

المراجعة الجبائية ودورها في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة

تراهيد قراند سيد - للفترة 2019 - 2020

Tax audit and its role in improving the fiscal image of economic institutions - Case Study of Trahid Grand

Seed Company - for the period 2019 - 2020

عصام خالدي¹، صلاح الدين شريط²Khaldi aissam¹, Cheriet salaheddine²¹ جامعة محمد بوضياف المسيلة (الجزائر)، aissam.khaldi@univ-msila.dz² جامعة محمد بوضياف المسيلة (الجزائر)، salaheddine.cheriet@univ-msila.dz

تاريخ النشر: 31/12/2022

تاريخ القبول: 16/12/2022

تاريخ الاستلام: 29/07/2022

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد المعالم الأساسية للمراجعة الجبائية وتوضيح الفرق بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية، وتوضيح الخلط الذي يقع فيه العديد من الباحثين، خاصة في ظل بيئة تمتاز بالتعقيد في النظم الجبائية، اعتباراً أن المراجعة الجبائية عبارة عن التغذية العكسية للنظام الجبائي داخل المؤسسة، حيث اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وفي الأخير توصلنا إلى أن للمراجعة الجبائية دور كبير في تقليل الأخطار وتحسين الصورة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

كلمات مفتاحية: مراجعة جبائية، أخطار جبائية، إدارة الضرائب، قانون جبائي، التزام جبائي، امتياز جبائي..

Abstract:

This study aims to define the basic parameters of the tax review and to clarify the difference between tax review and tax control, and to clarify the confusion in which many researchers fall, especially in light of an environment characterized by complexity in tax systems, considering that the tax review is a feedback system of the tax system within the institution, where We relied in our study on the descriptive approach and the analytical approach, and in the end we concluded that the tax review has a major role in regulating taxation and reducing risks in economic institutions.

Keywords: Fiscal Reviews, the dangers of Fiscal, Tax Administration, Fiscal law, Fiscal commitment, Fiscal advantage.

المؤلف المرسل: عصام خالدي، الإيميل: aissam.khaldi@univ-msila.dz

1. مقدمة:

تعتبر الجبائية إحدى الانشغالات الكبرى للمؤسسات الاقتصادية، وهذا بسبب الحق الجبائي الذي يمثل قيда لها، والذي يفرض عليها احترام الالتزام الجبائي المستمر، هذا من جهة، أما من جهة أخرى، فإن المشرع الجبائي وضع آليات ونظم تسمح بمراقبة مدى تطبيق القواعد الجبائية، وأقر عقوبات في حالة الانحراف عنها، وهذا بهدف ضمان موارد دائمة للخزينة العامة للدولة، وعليه فإن الأداء والخطر الجبائيين هما عنصران مهمان يستلزمان رقابة معمقة ومتخصصة، وبما أن جل مسؤولي المؤسسات ليسوا متخصصين في الجانب القانوني والجبائي رغم أن القانون ينص على مسؤوليتهم الجبائية، الأمر الذي يستوجب الاعتماد على أصحاب الاختصاص في هذا الجانب للتمكن من تحقيق الالتزام وتطبيق رقابة تشتمل على طرق للبحث والتقصي، تهدف إلى إظهار الضمانات اللازمة لتحقيق الأمثلية، وهو الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى تقديم تقنيات المراجعة، وبالأخص تقديم مراجعة متعلقة بالوضعية الجبائية أو بالعمليات الجبائية للمؤسسة محل الالتزام.

تعتبر الفائدة المرجوة من هذه المراجعة تحديد نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة، وذلك من خلال اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف، لمعرفة الأخطار التي تهدد المؤسسة، إضافة إلى تقييم جودة المخرجات الجبائية والتي تعبر عن الصورة الحسنة للمؤسسة تجاه إدارة الضرائب.

ومن هنا طرحنا الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تحسين صورة المؤسسة الجبائية؟

2. مفهوم المراجعة الجبائية:

لا زال الكثير من الكتاب والباحثين لا يميزون بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية، فالمراجعة الجبائية تختلف عن الرقابة الجبائية، فلذلك يجب التفريق بينهما من حيث المصطلح والمفهوم، فالرقابة الجبائية هي تلك العملية التقنية التي تحمل صفة الضبطية، يقوم بها أعوان من إدارة الضرائب المؤهلين قانوناً، من حيث فحص مدى التزام المؤسسة تجاه الالتزامات الجبائية.

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالمراجعة نذكر منها:

1.2. تعريف مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي (G.A.O.):

المراجعة الجبائية هي جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف، لتحديد فيما إذا قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح (الخطيب، 2007-2008، صفحة 48):

2.2. تعريف كولين Colin:

في إحدى مقالاته تحت عنوان "المراجعة الجبائية وفحص المحاسبة من طرف إدارة الضرائب عرف المراجعة الجبائية كما يلي: «مراقبة مدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد الجبائية»

3.2. تعريف الأستاذ قزون (قزون، 2014-2015):

"المراجعة الجبائية هي مزيج بين المراجعة المحاسبية وتقنيات التحقيق الجبائي، حيث تأخذ من الأولى منهجيتها، ومن الثانية الجوانب التقنية منها، والأدوات المستخدمة في عملية التحقيق".

من خلال التعاريف المختلفة السابقة يمكن أن نستخلص تعريف للمراجعة الجبائية على أنها:

المراجعة الجبائية هي عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص مجمل الوضعية، وهذا لجعل المؤسسة مؤهلة لاستعمال الجبائية فيما يخدمها ويخدم مصالحها، حيث تسمح بالتحكم في الخطر الجبائي، كما تسمح بتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها.

3. واقع المراجعة الجبائية في الجزائر:

تعتبر المراجعة الجبائية في الجزائر حديثة العهد ، إذ تعتبر كأداة مهمة لتحديد المخاطر الجبائية الممكنة والنتيجة عن عدم تطبيق القانون الجبائي أو من خلال الاختيار الغير المناسب للامتيازات الجبائية ، إضافة إلى عدم إيداع التصريحات الجبائية في الآجال المحددة قانونا ، هذه المخاطر الناجمة عن عدم احترام النظم والتشريعات الجبائية ، تعتبر كعبء إضافي يقع على عاتق المكلّف بالضريبة، وبإلغاء فكرة أن الجبائية قيد يجب التخلص منها، أصبح ينظر إليها على أنها تكلفة يجب تسييرها والتقليل منها، وهذا من خلال اعتماد تسيير جبائي جيد، كذلك يجب أن يكون هناك أيضا نظام رقابة فعال لتفادي العقوبات والغرامات الناجمة عن عدم احترام القانون.

تعتبر المراجعة الجبائية في البيئة الجزائرية شبه منعدمة ، فالقليل من المؤسسات الجزائرية التي تطبق المراجعة الجبائية ، إذ أن مخرجات المحاسبة لا تلي أغراض مستخدمي القوائم المالية، فهي عادة تعد لأغراض جبائية لا أكثر ، فمعظم التصريحات الجبائية يشوبها نوع من الغش والإغفال، لأن المكلفين في الجزائر لا يزالون يعتبرون أن الجبائية باطلّة نظرا لمشروعية الزكاة ، ومنهم من يرى أنها ترهق كاهل المكلّف ، وبصفة عامة فالمكلف الجزائري لا يملك ثقافة ضريبية، نظرا لقلّة التوعية، إضافة إلى إرساء الدولة لقوانين وسياسات ظرفية وغير مدروسة كزيادة معدلات الضرائب والتي لا تعتبر حلا مثاليا للأزمة الحالية.

