتنظم الجباية في المؤسسة في شكل قسم ينتمي إلى مصلحة العمليات المالية، يحتوي القسم مسؤول ومكلفين بالجباية، مهمته الأساسية تتمثل في التسيير الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة، عن طريق القيام بجميع الإجراءات التصريحية المتعلقة بهذا الشأن. تنتمي المؤسسة جبائيا إلى مديرية الضرائب لكبريات الشركات المتواجدة على مستوى الجزائر العاصمة.

علاوة على قسم الجباية، فقد أبرمت المؤسسة في 2020 اتفاقية مع شركة استشارية في مجال الجباية تقوم بمهمة استشارية، كما تقوم ب تبيين الإجراءات واللوائح القانونية المتعلقة بالجباية والضرائب عن طريق ارساليات دورية يتم من خلالها إخبار وإعطاء النصائح المتعلقة بالمستجدات في هذا المجال.

2- علاقة مصلحة الجباية بمختلف هيكل المؤسسة:

يعتبر قسم الجباية العمود الفقري في عملية التسيير الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة، حيث يقوم بتجميع كل المعطيات الضرورية لهذه العملية انطلاقا من مختلف الفروع والمصالح المكونة للمؤسسة ويقوم بتحليلها وفقا لما يلي:

2-1- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل والرسم على النشاط المهني: يقوم القسم شهريا بعملية تجميع المعلومات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المحصلة والواجب تسديدها انطلاقا من فواتير البيع المرسله من طرف مديرية التسويق، والرسم على القيمة المضافة المستردة انطلاقا من فواتير المشتريات، ضف إلى ذلك يستلم جدول تلخيصي للضريبة على الدخل يتم إعداده من طرف مصلحة المستخدمين.

ثم يقوم بمعالجة هذه المعطيات عن طريق جداول معدة مسبقا في نظام EXCEL ، وهذا لعدم توفر القسم على برنامج إعلام آلي احترافي مخصص لهذا الغرض على الرغم من أهمية وظيفة التسيير الجبائي. ثم يقوم القسم بعملية اعداد التصريح الشهري لسلسلة G50، وتسديد المستحقات قبل 20 من كل شهر.

2-2- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات: تتم العملية سنويا، حيث يقوم القسم بعملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية انطلاقا من المعلومات التي توفرها مصلحة المحاسبة العامة، ويتم معالجة

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

المعلومات عن طريق جداول معدة مسبقا من طرف القسم والمتعلقة بالخصومات وإعادة الادماج ليتم في الأخير تغذية الجدول الخاص بالتصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات سلسلة G04 كما يقوم القسم بعملية حساب الأقساط المؤقتة وتسديدها في الآجال المحددة.

يعتمد قسم الجباية في اتصالاته بمختلف الهياكل على ثلاثة وسائل:

- المراسلات الكتابية: وهي الطريقة التقليدية حيث يتم اعداد المراسلة كتابيا وطبعها ثم الامضاء عليها من قبل مسؤول الفرع وترقم في السجل الخاص بالمراسلات، ثم ترسل إلى الجهة المعنية بالأمر. هذا النوع من المراسلات رغم اتسامه بالبطء إلى أنه ضروري للسير الحسن في المؤسسة لأنه ذو طابع رسمي.

- المراسلات الالكترونية: وهي الطريقة الأكثر استعمالا في المؤسسة وهذا لتوفر كل عامل على بريد الكتروني خاص به موجه للاستخدام الداخلي. كما تتوفر المؤسسة على اشتراك في الشبكة العنكبوتية أنترنيت والذي يساعد في عمليات التواصل بين مختلف هياكل الشركة.

- الخطوط الهاتفية: إذ تتوفر المؤسسة على نظام اتصال هاتفي داخلي، حيث يوجد في كل مكتب خط هاتفي يتم من خلاله الاتصال بكل هياكلها. كما تتوفر المؤسسة على خطوط هاتفية خارجية ثابتة بالإضافة إلى امتلاك الإطارات السامية لهواتف نقالة تسهل من عملية الاتصال المباشر بين أفراد الشركة.

المطلب الثالث: دراسة الوضعية الجبائية للمؤسسة

تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي وهي ملزمة بالخضوع إلى الضرائب التالية:

- الرسم على القيمة المضافة TVA.

- الرسم على النشاط المهني TAP.

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

- الضريبة على أرباح الشركات IBS.

1 - الرسم على القيمة المضافة TVA

تخضع المؤسسة للرسم على رقم الأعمال بمعدل 19% ، هذا بعد القيام بمراجعة الفواتير والتحقق منها ومقارنتها برقم الأعمال المصرح به في G50.