وفقا للتعديل الذي جاء به قانون المالية الجديد في إطار نظام الضريبة الجبائية الوحيدة على اعتبار التصريح بالدفع للضريبة، وكانت هذه التدابير كما يلي:

جدول رقم (01): يوضح رزنامة التصريحات الجبائية

نوع الوثيقة	تسمية الوثيقة	آجال التصريح	مكان إيداع التصريح	النظام الضريبي
G° 01	تصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	كل الأنظمة
G° 04	تصريح بالضريبة على أرباح الشركات I.B.S	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	الخاضعين للنظام الحقيقي
G° 08	التصريح بالوجود	في 30 يوم الأولى من بداية النشاط	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	كل الأنظمة
G° 11	التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية BIC	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	النظام الحقيقي
G° 12	التصريح التقديري لرقم الأعمال	من الفاتح جوان إلى غاية 30 جوان للسنة N	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	نظام الضريبة الجبائية الوحيدة IFU
G° 12 BIS	التصريح التقديري لرقم الأعمال للمكلفين الجدد	إلى غاية 30 ديسمبر من السنة N	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	نظام الضريبة الجبائية الوحيدة IFU
G° 12 TAR	التصريح التكميلي لرقم الأعمال	من 20 جانفي إلى غاية 15 فيفري من السنة N+1	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلّف	نظام الضريبة الجبائية الوحيدة IFU
G° 15	التصريح بالمداخيل الفلاحية	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	إدارة الضرائب التابعة لمكان وجود المستثمرة	النظام الحقيقي REAL
G° 31	تصريح بالرسم العقاري للملكيات م وغير مبنية	2 الأشهر الأولى من تاريخ الإنجاز	(مصلحة التقويمات) إدارة الضرائب	-
G° 37	تصريح بالضريبة على	كل 4 سنوات قبل الفاتح	إدارة الضرائب	-

	الأملك (ISP)	من ماي للسنة الرابعة	مصلحة التقويمات	
G° 50	تصريح بالضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر	شهري أو ثلاثي في 20 يوم الأولى من الشهر	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	نظام الربح الحقيقي.
G° 50A	تصريح بالضرائب المدفوعة نقداً عن طريق الاقتطاع من المصدر خاصة لغير الخاضعين لـ TVA	شهري وثلاثي في 20 يوم الأولى من الشهر	إدارة الضرائب التابع لها مقر الرئيسي بالنسبة للإدارات العمومية، والشركات مكان تحقق رقم الأعمال	- الإدارات العمومية. - غير الخاضعين لـ TVA
G° 50 BIS	إشعار بالدفع للضريبة الجزافية الوحيدة IFU	بالنسبة للدفع الجزئي 25% من 01 إلى 15 سبتمبر 25% من 01 إلى 15 ديسمبر	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
G° 50 TAR	إشعار بالدفع للأجور والإتاوات الخاضعة للضريبة	كل ثلاثي	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

من إعداد الباحثان اعتماداً على معلومات إدارة الضرائب والدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية 2019.
إن إخلال المؤسسة بالتزاماتها الجبائية ينجر عنها بعض العقوبات والغرامات الجبائية، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (02): رزنامة العقوبات والغرامات عن التأخير في إيداع التصريحات والتحصيل

التصريح	عقوبة التأخير في إيداع التصريح (عقوبات الوعاء)	عقوبات التحصيل (بعد آجال الاستحقاق)
التصريح بالوجود ¹	1- تطبق غرامة 30.000 دج	
تصريح بالمداخيل الدفع بجدول الإشعار الشهري	1- 10% من الحقوق المستحقة، ترفع هذه العقوبة إلى 25% إذا لم يسوي المعني وضعيته في آجال شهر بعد إعلامه من طرف إدارة الضرائب في آجال شهر ²	1- إن تسديد هذه الحقوق والرسوم بعد الآجال المحددة يستوجب دفع عقوبة جبائية قدرها 10%. 2- التأخر ³ في دفع الضرائب والرسوم التي تسدد عن طريق الجداول تطبق غرامة 03% عن كل شهر تأخير بعد تطبيق نسبة 10% في الشهر الأول، دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع العقوبة الجبائية نسبة 25%. 3- عدم إيداع الجدول تطبق عقوبة قدرها 500 دج.
التصريحات التي تحمل عبارة لا شيء والتأخير في وضع الميزانية	1- 2.500 دج مدة التأخير شهر واحد. 2- 5.000 دج المدة بين شهر وشهرين. 3- 10.000 دج أكثر من شهرين	
حالة إنقاص الربح أو المداخيل	1- 10% مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه. 2- 15% مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج. 3- % مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 200.000 دج. 4- في حالة التدليس تطبق زيادة لا تقل عن 50% بالنسبة للحقوق التي تم إخفاؤها.	1- تحدد النسبة بـ 100% في حالة عدم دفع أي حق. 2- تطبق كذلك نسبة 100% عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المنبع
التأخر في وضع الميزانية	1- 10% مدة التأخير شهر واحد. 2- 20% المدة بين شهر وشهرين. 3- 25% أكثر من شهرين	
كشف للعلماء G n°3	1- كل خطأ يكلف من 1.000 دج إلى 10.000 دج. 2- كل عمل يهدف التملص أو الإغفال يكلف من 5.000 دج إلى 50.000 دج.	
مواد كل من العقوبات والغرامات الجبائية	المواد 133، 134، 135، 192، 193، 194، 194 مكرر، 194 مكرر 1، 195، 196، 226، 228، 281، 283، 303، 304، 305، 306، 322، 360، 361، 361، 365، 418 من قانون ض م والرسوم المماثلة 2019.	

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على قانون ض م والرسوم المماثلة 2019.

¹ - يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بدفع غرامة جبائية محددة تقدر بـ 30.000 دج

² - إن الامتناع عن التصريح بالضريبة بعد انقضاء هذا الأجل، يستوجب فرض الضريبة التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة (25%) مع وضع الجداول مباشرة والمطالبة بتحصيلها حالا.

³ - يتم تطبيق هذه الغرامة التهديدية بعد أجل 15 يوما ابتداء من تاريخ الاستحقاق، كذلك عندما تجمع عقوبة التحصيل بنسبة 10% مع عقوبة التأخير في إيداع التصريح يحدد المبلغ الإجمالي للعقوبتين 15% شريطة إيداع التصريح ودفع الضريبة في آخر يوم من شهر الاستحقاق كآخر أجل.

4. العناصر المساهمة في تحسين الصورة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

1.4. الثقافة الجبائية:

تلعب الثقافة الجبائية دورا كبيرا في تحقيق الجودة، فعندما يعلم المكلف بأن تلك الضرائب التي يدفعها يعاد إنفاقها بطريقة أو بأخرى في تحقيق النفع العام والذي من الممكن أن يعود عليه بنفع خاص. إن المبادئ الثقافية في المجتمع، والوعي الجبائي لدى المكلف تعكس مدى التزامه وتطبيقه للمبادئ الجبائية في دفع الضريبة، فكلما كان الوعي الثقافي والجبائي ضعيفا كلما زاد التهرب الجبائي والعكس.

2.4. المبادئ الأخلاقية:

إن المبادئ التي تنبع من الوازع الديني والأخلاقي للمكلف تجعله صادقا في الإفصاح عن المعلومات الواجب الإدلاء بها دون إغفال وتسئّر، مما يزيد من جودة المعلومات المدلى بها، إضافة إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية.

3.4. الشفافية والعدالة:

إن إحساس المكلفين بالعدالة في فرض الضريبة له تأثير بالغ الأهمية في مدى جودة وصحة التصريحات الجبائية.

4.4. الخوف من الاكتشاف:

إن خوف المكلفين من اكتشاف تلاعبهم من طرف الإدارة الجبائية يزيد من مدى مصداقية وجودة التصريحات الجبائية، حيث يسعى المكلف بالتصريح الصادق خوفا من المخاطر الجبائية الناجمة عن الاكتشاف والتي تتمثل في العقوبات والغرامات، فكلما كانت درجة الاكتشاف عالية كان التصريح بشكل صحيح تناسبا مع درجة الاكتشاف والعكس صحيح (Palil.M., 2011, p. 11)

5. العناصر المساهمة في زيادة الالتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة:

1.5 فرض معدلات ضريبة مناسبة:

إن فرض المشرع الجبائي لمعدلات ضريبة مناسبة وغير مرهقة، تزيد من الإيرادات الجبائية وتقلل من الغش والتهرب الضريبي للمكلفين، وهذا يتحقق بعدم تجاوز المنطقة القصوى لاستيعاب المكلفين.

2.5 حسن استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة (DGI, 2019, p. 01):

إن تقديم الإدارة الجبائية لمختلف الخدمات التي تضمن الحد الأدنى من الرفاهية، إضافة إلى منح على مستوى مكتب الاستقبال وثائق جبائية غنية بالمعلومات ومحيّنة (القوانين الجبائية، الدلائل الجبائية، الكتيبات، رسائل المديرية العامة للضرائب، المطويات، وثائق... الخ) والتي تضفي نوع من الراحة للمكلفين تزيد من جودة تصريحات المكلفين لدى الإدارة الجبائية، وهذا راجع لنوع الاستقبال والخدمات المقدمة من طرف الإدارة.

عندما تأخذ الإدارة بعين الاعتبار برأي وأفكار واقتراحات المكلفين من خلال سبر الآراء التي تساهم في تحسين نوعية الخدمة المقدمة من جهة، وتزيد من جهة أخرى كسب ثقة المكلفين بالإدارة الجبائية مما يزيد من مصداقية التصريحات الجبائية.

3.5 فعالية النظام الجبائي:

إن فعالية النظام الجبائي والذي تعتبر الرقابة الجبائية أحد محاوره الهامة يمكن الإدارة الجبائية من الوصول إلى أعلى درجة من اليقين، ومن افتراض الصدق والدقة في بيانات المكلف، فمهمة الإدارة الضريبية الأساسية تنفيذ القوانين الضريبية وقوة الإدارة قد تؤدي إلى إحكام الرقابة، والوصول إلى كل حقوق الخزينة العامة كاملة دون نقصان.

4.5 وجود نظام آلي ومعلوماتي فعال: (قحموش، 2013، صفحة 76):

إن وجود نظام فعال للمعلومات تتدفق من خلالها معلومات المناسبة، وفي الأوقات المناسبة، ودرجة الإفصاح والشفافية التي يجب أن تتمتع بها تلك المعلومات، حيث يلعب تطبيق تكنولوجيا المعلومات دورا هاما من خلال بناء العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية، والرقابة على العمليات وبناء فرق العمل وتبادل المعلومات بين الدوائر، وتحسين تصميم

العمليات، وتعزيز المهارات، وتطبيق أنواع الرقابة المختلفة (خاصة الوقائية)، وهذا ما له أثر إيجابي على السيطرة على الغش والتهرب الضريبي، وهو جد هام عندما يصبح دافعي الضريبة على علم بأن الرقابة من قبل الإدارة الجبائية تتم بشكل روتيني وممكنة مع النظم المحوسبة.

5.5 تبسيط مواد القانون الجبائي: (نوال، 2010، صفحة 05):

تُجمع معظم الدراسات حول موضوع احتمال ارتكاب المكلف خاصة المؤسسات، لأخطاء ومخالفات يزداد تبعا لتعدد التشريعات الضريبية، وتعدد الالتزامات المطالب بها المكلف بالضريبة، وسلوكه اتجاه الالتزام الضريبي وكذا مدى كفاءة المصالح الجبائية المعتمد عليها سواء كانت داخلية أو خارجية.

6.5 تبسيط التصريحات الجبائية: (قحموش، 2013، صفحة 75)

إن أهم ما يميز الأنظمة الجبائية ذات الطابع التصريحي، هو التصريحات الجبائية والتي تتطلب على الأقل مستوى معقول من البساطة، لأن دافعي الضرائب يأتون من خلفيات مختلفة، مع اختلاف مستوى الدخل والوعي والثقافة الجبائية لديهم، هذه البساطة يمكنها أن تساعد المكلفين بالضريبة لإتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الالتزام الجبائي.

7.5 عصنة الإدارة الجبائية:

إن عصنة الإدارة الجبائية بما يتلاءم مع الواقع الاقتصادي والمالي، له الأهمية البالغة في تحمل واستيعاب العمليات الجبائية من جهة، إضافة إلى تحسين جودة الخدمات من جهة ثانية، ومن جهة ثالثة سهولة اكتشاف الغش والتهرب الجبائي.

6. مؤهلات المراجع الجبائي:

1.6 معايير التأهيل العلمي والكفاءة المهنية: (أمين، 2004، صفحة 55)

يجب أن يكون لدى المراجع درجة عالية من التعليم والتأهيل العلمي في مجال المحاسبة والمراجعة والجبائية، كما أن جوانب المعرفة الأخرى تعتبر أكبر أهمية للتكوين العلمي والفني له، كما يتوجب عليه استمرارية الدراسة والبحث والإطلاع لتحديث المعلومات الواردة لديه، لا سيما في القانون الجبائي خاصة، كما يجب أن يكون المراجع قد مارس مهنة المراجعة والمحاسبة في فترة زمنية محددة للتدريب العلمي في هذه المهنة قبل البدء في مزاومتها، وهنا نلاحظ أن المتدرب عليه ضرورة قضاء فترة التدريب المهني لدى أحد مزاولي المهنة، وعلى المدرب أن يحيطه بالعناية والإشراف وتقديم العون له خلال مهلة التدريب.

2.6 ثانيا: معايير الاستقلالية والحياد: (سرايا، 2002، صفحة 190)

إن الاستقلال الكامل للمراجع الخارجي أو المؤسسة المراجعة أو الجهاز الحكومي، المرتبط بعملية المراجعة والتدقيق من أهم القواعد العامة التي يجب توفرها، حيث تتم عملية المراجعة والفحص بجدية تامة بعيدة عن كل الضغوط، حيث أنه يكون هناك تعارض بين الإدارة والملاك، وهذا التعارض يحتاج إلى رأي فني محايد، لذلك يشترط وجود استقلال ذاتي للمراجع حين تأدية مهامه.

3.6 معايير الغاية المهنية: (المطارنة، 2006، صفحة 41)

إن معيار الغاية المهنية اللازمة يتوجب تحمل مسؤولية عند أداء المهمة فيؤدي ذلك بكل إخلاص وأمانة، كما يجب على المراجع أن يفي بالمعيارين السابقين لأن هذا المعيار لا يتحقق إلا بتحقيقهما، كما يجب ألا تكون للمراجع مصالح مادية مع المؤسسة أو لأحد أقرباءه فيها، إضافة إلى القيام بالعمل بدقة وموضوعية وبانتظام.

7. إعداد المراجع لبرنامج المراجعة الجبائية:

1.7 مرحلة الإعداد للمهمة المهمة:

❖ المعرفة الشاملة بالمؤسسة (قطاع النشاط، الوثائق التسييرية، تاريخها، الوسائل المستعملة...الخ)

- ❖ التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة (التعرف على فروع المؤسسة، النظام الجبائي، الاستفادة من الامتيازات، فروع المؤسسة المختلفة، طرق الإخضاع.... الخ)
- ❖ التعرف على ما تنتجه المؤسسة وكل ما له علاقة بهذا المجال؛
- ❖ التعرف على كل موردي وزبائن المؤسسة محل المراجعة والذين ينقسمون بدورهم إلى زبائن وموردين عاديين، وزبائن وموردين دائمين يتعاملون مع المؤسسة بصفة مستمرة، كما يجب على المراجع الجبائي أن يبحث عن الامتيازات التي تمنحها المؤسسة للزبائن الدائمين الذين يثبتون استمرارهم في التعامل معها في ظل سوق يتميز بالمنافسة، كما يجب أن يعرف المراجع الجبائي كل الامتيازات المكتسبة من طرف الموردين.
- ❖ معرفة معلومات عن المؤسسات المالية التي تتعامل معها المؤسسة، كبنوك الإقراض وبنوك التحصيل وغيرها؛
- ❖ يجب على المراجع الجبائي أن يكون على دراية تامة بالعقود المبرمة مع الأطراف المختلفة، كعقود التأمين وعقود العمال وعقود المتعاملين كالزبائن والموردين لتسهيل تتبع كل من الضرائب والرسوم المصرح والغير المصرح بها؛
- ❖ يجب على المراجع الجبائي معرفة كل الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة وكذلك الامتيازات الممنوحة لها والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (03): الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الجزائرية