- حساب تكلفة الرسم على القيمة المضافة لسنتي 2021-2022.

الجدول 2: تكلفة الرسم على القيمة المضافة لسنتي 2021-2022.

البيان	2021	2022
رقم الأعمال	540272806	742556429
الرسم على القيمة المضافة	102651833	141085722

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

التعليق: هذا يعني أنها خالية من الخطأ الحسابي، كما أنه تم إيداع التصريح في الأجل المحدد لذلك، كما أقر المسؤول على إنضباط المؤسسة المينائية في إيداع تصريحاتها في الوقت المحدد ولم يسبق أن حدث تأخر منها اتجاه مصلحة الضرائب.

2- الرسم على النشاط المهني TAP

تخضع المؤسسة للرسم على النشاط المهني بمعدل 1.5%، حيث تستفيد من تخفيض بمعدل 11.42% الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار من رقم الأعمال لمدة 3 سنوات، حيث يقوم المحاسب من التأكد من صحة التسجيلات الخاصة بهذا الرسم.

- حساب تكلفة الرسم على النشاط المهني لسنتي 2021-2022.

الجدول 3: تكلفة الرسم على النشاط المهني لسنتي 2021-2022.

البيان	2021	2022
رقم الأعمال	579767297	778580098
88.58% من رقم الأعمال	513557872	689666251
الرسم على النشاط المهني	10271157	10344994

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

التعليق: النتيجة خالية من الخطأ المحاسبي وأن المؤسسة استفادت من التخفيض الخاص بالرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى التصريح تم إيداعه في الوقت المحدد لدى الهيئة الجبائية.

3- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تخضع المؤسسة للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور حيث يقوم المحاسب بالتواصل مع مصلحة المستخدمين لمراجعة الوثائق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي، والتأكد من الاستعمال الصحيح لسلم الأجور ويتم التصريح بها في وثيقة G50.

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنتي 2021-2022.

الجدول 04: تكلفة الضريبة على الدخل الإجمالي لسنتي 2021-2022.

البيان	2021	2022
أجور كامل العمال	239776300	254789366
الضريبة على الدخل الإجمالي	58722389	55757396

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة.

التعليق: العملية تخلو من الخطأ المحاسبي وأن المؤسسة قامت بإيداع التصريح في الوقت المحدد.

4- الضريبة على أرباح الشركات IBS

- حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنتي 2021-2022.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

الجدول 05: تكلفة الضريبة على أرباح الشركات لسنتي 2021-2022.

البيان	2021	2022
النتيجة الصافية	2664480296.82	2814703826.52
الضريبة على أرباح الشركات	854690933.00	873507153.00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

التعليق: المؤسسة تخضع للضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26%، وأن العمليات خالية من الخطأ المحاسبي كم أنه تم إيداع التصريحات في الموعد المحدد قانوناً.

المبحث الثاني: تقييم الوضعية الجبائية في المؤسسة

من خلال هذا المبحث سنحاول تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، وذلك بالإعتماد على المقابلة كأداة دراسة استجابة لمتطلبات دراستنا، من خلال طرح أسئلة على مسؤول في قسم الجباية بمصلحة المحاسبة في المؤسسة محل الدراسة، كما تم تصميم أسئلة المقابلة حسب فرضيات الدراسة وتقسيمها إلى مطلبين.

المطلب الأول بعنوان: تقييم الممارسات الجبائية في المؤسسة

المطلب الثاني بعنوان: تقييم الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة

المطلب الأول: تقييم الممارسات الجبائية في المؤسسة

سننتظر في هذا المطلب إلى تقييم الممارسات الجبائية المطبقة في المؤسسة المينائية، ولأجل ذلك قمنا بطرح مجموعة من الأسئلة على مسؤول بقسم الجباية تمثلت فيما يلي:

1- الأسس الجبائية المطبقة في المؤسسة

يظهر الجدول الموالي أجوبة المستجوبين بخصوص المحور الأول من المقابلة:

الجدول رقم 06: الأسس الجبائية المطبقة في المؤسسة

الرقم	السؤال/الجواب	البيان
01	السؤال	ماهي المصلحة التي يتم فيها تسيير العمليات الجبائية في مؤسستكم؟
	الجواب	المصلحة الجبائية
02	السؤال	هل لديكم وظيفة التدقيق الجبائي في المؤسسة؟
	الجواب	نعم
03	السؤال	ماهو النظام المطبق في المؤسسة؟
	الجواب	النظام الحقيقي

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

04	السؤال	ماهي الضرائب المفروضة على مؤسستكم؟
	الجواب	<ul style="list-style-type: none"> - الضريبة على أرباح الشركات - الضريبة على الدخل الإجمالي - الرسم على القيمة المضافة - الرسم على النشاط المهني - الضريبة على التموين والتكوين - ضريبة على العقار - الرسم على المواد السامة - الرسم على الاستثمارات والموائ - الرسم على السيارات الفخمة - حق الطابع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقابلة

2- نظرة حول التدقيق الجبائي والخطر الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة:

الجدول رقم 7: التدقيق الجبائي والخطر الجبائي في مؤسسة ميناء سكيكدة

01	السؤال	هل تلتزم المؤسسة بتسديد كل الضرائب بدفعها في آجالها المحددة؟
	الجواب	نعم
02	السؤال	هل تعرضت مؤسستكم لخطر جبائي من قبل؟
	الجواب	لا
03	السؤال	هل لديكم إطلاع على وظيفة التدقيق الجبائي وأهميتها؟
	الجواب	نعم
04	السؤال	ماهي معلوماتك عنه؟
	الجواب	احترام وإتباع طرق تنفيذ عملية التدقيق الجبائي للتقليل من الخطر الجبائي لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة
05	السؤال	هل تحترم المؤسسة الآجال المحددة قانونا في إيداع التصريحات الشهرية والسنوية؟
	الجواب	نعم
06	السؤال	هل تستفيد المؤسسة من امتيازات جبائية؟
	الجواب	نعم
		الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

		امتيازات الرسم على النشاط المهني امتيازات الضريبة على أرباح الشركات
07	السؤال	هل المؤسسة على استعداد للتعامل مع المتغيرات التي تحصل في معدلات الضرائب والرسوم؟
	الجواب	نعم كما تعاملت المؤسسة سابقا مع: IBS 19%-26% TVA 17%-19% TAP 2%-1.5%
08	السؤال	ما الذي يدل على اهتمام مؤسستكم بالجانب الجبائي؟
	الجواب	- إرسال عناصر من مصلحة الجباية للتكوين في إطار التغيرات التي تجري في المجال الجبائي - كما تم الإستعانة بمستشار جبائي خارجي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المقابلة

حسب أجوبة المسؤول على القسم فإن المؤسسة المينائية تقوم بعملية التدقيق الجبائي في المؤسسة، وأنها لديها مصلحة خاصة بالجمباية مما أدى إلى علمها بالتشريعات الجبائية والامتيازات التي منحها لها القانون، كما أن المؤسسة لم تتعرض سابقا لخطر جبائي بسبب احترامها التشريعات القانونية وإيداع التصريحات في المواعيد المحددة.

المطلب الثاني: التقييم الجبائي للضرائب والرسوم

سنقوم في هذا المطلب بتقييم مختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لهم المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة.

1- التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم 8: التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة

الرقم	السؤال/الجواب	البيان
01	السؤال	ماهي العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة؟
	الجواب	عمليات البيع والشراء
02	السؤال	ماهي آجال الدفع للرسم على القيمة المضافة؟
	الجواب	20 من الشهر الموالي
03	السؤال	ماهي معدلات الرسم على القيمة المضافة؟
03	الجواب	09% و 19%

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

04	السؤال	ماهي العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة؟
04	الجواب	لا توجد
05	السؤال	ماهي مكونات الرسم على القيمة المضافة؟
05	الجواب	رقم الأعمال خارج الرسم

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ أن معظم أجوبة المسؤول كانت منطقية وواقعية، وهذا راجع لقوة رصيده المعرفي فيما يخص الرسم على القيمة المضافة واطلاعه على القوانين الجبائية.

2- التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على النشاط المهني

الجدول رقم 9: التقييم الجبائي للرسم على النشاط المهني

الرقم	السؤال/الجواب	البيان
01	السؤال	كيف يتم حساب الرسم على النشاط المهني وماهو معدل الرسم المطبق؟
01	الجواب	1.5% من رقم الأعمال خارج الرسم
02	السؤال	ماهي العمليات التي تخضع للرسم على النشاط المهني؟
02	الجواب	كل العمليات
03	السؤال	مما يتكون وعاء الرسم على النشاط المهني؟
03	الجواب	رقم الأعمال خارج الرسم
04	السؤال	ماهي المزايا التي منحها لكم القانون فيما يخص هذا الرسم؟
04	الجواب	معدل 11.42% لمدة 03 سنوات من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
05	السؤال	كيف يتم التصريح بهذا الرسم؟ وماهي الوثائق المرفقة بذلك ؟
05	الجواب	يتم التصريح عن طريق G50 سابقا وإلكترونيا حاليا عبر بوابة جبايتك