الضريبة أو الرسم	الواقعة المنشئة	الوعاء	المعدل	أجال التصريح والتسديد
الرسم على القيمة المضافة TVA.	- القبض الكلي أو الجزئي للثمن. - الاستلام المادي للبضاعة.	ثمن الحالة المسلمة	17%	قبل 20 يوم من الشهر الموالي (يتم التصريح بها في وثيقة G50)
الرسم على النشاط الممي TAP.	القبض الكلي أو الجزئي للثمن. -الاستلام المادي للبضاعة	رقم الأعمال خارج TVA	01%	قبل 20 يوم من الشهر الموالي (يتم التصريح بها في وثيقة G50)
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور/IRG/S.	دفع وتحديد قيمة الرواتب والأجور	مبلغ الأجور والرواتب الخاضعة بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي 09%	حسب جدول ضريبة الأجور	قبل 20 يوم من الشهر الموالي (يتم التصريح بها في وثيقة G50)
الضريبة على أرباح الشركات IBS.	تحقيق أرباح		23%	تدفع على أقساط (تسبيقات) كالتالي: • من 20 فيفري إلى 20 مارس؛ • من 20 ماي إلى 20 جوان؛ • من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛ • رصيد التسوية إلى غاية 30 أبريل من السنة الموالية؛

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

❖ وكذلك تستفيد المؤسسات الجزائرية من إعفاءات جبائية في إطار صناديق دعم الاستثمار ANDI المختلفة، وعلى المراجع الجبائي أن يكون على دراية تامة بهذا حتى يتسنى له معرفة ما يجب أن تستفيد منه المؤسسة من امتيازات، وما عليها من التزامات.

الجدول رقم (04) يوضح كيفية مراجعة مختلف الضرائب والرسوم.

مراجعة الرسم على النشاط المني TAP	مراجعة الرسم على القيمة المضافة TVA	
1- مراجعة الحدث المنشئ للرسم. 2- مراجعة الوعاء الضريبي. 3- مراجعة المعدلات المطبقة. 4- مراجعة مكان تحقق رقم الأعمال. 5- مراجعة المعلومات الواردة في التصريح.	1- مراجعة الحدث المنشئ للرسم. 2- مراجعة الوعاء الضريبي. 3- مراجعة الحسومات والتخفيضات الممنوحة. 4- مراجعة المعدلات المطبقة. 5- مراجعة المعلومات الواردة في التصريح.	مراجعة الضرائب على رقم الأعمال
مراجعة الضريبة على أرباح الشركات IBS	مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	مراجعة الضرائب على النتائج
1- مراجعة الحدث المنشئ للضريبة. 2- مراجعة الوعاء الضريبي. 3- مراجعة المعدلات المطبقة. 4- مراجعة الأعباء القابلة للخصم. 5- مراجعة طرق التصفية والتسديد. 6- مراجعة المعلومات الواردة في التصريح.	1- مراجعة الحدث المنشئ للضريبة. 2- مراجعة الوعاء الضريبي. 3- مراجعة المعدلات المطبقة (الجدول). 4- مراجعة الاقتطاعات من المصدر، طرق التصفية والتسديد. 5- مراجعة المعلومات الواردة في التصريح.	

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على ما تقتضيه مهنة المراجعة الجبائية

❖ التعرف على علاقات المؤسسة بإدارة الضرائب: تشغل دراسة السوابق الجبائية للمؤسسة حيزا مهما في تقييم الخطر الجبائي كذا العقوبات والتقويمات الجبائية المستقبلية المحتملة ، كما يسمع بأخذ صورة عن علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب.

2.7 مرحلة تنفيذ المهمة:

❖ تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية بإعداد قائمة أسئلة الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي (تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف).

❖ وغاية المراجع من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي هو إبداء رأي في حول نوعية الإجراءات الجبائية في المؤسسة، وهذا لمعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف لهذا النظام، ومن أجل القيام بهذا التقييم يعتمد المراجع على قوائم أسئلة (استقصاء) والتي تتضمن الإجراءات والمهام وكيفية تقسيمها على مستوى بعض المراحل، وعموما يتم إعداد هذه القوائم حسب الأهداف المرجوة منها..

❖ تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة: التحقيق المباشر هو طلب تأكيدات من طرف المسؤولين على العمليات الجبائية، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فعالية من أجل تكوين رأي في حول صدق المعلومات الجبائية محل الاعتبار، ولما كان من الصعوبة مراجعة كافة العمليات الجبائية في حالة حجم المؤسسة الكبير، فإن المراجع يلجأ إلى أخذ بعض العينات والقيام بمراجعتها للوصول إلى إبداء الرأي.

❖ يجب على المراجع الجبائي مراجعة مختلف الوثائق ومضمونها والتي تمثل الدعامة الأساسية لمختلف العمليات ذات الأثر الجبائي، وهذا للتأكد من تطابق عمليات المؤسسة مع الأحكام الجبائية.

❖ مراجعة الشروط والقواعد الشكلية للتصريحات الجبائية وفقا للمعمول به في القوانين الجبائية.

- ❖ مراجعة آجال إيداع التصريحات من خلال وجود سجل للاستحقاقات الجبائية، والذي من الممكن تواجده ضمن الوثائق الجبائية المستعملة من طرف المؤسسة، حيث يسجل فيه مختلف التزامات المؤسسة الجبائية وتواريخ تسديد مختلف الضرائب والرسوم الواجبة على المؤسسة؛
- ❖ القيام بمراجعة كل التحصيلات الواردة في الكشف البنكية للمؤسسة ومقارنة أرقام الواردة فيها مع الأرقام المدونة في التصريحات الجبائية في حالة الرسم على القيمة المضافة TVA، والرسم على النشاط المهني TAP، وكذلك بالنسبة للأعباء والإيرادات المصرح بها في الميزانية وجدول حسابات النتائج تقارن مع التصريحات الخاصة بالنتيجة، ففي حالة وجود أي خلل من عدم التصريح لبعض الأرقام أو التصريح بالزيادة يقوم المراجع بتدارك الخطأ؛
- ❖ كذلك يجب على المراجع الجبائي التأكد من بعض الأرقام الظاهرة في الميزانية، والتي تخص المخزونات، ففي حالة وجود مبالغ كبيرة جدا مقارنة برقم الأعمال المصرح به فهنا يكمن الخطر الجبائي في احتمالية طلب معاينة المخزون من طرف أعوان الإدارة الجبائية، يحدث هذا في حالة الهرب من تسديد ضريبة القيمة المضافة وهذا بقيام المؤسسة بشراء فواتير وهمية من بائعي الفواتير الوهمية؛
- ❖ كذلك يجب على المراجع التأكد من الأرقام الظاهرة في الميزانية والتي تخص الموردين كأن نجد مبلغ كبير جدا مقارنة برقم الأعمال المصرح به للإدارة الجبائية والذي يوافق أو يقارب مبلغ المسجل لدى الموردين، حيث يكمن الخطر الجبائي إذا تكرر المبلغ لعدة سنوات دون نقصان، حيث تطلب الإدارة الجبائية القيام بتحقيق حول هذه الأرقام المسجلة والمصرح بها، فتطلب كل فواتير الشراء أو فواتير الأعباء ووصلات التسديد المبررة لها، وفي حالة اكتشاف خطأ أو غش أو إغفال ففي هذه الحالة يترتب على المؤسسة أن تخضع للعقوبات المقررة عليها جراء ذلك؛
- ❖ كذلك يجب على المراجع الجبائي التأكد من المبالغ المصرح بها في جدول حسابات النتائج والتي تخص العمال الأجراء بالمؤسسة مع التصريح الموافق لها وكذلك مع تصريحات الضمان الاجتماعي وكل ماله صلة بذلك، حيث يكمن الخطر الجبائي بظهور الاختلاف فيما ذكرنا سابقا؛
- ❖ عموما يجب على المراجع الجبائي التأكد من كل التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية ومطابقة مبالغها مع ما صرح به في الميزانية وجدول حسابات النتائج.