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقابلة

من أجوبة المسؤول نلاحظ أن المؤسسة المينائية تخضع للرسم على النشاط المهني بمعدل 1.5% وأن كل العمليات خاضعة لهذا الرسم، كما أنها تحصلت مزايا جبائية بمعدل 11.42% لمدة 03 سنوات من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، كما يتم التصريح بهذا الرسم حاليا إلكترونيا عبر بوابة جبايتك أما سابقا فقد كان التصريح بهذا الرسم عن طريق G50.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

3- التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم 10: التقييم الجبائي لضريبة على الدخل الإجمالي

الرقم	السؤال/الجواب	البيان
01	السؤال	كيف يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؟
01	الجواب	عن طريق صنف الأجور حسب السلم التصاعدي رؤوس الأموال المنقولة 05%
02	السؤال	هل يتم حساب الضريبة يدويا أم آليا؟
02	الجواب	يتم حسابها آليا
03	السؤال	متى وكيف يتم التصريح بهذه الضريبة؟
03	الجواب	يتم التصريح بها في 20 يوم من الشهر الموالي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ أن المؤسسة خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، وأنه يتم حساب هذه الضريبة آليا عن طريق صنف الأجور وفق سلم تصاعدي، وأنه يتم التصريح بها في 20 يوم من الشهر الموالي.

4- التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على أرباح الشركات

الجدول رقم 11: التقييم الجبائي لضريبة على أرباح الشركات

الرقم	السؤال/الجواب	البيان
01	السؤال	ما هو المعدل المطبق في حساب الضريبة على أرباح الشركات؟
01	الجواب	26%
02	السؤال	ما هو الأساس الذي يتم فرضه فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات؟
02	الجواب	على أساس الربح الجبائي
03	السؤال	متى يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات؟
03	الجواب	يتم دفعها على أقساط (التسبيقات) كالتالي: - من 20 فيفري إلى 20 مارس - من 20 ماي إلى 20 جوان - من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر - رصيد التصفية 30 أفريل من السنة القادمة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ أن المؤسسة خاضعة للضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26% ، ويتم دفعها عن طريق أقساط.

المطلب الثالث: النتائج والمناقشة

1- نتائج الدراسة

من خلال دراستنا للموضوع قمنا بفحص الوثائق والمستندات المحاسبية والجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم لمؤسسة ميناء سكيكدة لسنتي 2021-2022، وتمثلت في:

- بنود جدول حسابات النتائج.

- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بالرسم على القيمة المضافة.

- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بالرسم على النشاط المهني.

- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي.

- وثيقة G50 في الجانب المتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

توصلنا إلى مجموعة من النتائج حول هذه الدراسة التطبيقية، وذلك من خلال المنهج التحليلي الذي يقوم بتحليل المعلومات المراد الحصول عليها، حيث تمثلت نتائج الدراسة في:

• التصريحات الجبائية خالية من الأخطاء من ناحية الشكل (المادة الضريبية، الاسم، والعنوان التجاري ... إلخ) والمضمون (المعدلات المفروضة، طريقة الحساب، الأرقام).

• التدقيق الجبائي الذي يقوم به شخص كموظف بالمؤسسة، يسمح بتشخيص جبائي للمؤسسة، وضمان آجال إيداع التصريحات الجبائية.

• المؤسسة منضبطة في عملية إيداع تصريحاتها الجبائية في الآجال المحددة.

• المؤسسة منضبطة في عملية تسديد مختلف الضرائب والرسوم في الآجال المحددة.

• التدقيق الجبائي يحظى باهتمام كبير من قبل المؤسسة.

• المؤسسة تستغل الامتيازات الجبائية التي أقرها التشريع الجبائي خاصة في الضريبة السنوية على الدخل الإجمالي في حالة إعادة استثمارها فإنها تستفيد من تخفيض 30% من الضريبة.

• من خلال عملية التدقيق تبين أن المؤسسة لا تتعرض لأي مخاطر جبائية، كما أنها لا تستعمل أي تهرب ضريبي اتجاه الإدارة الضريبية، وذلك لوفائها بجميع التزاماتها الجبائية.

2- مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة

بعد عرضنا لمختلف النتائج المستخلصة من الدراسة الميدانية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة لسنتي 2021-2022، سوف نقوم بمناقشة هذه النتائج المتحصل عليها في مجموعة من النقاط وهي كالآتي:

- تم استنتاج أن المؤسسة منضبطة في عمليات إيداع تصريحاتها الجبائية وكذلك تسديدها لمختلف الضرائب والرسوم المحملة على عاتقها في الآجال المحددة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بالمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

- اهتمام المؤسسة بالتدقيق الجبائي جعلها غير معرضة للمخاطر الجبائية، وهذا راجع للوعي الثقافي في تطبيق هذه الأداة.
- يكمن السبب الرئيسي في تجنب المؤسسة محل الدراسة للمخاطر الجبائية، نتيجة الخطأ أو التأخر في إيداع التصريحات، أو في التأخر في آجال التسديد، أو عدم فهم التشريعات الجبائية، وذلك لعدم كفاءة المؤسسة، مما يكبدها خسائر وغرامات مالية، هو التزامها بمواعيد تصريحاتها الجبائية على أحسن وجه.
- نتيجة فهم المؤسسة للقوانين الجبائية التي أدرجها المشرع الجبائي، كانت نقطة قوة بالنسبة للمؤسسة في استفادتها من هذا التخفيض في الضريبة السنوية للدخل الإجمالي عند إعادة استثمارها للأرباح المحققة، وهذا راجع إلى الدور الكبير الذي تقوم به المؤسسة في تطبيق التدقيق الجبائي.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، تبين لنا أنه المؤسسة لم يسبق لها وأن تعرضت لخطر جبائي مما يدل على فعاليتها الجبائية واهتمامها بمتابعة التشريعات والقوانين الجبائية.

كما اتضح لنا أن المؤسسة تخضع لمختلف الضرائب والرسوم المنصوص عليها قانونا، وكذا التزامها بالتصريحات في الآجال القانونية، كما أنها تستفيد من امتيازات جبائية ممنوحة لها من طرف القانون، الأمر الذي عكس عليها إجابا في المؤسسة.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة تعرفنا على الأهمية البالغة للتدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية لأنه يعد من أبرز العوامل التي تؤثر على المؤسسة في نجاحها وتحقيق أهدافها، وهذا ما يجعل المؤسسة الاقتصادية غير معرضة للخطر الجبائي سواء داخلها أم خارجيا.

انطلاقا من هذا قمنا بتقييم الممارسات الجبائية في مؤسسة اقتصادية من خلال أخذنا المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة كنموذج لدراستنا، وبناء على أهداف هذه الدراسة وبالاعتماد على الفرضيات المقترحة لإشكالية البحث تم تناول هذا الموضوع من خلال فصلين باستخدام منهجية IMRAD، وكخلاصة عامة أدركنا أهمية دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. وبعد تحليل نتائج الدراسة والوثائق المالية للمؤسسة توصلت الدراسة إلى مايلي:

1- نتائج الدراسة

من خلال الدراسة الميدانية توصلنا إلى هذه النتائج التي ساهمت في حل مشكلة الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها وكانت أهم نتائج الدراسة كمايلي:

- المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة تخضع لمختلف الضرائب والرسوم كغيرها من المؤسسات الاقتصادية.
- تمارس المؤسسة جبائتها بتطبيق والالتزام بالتصريحات وتقديمها في آجالها المحددة قانونا.
- عدم وجود غرامات مالية يعني أن المؤسسة تستفيد من المزايا الجبائية.
- للمؤسسة مصلحة خاصة بالجبائية تقوم بالممارسات الجبائية على مستوى قسم المحاسبة.

أما عن اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** كان محتواها التدقيق الجبائي للعمليات يؤثر إيجابا على المؤسسة الاقتصادية من خلال الحد من المخاطر الجبائية والتي تبين في دراستنا هذه أنها صحيحة من خلال تحديد جميع الالتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، وهذا وفق ما نص عليه التشريع الجبائي، خاصة وأن المدقق يلعب دورا هاما من خلال ما يقدمه من توصيات وحلول لمختلف المشاكل الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** والتي فحواها أن التدقيق الجبائي يسمح بمعرفة حجم المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة، ومن خلال دراستنا تبين أن هذه الفرضية صحيحة بحيث يمكن للتدقيق الجبائي معرفة المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة، وذلك من خلال الفحص والتحليل التفصيلي لجميع مؤشرات المخاطر الجبائية، مهما كان سبب هذا الخطر.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:** ينتج مصدر الخطر الجبائي من انحراف المؤسسة على التشريعات الجبائية المنصوص عليها، والذي يعكس غياب التدقيق الجبائي، نعم حتما يؤدي بالمؤسسة لتحمل مخاطر جبائية، وهذا ماتم التوصل إليه في دراستنا، من خلال إجراءات تجنب المخاطر، ويمكن تسييرها عن طريق تدقيق جبائي من المؤسسة لذاتها.

- **الفرضية الرئيسية:** من خلال دراستنا التي قمنا بها تبين أن التدقيق الجبائي يساهم في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، وذلك عن طريق منهجية والإجراءات المتبعة من طرف المؤسسة الاقتصادية من خلال احترامها للقوانين والتشريعات الجبائية ومواعيد دفع التصريحات، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية محل الدراسة.

2- التوصيات

على ضوء ما سبق سنحاول تقديم بعض التوصيات التي يمكن أن تساهم في إعطاء بعض الإمدادات للمؤسسة منها مايلي:

- الرفع من مستوى الثقافة الجبائية، من خلال التكوين والتربصات بالتعاون مع مصلحة الضرائب، وبالتالي تمكينهم من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة، وتوضيح الاختيارات التي يجب انتقائها.
- القيام بعملية التدقيق الجبائي في المؤسسة مما يسمح لها بتفادي المخاطر الجبائية الواقعة أو المحتملة.
- نشر ثقافة الوعي بأهمية التدقيق الجبائي بالنسبة للمؤسسة في كافة المصالح.

3- آفاق الدراسة:

- تناولنا في دراستنا هذه دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ومنه تفتح هذه الدراسة آفاق للعديد من الدراسات، ويمكن اقتراح التالي:
- فعالية التدقيق الجبائي في ظل عصرنة الإدارة الجبائية.
 - جودة التدقيق الجبائي في عصر العولمة.
 - أهمية التكنولوجيا والإعلام الآلي في تحسين عمل التدقيق الجبائي.

المراجع

المراجع باللغة العربية

✓ الكتب

- 1- حميداتو صالح، 'المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية'، دار التعليم الجامعي الاسكندرية، مصر، 2019.
- 2- عبد الرزاق عباس، 'التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي'، دار الهدى، الجزائر، ص26.
- 3- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، ط 1، الجزائر 2008، ص 37.

✓ الرسائل الجامعية

- 1- صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
- 2- فتحة أميرة، 'دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية'، دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2018.

✓ الملتقيات المجالات المؤتمرات والمنشورات

- 1- بوعكاز محمد، 'مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي'، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 14، الجزائر، 2013.
- 2- بوعلام ولهي، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 02، 2012.
- 3- محمد الأمين كويدمي، عثمان مداحي، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخر الجبائي في المؤسسة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2020.
- 4- لوالبية فوزي، مسعودي محمد، 'التدقيق الجبائي الخارجي كآلية لضبط ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية'، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 06، العدد 01، المخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الافريقي، جامعة أدرار، الجزائر، 2020.
- 5- صبرينة خديري، عمر جنينة، 'الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي و تنمية الإيرادات الجبائية'، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، الجزائر، 2019،

6- زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار، ملتقى دولي " حول التسيير الفعال في المؤسسة"، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005.

✓ المراسيم الدلائل والقوانين

1- قانون التسجيل لسنة 2015.

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 128.

✓ مواقع الأنترنت

1- <https://www.skikda-port.com/plan-du-port/> يوم 2024/05/26.

المراجع باللغة الأجنبية

- 1- P.Bougna et J. M. Vallée. "audit et gestion fiscal" éd clef atof. Paris 1986.
- 2- Olaoye, C. O. (2019), Effects of tax audit on tax compliance and remittance of tax revenue in Ekiti State. Open Journal of Accounting.
- 3- Felli Mounira. (2011), l'audit fiscal, Mémoire de PGS en finances publique, maghrébin d'économie douanière et fiscal IEDF, Algérie.
- 4 - Tilila Taj, Abdelmadjid Salehddine. 2018 la problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines, revue de contrôle de la comptabilité et de l'audit, ISS.

الملاحق

الملحق رقم 02: تصريح G50 لسنة 2021 (تابع)

البيانات الواردة في هذا الجدول هي
مثالية، لا تعتبر قيمة ذاتية مالية أو
مالية. مثال: 252,629 DA - 333,629 DA