3.7 مرحلة إعداد التقرير:

يقوم المراجع الجبائي بإعداد تقريره المتضمن رأي في حول التزام أو عدم التزام المؤسسة للقواعد الجبائية، ويتضمن هذا التقرير ما يلي:

- ❖ إبداء رأي حول عدم انتظام مكتشف؛
- ❖ تقييم الخطر الجبائي مع مراعاة العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة؛
- ❖ اقتراح الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستغلها المؤسسة، كذلك وصف مختلف الأعمال التي قام بها من خلال مهمته؛
- ❖ تقديم مختلف الصعوبات التي واجهته في عمله، وكذلك التوصيات (توصيات ذات طابع علاجي، توصيات ذات طابع وقائي).

8. الدراسة التطبيقية في مؤسسة تراهيد قراند سيد ومناقشة النتائج:

للقيام بالدراسة التطبيقية قمنا باختيار مؤسسة تراهيد قراند سيد الكائن مقرها بالمخادمة بورقلة نظرا لأنها مؤسسة عايشة العديد من الأنظمة منذ تأسيسها في سنة 1998 إلى غاية اليوم، بالإضافة إلى أنها تمتلك وعي بمدى أهمية الجبائية والتسيير الجبائي، حيث أنها تمتلك مصلحة خاصة بالتسيير والمراجعة الجبائية، جاء هذا قصد الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية المقدمة وتفاديا للأخطار الجبائية المحتملة جراء أي إخلال.

كانت جولتنا الميدانية مع السيد عبد الكامل لبزة قمنا بطرح العديد من الأسئلة التي تساعدنا في حل مشكلتنا المطروحة "إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تحسين صورة المؤسسة الجبائية؟".

1.8 التقييم والتعليق:

❖ تقييم كفاءة ومؤهل الشخص المكلف بالتسيير والمراجعة الجبائية:

لتقييم كفاءة ومؤهل الشخص المكلف بالمراجعة الجبائية لمؤسسة تراهيد قراند سيد، قمنا بطرح أسئلة استقصائية على المراجع الجبائي للمؤسسة، والمتمثل في شخص الأستاذ عبد الكامل لبزة، وذلك يوم الثلاثاء 2020/01/07 على الساعة التاسعة والنصف صباحا، حيث كانت الإجابات كالتالي:

الجدول رقم: (01): تقييم ومعرفة مؤهلات وكفاءات المراجع الجبائي

الرقم	س/ج	البيان
01	سؤال	ما هي الشهادة المتحصل عليها؟
	جواب	ليسانس في المحاسبة والمالية
02	سؤال	هل قمت بدورات تكوينية في المجال الجبائي؟
	جواب	نعم دوما إما على حسابي الخاص وكذلك بدعوة من المجلس الوطني للمحاسبة.
03	سؤال	هل تقوم باستمرار بالاطلاع على مستجدات القوانين الجبائية خاصة قانون المالية؟
	جواب	نعم أقوم بذلك لأنه عملي يتطلب ذلك حيث أقوم بجمع المستجدات في مسودات، وكذلك الاطلاع على كل ما له علاقة بالجباية للإمام بهذا الجانب.
04	سؤال	هل لديك برنامج عمل أو تخصيص وقت لتثمين المعلومات؟
	جواب	نعم وذلك بتلخيص المعلومات وتدوينها.
05	سؤال	ما هي الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة التي تقوم بمراجعتها؟
	جواب	عموما تخضع إلى أربع ضرائب أساسية وهي: TAP، TVA، IRG/S، IBS، وبعض الرسوم مثل: رسم التطهير، والرسوم الجمركية... الخ
06	سؤال	ما هي الامتيازات الجبائية التي استفادت منها المؤسسة؟
	جواب	امتيازات الشراء عن طريق ANDI.

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على الأسئلة الاستقصائية والمقابلة الشفهية

من خلال الأسئلة الاستقصائية التي تم طرحها على المراجع الجبائي تبين أنه متحصل على شهادة الليسانس تخصص محاسبة، وأنه قام بدورات تدريبية مختلفة، إضافة إلى أنه يقوم بالاطلاع على المستجدات الجبائية وقوانين المالية ويقوم بإعداد ملخصات لما يخدم عمله كمراجع جبائي، كما لاحظنا أنه لديه معلومات لا بأس بها حول الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، إضافة إلى أنه لديه معلومات حول الامتيازات الجبائية التي تحظى بها المؤسسة.

❖ تقييم برنامج المراجعة الجبائية للمؤسسة

ولتقييم مدى فعالية برنامج المراجعة الجبائية، قمنا بطرح أسئلة استقصائية على المراجع الجبائي للمؤسسة الأستاذ لبزة عبد الكامل، يوم الثلاثاء 2020/01/07 على الساعة التاسعة والنصف صباحا، والجدول التالي يتضمن هذه الأسئلة:

الجدول رقم (02): أسئلة تقييمية لبرنامج المراجعة الجبائية ومدى مساهمته في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة

الرقم	س/ج	البيان
01	سؤال	كيف يتم إعداد برنامج المراجعة الجبائية؟
	جواب	برنامج المراجعة الجبائية مألوف عادة، حيث نقوم بـ 1/ التعرف على المؤسسة ومختلف قوانينها تعاملاتها، التعرف على مختلف وثائق وعقود المؤسسة؛ 2/ مرحلة التنفيذ، وفيها نقيم نظام الرقابة الداخلية، التدقيق في

		مختلف الأعمال الجبائية بدءاً من النتيجة المحاسبية، 3/ التحقق من رقم الأعمال والمبالغ المقبوضة...الخ؛ 4/إعداد التقرير.
02	سؤال	كيف يتم مراجعة الضرائب والرسوم في المؤسسة؟
	جواب	يتم مراجعتها من خلال مقارنة رقم الأعمال مع تصريحات G50، وفواتير البيع والشراء، وكذلك فواتير الخدمات، كذلك التأكد من الأرصدة في G50 السابقة، كذلك التأكد من النتيجة...الخ.
03	سؤال	هل توجد إجراءات للرقابة الداخلية؟
	جواب	نعم، وذلك بوجود نظام عمل محكم، وكذلك وجود صرامة في الدخول والخروج في المؤسسة، أيضاً يتم تسجيل البريد الصادر والوارد إلى المصلحة في سجلات وتتم مراقبتها وتحسب علاوات العمال على أساسها...الخ
04	سؤال	من يقوم في المؤسسة بإمضاء الصكوك البريدية؟
	جواب	يقوم مسير المؤسسة بإمضاء مختلف الصكوك البريدية والبنكية بعد أن يقوم المحاسب بتعبئتها.

المصدر: من إعدادنا بناء على ما يقتضيه برنامج المراجعة

❖ تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة تراهيد قراند سيد:

لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية لمؤسسة تراهيد قراند سيد، قمنا بطرح سؤال استقصائي شامل على المراجع الجبائي للمؤسسة الأستاذ عبد الكامل لبزة، وذلك يوم الثلاثاء 2020/01/07 على الساعة التاسعة والنصف صباحاً، هذه الأسئلة والتي تتمحور حول مدى جودة نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي.

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

الجواب: نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة جيد، وهذا راجع لصرامة التسيير بالمؤسسة، كذلك الأنظمة الإلكترونية المستعملة، إضافة إلى وضع كاميرات مراقبة في المؤسسة لمراقبة انتظام العمال وسيرورة العمل، بالإضافة إلى وجود انتظام للتسيير الجبائي فيها، وذلك بتخصيص مصلحة خاصة بالجبائية.