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Nature des déductions	Montant	C	Total des déductions	Taux	Montant à payer (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'art 23 du CTCA	11,820,592	E 3 B 97	11,820,592	7%	102,651,833
E 3 B 12	Présentations de services visées par l'art 23 du CTCA	31,482,165	E 3 B 99	31,482,165	7%	102,651,833
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'art 23 du CTCA	.....	E 3 B 100	.....	7%	102,651,833
E 3 B 14	Actes médicaux	.....	E 3 B 110	.....	7%	102,651,833
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers	.....	E 3 B 120	.....	7%	102,651,833
E 3 B 16	Fourniture d'énergie	.....	E 3 B 99	.....	7%	102,651,833
E 3 B 21	Productions: bien, produits et denrées visées par l'art 21 C.TCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 22	Revente en l'état, bien, produits et denrées art 21 C.TCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 24	Professions libérales	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 26	Présentations de téléphones et de idex	579,767,297	E 3 B 37	39,494,491	19%	102,651,833
E 3 B 27	Autres présentations de services	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 31	Dépôts de boissons	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 32	Productions: bien, produits et denrées visées par l'art 21 C.TCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 33	Revente en l'état, bien, produits et denrées art 21 C.TCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 34	Tribus et aliments	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art 21 C.TCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 36	Autres présentations de services visées à l'art 21 du CTCA	.....	.....	.....	19%	.....
E 3 B 37	Consommations sur place	.....	.....	.....	19%	.....
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		579,767,297	39,494,491	540,272,806		102,651,833
B / Déductions à opérer						
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent )	.....	.....	.....		.....
E 3 B 91	TVA sur achats de biens, matières et services (art 29 C. TCA )	.....	.....	.....		.....
E 3 B 92	TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C. TCA )	.....	.....	.....		.....
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art 40)	.....	.....	.....		.....
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art 18 TCA)	.....	.....	.....		.....
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc... )	.....	.....	.....		.....
NB: pointer sur une déduction des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA		.....	.....	.....		.....
Total des déductions à opérer (B)		43,302,757				59,349,076
C / TVA à payer						
Total des déductions de précompte (déduction existante )		.....	.....	.....		.....
Remboursement de la déduction		.....	.....	.....		.....
TOTAL A RAPPELER (C)		.....	.....	.....		.....
Total des déductions à opérer B		.....	.....	.....		.....
TVA à payer au directeur local C&B		.....	.....	.....		.....
(A reporter dans le cadre Récap		.....	.....	.....		.....
Précompte à reporter sur le mois suivant		.....	.....	.....		.....

الملحق رقم 03 : تصريح G50 لسنة 2022

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA
 WILAYA DE: SKIKDA
 INSPECTION DES IMPOTS
 DE: SKIKDA

Mois De: **Decembre**
 2022

**À RAPPÉLER PROUJIGATORI
 RÈGLEMENT**

**IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M
 (Nom et Prénom -raison sociale)
Entreprise Portuaire de Skikda
 Activité/profession: **Gestion et exploitation des ports Skikda**
 Adresse: **Petite Zone Industrielle Près Embouchure Oued Saf Saf BP 65
 SKIKDA**

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

RECETTE DES IMPOTS
 DE: SKIKDA
 COMMUNE DE: SKIKDA
 NIS: 099921014238957
 NIP: 099921014238957
 Article d'imposition: 21012909011
 TIN: 00060011

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 1,5%

Code	Désignation des opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
C1A11	Alibres bénéficiant d'une réduction de 50%	.....	.....	.....
C1A12	Alibres bénéficiant d'une réduction de 50%	.....	.....	.....
C1A60	Alibres sans réduction.....	778.580,098	689.666,281	10.314,994
C1A14	Alibres exonérés.....	.....	.....	.....
C1A20	Recettes professionnelles (Profession libérale)	778.580,098	689.666,281	10.314,994
1	Prevoir autres taxes de retenue à la source	TOTAL		

Code	Assujettis et code IHS	Montant des recettes et du solde de liquidation	Montant à payer (en DA)
E1M10	..... Jeune Assujettie ponctuellement 2020.....	0	0
E1M10	solde de liquidation.....		
2	TOTAL		

IRG: salaires et autres retenues à la source IRG / IHS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source	Montant des retenues	Taux	Montant à payer (en DA)
E1L20	IRG/ Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	254.709,166	Barème	45.713,267
E1L30	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, l'ENP, etc.	.....	10%	.....
E1L40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, l'ENP, etc.	.....	15%	.....
E1L60	IRG/ Revenus des livrets de caisse d'épargne	255,000	5%	25,500
E2L50	IRG/ Autres retenues à la source.....	123,529	10%	18,529
E2L80	IRG/ Autres retenues à la source.....	.....	15%	.....
E1M30	IHS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie.....	.....	24%	.....
E1M40	IHS/ Autres retenues à la source.....	.....	.....	.....
3	TOTAL	254.709,166		45.713,267