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

قمنا طرح أسئلة مختلفة على المراجع الجبائي الخارجي للمؤسسة، المتمثل في شخص الأستاذ لبزة عبد الكامل يوم الأربعاء 2020/01/08 على الثانية والنصف مساءً، وكانت الإجابات على النحو التالي:

الجدول رقم (03): أسئلة موجهة للمراجع الجبائي لتقييم مدى مساهمة البرمجيات في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة

الرقم	س/ج	البيان
01	سؤال	ما هي البرمجيات التي تستعمل في إعداد القوائم المالية؟
	جواب	برنامج PC COMPTA
02	سؤال	هل سهلت برمجيات المعلوماتية طرق عمل المراجعة؟
	جواب	نعم بالتأكيد.
03	سؤال	هل تمكنكم برمجيات المعلوماتية من اكتشاف الأخطاء وإدارتها؟
	جواب	نعم تمكننا من اكتشاف الأخطاء بسهولة، ونقوم بتصحيحها ببساطة.
04	سؤال	هل تحتوي برمجيات المعلوماتية على جانب خاص بإعداد التصريحات الجبائية؟
	جواب	لا، بل يحتوي على جزء مخصص فقط بإعداد التصريح G50.
05	سؤال	هل برمجيات المعلوماتية هذه سهلة الاستخدام؟
	جواب	نعم لكن تحتاج إلى تعلم وتحتاج إلى ممارسة مستمرة.
06	سؤال	هل يتوقف البرنامج عن العمل أحياناً؟ وأي العمل أحسن يدويا أو آلياً؟

	جواب	لا، لم تواجهني مشكلة التوقف إلى حد الساعة، ومطوري البرنامج يساعدوننا عندما تواجهنا مشكلة.
07	سؤال	هل قمت بدورات تكوينية حول عمل هذه البرمجيات؟
	جواب	نعم، عملت دورات متعددة.
08	سؤال	في نظرك هل يستطيع موظفي المؤسسة التلاعب بالتسجيلات في البرنامج؟
	جواب	نعم، يستطيعون التلاعب لكن نكتشف ذلك في عملية المراجعة بالمقارنة مع الوثائق الثبوتية.

المصدر: من إعدادنا بناء على ما تقتضيه معايير المراجعة الجبائية

❖ تقييم أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية

لتقييم مدى أداء المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية، قمنا بطرح أسئلة استقصائية مختلفة حول هذا المجال، على المراجع الجبائي للمؤسسة السيد عبد الكامل لبزة، يوم الأربعاء 2020/01/08 على الثانية والنصف مساءً، بغية منا معرفة مدى التزام مؤسسة تراهيد قراند سيد من الناحية الجبائية، إضافة إلى معرفة مدى تجاوب المؤسسة مع الضرائب وإدارة الضرائب، وكانت الإجابات على النحو التالي:

الجدول رقم (04): أسئلة موجهة للمراجع الجبائي لتقييم المؤسسة وإدلائها بالتصريحات الجبائية وكذلك مدى إخلالها بالتزاماتها الجبائية

الرقم	س/ج	البيان
01	سؤال	هل تقومون بإيداع التصريحات الجبائية في أوقاتها؟
	جواب	نعم
02	سؤال	إذا لم يودع التصريح الجبائي في الوقت المحدد، هل تعرف العقوبات الناجمة عن ذلك؟
	جواب	نعم، تتحمل المؤسسة عقوبات وغرامات جبائية جراء ذلك.
03	سؤال	متى تقومون بإيداع التصريح G50؟
	جواب	قبل العشرون يوم الأولى من الشهر الموالي لشهر التصريح.
04	سؤال	ماهي التصريحات المفروضة على مؤسستك؟
	جواب	التصريح بالوجود (عند بداية النشاط)؛ التصريح بالضريبة على أرباح الشركات G°04؛ التصريح الشهري G°50؛ كشف تفصيلي للعملاء؛ كشف تفصيلي للأجور... الخ
05	سؤال	بماذا يتم إرفاق التصريح بالضريبة على أرباح الشركات G°04؟
	جواب	يتم إرفاقها بالميزانية الجبائية المفصلة.
06	سؤال	هل اكتشفت من خلال عملية المراجعة الجبائية أخطاء جبائية أو إهمالات؟
	جواب	نعم، لقد تم اكتشاف مبلغ مدون بالخطأ في نموذج G50 وهذا راجع إلى وجود خطأ في تسجيل مبلغ الفاتورة.
07	سؤال	كيف تم معالجة هذا التكرار؟
	جواب	تمت معالجته بإلغاء القيد المحاسبي الخاطئ وإعادة تسجيل القيد الصحيح.
08	سؤال	ما هي الأخطار الجبائية الممكن حدوثها في هذه الحالة إن لم يكتشف الخطأ؟
	جواب	لن تكون هناك غرامة جبائية لأن مبلغ TVA المسجل بالخطأ أكثر من المبلغ الحقيقي.

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على ما تقتضيه معايير المراجعة الجبائية.

وفيما يلي بعض الإحصائيات المقدمة من المؤسسة:

الجدول رقم (05) يوضح قيمة ضريبة الأجور في مؤسسة تراheid قراند سيد.

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان	جويلية	أوت	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر	المبلغ الاجمالي السنوي
IRG/S	104 000,00	103 845,00	92 500,00	108 800,00	102 400,00	102 400,00	92 500,00	102 400,00	102 400,00	99 681,00	92 500,00	115 020,00	426,00 103 1

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق المؤسسة محل الدراسة.

الملاحظ بالنسبة لضريبة الأجور أنه يتم تحديدها تتم وفق برنامج PC PAIE، يقوم هذا البرنامج بحساب كل ما يتعلق العامل من أجور وعلاوات وغيرها بالإضافة إلى أنه يقوم بتحديد الضريبة على الأجور الواجبة الدفع، أما بالنسبة للتفاوت في قيمة ضرائب الأجور فإن هذا التفاوت يدخل ضمن غيابات العمال وكذلك الساعات الإضافية التي يمكن أن يعملها العامل، بالإضافة إلى الأجور التي تمنحهم المؤسسة للعمال المؤقتين الذين توظيفهم عند الضرورة، كما تقوم المؤسسة بتسديد قيمة ضريبة الأجور، قبل 20 يوم من الشهر الموالي لشهر التحقق، بواسطة نموذج G50 والتي تعتبر أيضا إشعار بالدفع، فمن هذا الجانب نرى أن هذه المؤسسة تحترم الآجال القانونية في التصريح والدفع.

الجدول رقم (06): التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة

المبلغ المتراكم	الفارق	TVA مبيعات	TVA مشتريات	الشهر
-247 820 000,00	-247 820 000,00	348 500 000,00	596 320 000,00	جانفي
-245 320 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	-	فيفري
-31 820 000,00	213 500 000,00	213 500 000,00	-	مارس
-31 820 000,00	-	-	-	أفريل
51 680 000,00	83 500 000,00	83 500 000,00	-	ماي
51 426 000,00	-254 000,00	-	254 000,00	جوان
52 438 283,00	1 012 283,00	1 350 000,00	337 717,00	جويلية
52 438 283,00	-	-	-	أوت
53 544 283,50	1 106 000,50	1 306 000,50	200 000,00	سبتمبر
53 544 283,50	-	-	-	أكتوبر
64 961 850,50	11 417 567,00	12 853 000,00	1 435 433,00	نوفمبر
64 961 850,50	-	-	-	ديسمبر

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على وثائق المؤسسة محل الدراسة

نلاحظ أن المؤسسة قامت بعملية شراء أغلب المواد الأولية في شهر جانفي وهذا ظاهر من خلال الجدول أن هاته المشتريات تخص مشروع واحد، كما أن المؤسسة قامت ببعض التحصيلات في الأشهر الثلاث الأولى، كما أنه يتضح من خلال الجدول أن المؤسسة قامت في كل مرة بوضع وضعية الأشغال لدى أصحاب المشاريع لتحصيل المبالغ الخاصة بالأشغال المنجزة في كل شهر، كما نلاحظ أن مبلغ المشتريات أقل من المبلغ الموجود في شهر جانفي وهذا دليل على أن المؤسسة اكتفت بالمواد الأولية المشتريات في شهر جانفي، وقامت بشراء بعض المستلزمات والمواد القليلة التي يحتاجها أي مشروع والتي ربما تكون مواد تكميلية.