الملحق رقم 05: جدول حساب النتائج



ENTREPRISE PORTUAIRE DE SKIKDA
ENTREPRISE PORTUAIRE DE SKIKDA
Exercice 2022

DATE: 21/05/2024

HEURE: 09:11

PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		10 416 813 791,33	9 752 926 598,75
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		10 416 813 791,33	9 752 926 598,75
Achats consommés		340 725 800,80	289 639 054,14
Services extérieurs et autres consommations		565 590 244,44	410 931 058,61
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		906 316 045,24	700 570 110,75
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		9 510 497 746,09	9 052 356 488,00
Charges de personnel		4 627 441 528,73	4 294 118 796,20
Impôts, taxes et versements assimilés		196 850 702,80	226 534 302,23
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		4 686 205 514,56	4 531 703 389,57
Autres produits opérationnels		103 619 549,07	45 246 236,41
Autres charges opérationnelles		60 755 623,79	75 881 737,81
Dotations aux amortissements et aux provisions		1 640 351 556,05	1 397 666 378,35
Reprise sur pertes de valeur et provisions		512 264,72	328 629,67
V. RESULTAT OPERATIONNEL		3 089 230 148,51	3 103 730 139,49
Produits financiers		527 761 266,45	443 346 498,74
Charges financières		21 596 471,84	55 592 937,26
VI. RESULTAT FINANCIER		506 164 794,61	387 753 561,48
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		3 595 394 943,12	3 491 483 700,97
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		873 507 153,00	854 690 933,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-92 816 036,40	-27 687 528,85
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		11 048 708 871,57	10 241 847 963,57
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		8 234 003 045,05	7 577 367 666,75
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 814 703 826,52	2 664 480 296,82
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		2 814 703 826,52	2 664 480 296,82
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم 06: المقابلة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية والوطنية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

نموذج مقابلة في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة في إطار التحضير لمذكرة التخرج ماستر تخصص
محاسبة وجباية معمقة

دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

أولاً: التقييم الجبائي المرتبط بالأسس الجبائية المطبقة في المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة

1- ماهي المصلحة التي يتم فيها تسيير العمليات الجبائية في مؤسستكم؟

.....
.....

2- هل لديكم وظيفة التدقيق الجبائي في المؤسسة ؟ نعم لا

3- ماهو النظام المطبق في المؤسسة ؟

.....
.....

4- ماهي الضرائب المفروضة على مؤسستكم ؟

.....
.....

5- هل تلتزم المؤسسة بتسديد كل الضرائب بدفعها في آجالها المحددة ؟

.....
.....

6- هل تعرضت مؤسستكم لخطر جبائي من قبل ؟ نعم لا

7- إذا كان الجواب بنعم، ماهو هذا الخطر ؟

.....
.....

8- كيف تم تجاوز هذا الخطر ؟

.....
.....

9- هل لديكم إطلاع على وظيفة التدقيق وأهميتها ؟ نعم لا

10- إذا كان الجواب بنعم، ماهي معلوماتك عنه ؟

.....
.....

11- هل تحترم المؤسسة الأجال المحددة قانونا في إيداع التصريحات الشهرية والسنوية ؟

.....
.....

12- هل تستفيد المؤسسة من امتيازات جبائية ؟

.....
.....

13- هل المؤسسة على استعداد للتعامل مع المتغيرات التي تحصل في معدلات الضرائب

والرسوم ؟

.....
.....

14- ما الذي يدل على اهتمام مؤسستكم بالجانب الجبائي ؟

.....
.....

ثانيا: التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على القيمة المضافة TVA

1- ماهي العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة ؟

.....
.....

2- ماهي آجال الدفع للرسم على القيمة المضافة ؟

.....
.....

3- ماهي معدلات الرسم على القيمة المضافة ؟

.....
.....

4- ماهي العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة ؟

.....
.....

5- ماهي مكونات الرسم على القيمة المضافة ؟

.....
.....

ثالثا: التقييم الجبائي المرتبط بالرسم على النشاط المهني TAP

1- كيف يتم حساب الرسم على النشاط المهني وماهو معدل الرسم المطبق ؟

.....
.....

2- ماهي العمليات التي تخضع للرسم على النشاط المهني ؟

.....
.....

3- مما يتكون وعاء الرسم على النشاط المهني ؟

.....
.....
4- ماهي المزايا التي منحها لكم القانون في ما يخص هذا الرسم ؟

.....
.....
5- كيف يتم التصريح بهذا الرسم ؟ وماهي الوثائق المرفقة بذلك ؟

.....
.....
رابعاً: التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG

1- كيف يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي ؟

.....
.....
2- هل يتم حساب الضريبة يدويا أم آليا ؟

.....
.....
3- من هم الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الاقتطاع من المصدر؟

.....
.....
4- متى وكيف يتم التصريح بهذه الضريبة ؟

.....
.....
خامساً: التقييم الجبائي المرتبط بالضريبة على أرباح الشركات IBS

1- ماهو المعدل المطبق في حساب الضريبة على أرباح الشركات؟

.....
.....
2- ماهو الأساس الذي يتم فرضه فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات ؟

.....
.....
3- متى يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات ؟
.....
.....
.....