جدول رقم (07): يبين مدى احترام المؤسسة للأجال القانونية لإيداع التصريحات

الشهر	تاريخ الإيداع	أغسطس	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر
أغسطس	أحد 03 فيفري 2019	الأربعاء 01 مارس 2019	الاثنين 01 أبريل 2019	الاثنين 09 ماي 2019	الاثنين 03 جوان 2019	الأربعاء 03 جويلية 2019
سبتمبر	الأحد 08 سبتمبر 2019	الأحد 08 سبتمبر 2019	الأحد 08 سبتمبر 2019	الأحد 08 سبتمبر 2019	الأحد 08 سبتمبر 2019	الأحد 08 سبتمبر 2019
أكتوبر	الأحد 05 نوفمبر 2019	الأحد 05 نوفمبر 2019	الأحد 05 نوفمبر 2019	الأحد 05 نوفمبر 2019	الأحد 05 نوفمبر 2019	الأحد 05 نوفمبر 2019
نوفمبر	الأحد 11 ديسمبر 2019	الأحد 11 ديسمبر 2019	الأحد 11 ديسمبر 2019	الأحد 11 ديسمبر 2019	الأحد 11 ديسمبر 2019	الأحد 11 ديسمبر 2019
ديسمبر	الأحد 05 جانفي 2020	الأحد 05 جانفي 2020	الأحد 05 جانفي 2020	الأحد 05 جانفي 2020	الأحد 05 جانفي 2020	الأحد 05 جانفي 2020

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على دفتر البريد الصادر للمؤسسة محل الدراسة.

نلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة تحترم الآجال القانونية لإيداع التصريحات، وهذا راجع لتوزيع المهام في المؤسسة، إذ أن مؤسسة تراheid قراند سيد أحسنت الخيار بأن تعين موظفا خاصا بالجبائية، والذي أسهم في انتظام الجانب الجبائي فيها، الأمر الذي أدى بتحسين صورة المؤسسة أمام الإدارة الجبائية.

9. تحليل نتائج الدراسة

مؤسسة تراheid قراند سيد هي مؤسسة ذات قطاع خدماتي رائدة في مجال الهيدروليك والكهرباء والطاقة الشمسية، وبما أنها مؤسسة خدمية، فهي تقوم بأعمال مختلفة من شراء وتقديم خدمات، هذا يحتم عليها وجود التزامات جبائية، هذه الالتزامات تختلف من حيث تعداد الضرائب بالمؤسسة، وبزيادة التعقيد والأعمال حتم على المؤسسة أن تخصص موظفا خاصا بالجبائية يقوم بتسيير كل ما يتعلق بالجبائية ومراجعتها، كما يهتم بمراجعة الجانب الجبائي ومحاولة اكتشاف المخاطر إضافة إلى تقديم استشارات للمؤسسة بهذا الخصوص، وبما أن موضوع دراستنا في مجال المراجعة الجبائية، قمنا بالتحديد دراسة مؤسسة تراheid قراند سيد، وذلك لاحتوائها على مراجع جبائي الذي يخدم موضوع بحثنا، فقمنا بطرح أسئلة وتحصلنا على إجابات وقمنا بتحليلها وصولا للنتائج التالية:

❖ بدأنا بدراسة العامل البشري الذي له علاقة بالمجال الجبائي في المؤسسة، باعتباره هو الأساس لسير العمل الجبائي فيها، حيث قمنا بطرح أسئلة مختلفة على المراجع الجبائي للمؤسسة (الجدول رقم 01)، وذلك لمعرفة نقاط الضعف ونقاط القوة، حيث كانت إجاباته كلها إيجابية ودقيقة، فوجدنا المراجع الجبائي للمؤسسة، يمتلك قدرات ومهارات عالية، كما أنه منضبط في مواعيد القيام بالمراجعة وإنجاز الأعمال في الوقت، إضافة إلى اكتشاف الأخطاء، وهذا ما يثبت أن مؤهلات المراجع الجبائي والخبرة التي يمتلكها تساهم في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

❖ قمنا بدراسة مدى مساهمة برنامج المراجعة الجبائية في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة، وجدنا أن المراجع لا يقوم بإعداد برنامج واضح مثلما تحث عليه معايير المراجعة بل يقوم به أوتوماتيكيا بشكل دوري من خلال خبرته وبما يقتضيه برنامج المراجعة الجبائية، تبين من خلال أجوبته (الجدول رقم 02) أنه متمكن من مختلف جوانب المراجعة، حيث أجاب عن سؤالنا من الجانب الأكاديمي والمهني في نفس الوقت، ومنه يتضح أن برنامج المراجعة الجبائية يساهم في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

❖ قمنا بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من الجانب الجبائي، حيث تم طرح سؤال شامل على المراجع الجبائي للمؤسسة، وتبين من خلال أجوبته أن هناك صرامة في العمل وكذلك من ناحية الدخول والخروج إلى غير ذلك، إضافة إلى أن القائمين على المؤسسة يقومون بزيارة تفقدية يومية، الأمر الذي أدى إلى الدقة في العمل، حيث تبين من خلال الإجابات المتحصل عليها أن نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل كبير في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

❖ لتقييم مدى إسهام برمجيات المعلوماتية في تحسين الصورة الجبائية لمؤسسة تراheid قراند سيد، وبعد الحصول على الإجابات من طرف المراجع الجبائي (الجدول رقم 03)، توصلنا من خلال أجوبته لمعرفة البرنامج المحاسبي المستعمل في

المؤسسة والمسعى PC COMPTA، وتوصلنا أيضا إلى أن برمجيات المعلوماتية سهلت مهمة المحاسبة والجباية في المؤسسة، وكذلك في اكتشاف الأخطاء مع إمكانية التعديل والتصحيح، كما أكد أيضا أن هذه البرمجيات سهلت الاستخدام والتعامل معها، كما استنتجنا من خلال إجابته (الجدول رقم 03)، أن هذه البرمجيات سهلت أعمال كثيرة في مجال المحاسبة والجباية، ومنه نستنتج أن برمجيات المعلوماتية وما شابهها تساهم بشكل كبير في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

❖ بعد الاطلاع وتحليل الجداول والإحصائيات (الجدول رقم 05 و 06 و 07) المتحصل عليها من طرف مؤسسة تراهيد قراند سيد تبين بأن السمعة الجبائية للمؤسسة جيدة، وتقوم باحترام الآجال القانونية والاستحقاقية للضرائب وهذا ما تؤكده الجداول والإحصائيات، والذي يوضح آجال التي تقوم فيها المؤسسة بإيداع التصريحات، واستنتجنا كذلك أنها تقوم بتسديد ما عليها من ضرائب ورسوم في الآجال المحددة.

10. الاستنتاجات المتوصل إليها:

من خلال النتائج التي توصلنا إليها استنتجنا ما يلي:

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

❖ إن جودة التصريحات الجبائية تعتمد أساسا على مدى صحة مخرجات المحاسبة وكذلك المخرجات الجبائية على حد سواء، وطبقا للمعايير المحاسبية الدولية، فإن مخرجات المحاسبة لابد أن تتصف بجملة من الخصائص، هذه الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية وكذلك الجبائية والمتمثلة أساسا في الملاءمة والدقة والموضوعية، القابلية للمقارنة، وأساسا الإفصاح، فإن وجودها يعتبر أساسا في تحسين جودة التصريحات الجبائية والتي هي أساسا تساهم في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

❖ إن الامتيازات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي لبعض المكلفين، والتي تكشف تصريحات مكلفين آخرين تساهم بشكل كبير في كشف الإغفالات والتصريحات الكاذبة والتي تشوه صورة المؤسسة. كما هو الحال في الكشف التفصيلي للعملاء؛

❖ يجب توفر مراجعة جبائية متمتاز بأدنى حد من الجودة المطلوبة في بيئة اقتصادية مناسبة، ومن قبل مراجعين تنطبق عليهم المعايير والمواصفات العامة المطلوبة لأداء أعمال المراجعة الجبائية، على أن تتمتاز تلك الأعمال بالخصائص والمعايير اللازمة لضمان تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة؛

❖ إن عمل المشرع الجبائي على تبسيط التصريحات الجبائية ووضع آجال ومكان مناسبين للإدلاء الضريبي، يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين، إضافة إلى أنه يقلل من الأخطار الجبائية المتوقعة من جراء التعقيد المتواجد في النظم والقوانين الجبائية والتي يقع ضحيتها الكثير من المكلفين، وكمثال على ذلك اقترحنا كندا ونيوزيلاندا وبعض الدول الأخرى أنموذجا حيث أثبتت العديد من الدراسات السابقة أن هذا التبسيط في نماذج التصريحات وكذلك في القوانين الجبائية يقلل حتما من الأخطار الجبائية.

❖ إن برمجيات المعلوماتية المختلفة التي تستخدمها المؤسسة، تساهم بشكل كبير في تبسيط عمل المراجعة الجبائية عن طريق التقنيات والطرق المختلفة التي تحتويها هذه البرمجيات، كما تساهم في الكشف السريع عن الأخطاء والوضعية الاحتمالية المحتملة من طرف المحاسبين؛

❖ نفتقر بعض برمجيات المعلوماتية في البيئة الجزائرية إلى احتوائها على جانب لتسيير إلكتروني جبائي متطور، يساهم في تحقيق وفورات في التكاليف وكذلك تجنب الأخطار الجبائية.

11. الخاتمة:

تحاول المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق أقصى ربحية وبالتالي تحقيق وفرة في التكاليف، وبما أن الجباية قيد لا مهرب منه، تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى محاولة تسييرها والتقليل منها، وذلك بإتباع مختلف الطرق والأساليب القانونية

والإبداعية، بغية تحقيق هدفها المنشود والمتمثل في تحقيق الربحية القصوى، وتتمثل الطرق الغير قانونية والالتوائية في الغش الجبائي الذي يساهم في عملية التظليل والإنقاص في الأوعية الجبائية، أما الطرق القانونية فتتمثل في التهرب الجبائي الذي يهدف إلى استغلال الثغرات القانونية المتواجدة في الأنظمة خاصة وإن كانت تلك الأنظمة هشة وضعيفة، كما أن هناك طرق أخلاقية مثلى غير الطرق الأولى تساهم في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة أمام الإدارة الجبائية، تتمثل في التسيير الجبائي والذي من الممكن أن يستعان فيه بإحدى الطرق الأولى أو كليهما لكن باحترافية، ولمعرفة مدى نجاعة التسيير الجبائي تقوم المؤسسة باستعمال المراجعة الجبائية سواء كانت داخلية أو خارجية، والتي تستعمل تقنيات ومعايير تهدف إلى التأكد من مدى صحة المعلومات المدلى بها للإدارة الجبائية، وهذا ضمان لتحسين صورتها الجبائية أمام الإدارة إبتداءً من تحسين جودة التصريحات الجبائية، وتعتبر المراجعة الجبائية عبارة عن التغذية العكسية للنظام الجبائي داخل المؤسسة، ومن هنا طرحنا الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تحسين صورة المؤسسة الجبائية؟.

وللإجابة على هذه الإشكالية، قمنا بدراسة بعض النقاط الأساسية التي تخدم الموضوع، حيث توصلنا إلى بعض النتائج، على أن للعامل البشري في المؤسسة دورا كبير في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وذلك إلى جانب وجود نظام رقابة داخلية يمتاز بنوع من الأمثلية، إضافة إلى وجود برمجيات المعلوماتية التي تلي متطلبات العمل الجبائي والمراجعة الجبائية، كما يستلزم أن تحتوي هذه البرمجيات على جانب خاص يهتم بالتسيير الجبائي وكذلك إعداد التصريحات الجبائية، والتي تساهم في جودة التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية، والتي تنتهي في نهاية المطاف في تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة.

كما خالصنا إلى جملة من التوصيات وهي كالتالي:

- ❖ تأهيل وتدريب القائمين بأعمال التسيير الجبائي بالمؤسسة وكذلك المحاسبين فيها، والارتقاء بمستواهم العلمي والمهني، وذلك لضمان الالتزام بمعايير المحاسبة والتي تعتبر كمدخلات للجباية، إضافة إلى تمكينهم من الجانب الجبائي للعمل والتجاوب مع كل الحالات بكل سلامة وأريحية.
- ❖ في حالة التعامل مع مراجع جبائي خارجي، فعلى المؤسسة أن تبحث عن مراجع جبائي يتصف بالمهارات والقدرات، إضافة إلى مستوى علمي يرقى لأداء أعمال المراجعة الجبائية، إضافة إلى القيام بدورات تدريبية وحرص دائم في الاطلاع على المستجدات الجبائية والمحاسبية، وكل ما من شأنه يساهم في تقليل المخاطر الجبائي.
- ❖ محاولة توفير كل الإمكانيات اللازمة والتي تساهم في تحقيق تسيير جبائي عال من الجودة، والذي ينعكس إيجابا على جودة التصريحات الجبائية، وبالتالي تحسين صورة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.
- ❖ يجب على المؤسسة أن تسعى للحصول على كل التعليمات والنشريات والدلائل من طرف الإدارة الجبائية، لتسهيل على المراجع معرفة كل تغير في القوانين الجبائية في بيئة تتميز بقوانينها بالمرونة وعدم الثبات.
- ❖ السعي على تطوير نظم المعلوماتية والبرمجيات وإدخال الجانب الجبائي فيها، للتقليل من الأخطار الجبائية ومختلف تكاليف المراجعة.
- ❖ استخدام نظام المعلومات الذي يلبي الاحتياجات والمتطلبات الجبائية، ويكون متناسب مع حجم نشاط المؤسسة الاقتصادية، وكذلك بالنسبة للمؤسسات الأم التي لها فروع مختلفة.

12. المراجع والمصادر

1.12 الكتب والمطبوعات:

- ❖ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات النظرية والعلمية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- ❖ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة - الناحية النظرية -، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2006.

- ❖ زياد هاشم السقا، نظام المعلومات المحاسبية، دار طارق للنشر والتوزيع، العراق، 2011.
- ❖ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- ❖ محمد سمير الصبان، عبد الله عبد العظيم هلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 2.12 البحوث الجامعية:
- ❖ ناصر أحمد أمين الخطيب، تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة في الأردن، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد والتخطيط، جامعة تشرين، سوريا، 2007-2008.
- ❖ ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2008-2009.
- 3.12 وقائع التظاهرات العلمية والمقالات:
- ❖ بساس مختار، رنان أحمد، أهمية المراجع الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول "تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"، جامعة الأغواط، 20-21 نوفمبر 2013.
- ❖ جغلوف ثلجة نوال، التدقيق الضريبي بحث عن الكفاءة الضريبية أم التهرب الضريبي؟، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر، جامعة سكيكدة، 2010.
- ❖ قحמוש سمية، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، العدد السادس، أوت 2016.
- 4.12 القرارات، القوانين والمراسيم:
- ❖ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، الجزائر، 2019.
- 5.12 المقابلات الشفوية
- ❖ الأستاذ عبد الكامل لبزة، مراجع محاسبي وجبائي ومحاسب معتمد، طرح أسئلة استقصائية، بمكتب الأستاذ يوم الثلاثاء 07 جانفي 2020 على الساعة التاسعة والنصف صباحا، ويوم الأربعاء 08 جانفي 2020 على الساعة الثانية والنصف مساء.
- 6.12 المراجع باللغة الأجنبية
- ❖ Benadda. M. F, **L'audit Fiscal Aspect Théorique Et Pratique, Mémoire De Troisième Cycle En Finances Publiques, Customs And Fiscal Maghreb Institute**, 2004.
- ❖ Jarunee Wonglimpiyarat, **Economic innovation challenges of financial and tax auditing**, College of Innovation, Thammasat University, 2010.
- ❖ Mahfoudh Hussein Mgammal, **The Effect of Tax Planning and Corporate Governances On Tax Disclosure in Malaysia**, Doctor of Philosophy, University Utara, Malaysia, 2015.
- ❖ Opoku joseph, **the role of tax audit in revenue mobilization in Ghana, revenue authority**, the case of ashanti region, a thesis Submitted to the Department of Accounting and Finance, Kwame Nkrumah, University of Science and Technology (KNUST), **in partial fulfillment of the requirement for the degree of**, 2015
- ❖ Palil. M. R, Fariq. M. A, **Determinants of Tax Compliance in Asia a Case of Malaysia**, European Journal of Social Sciences, Volume 24, Number 1, 2011 .