وزارة التعليـــــم العـــالي والبحـــث العلمـــي

جامعة الشاذلي بن جديد الطارف

UNIVERSITE CHADLI BENJEDID –EL- Tarf

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion

الرقم التسلسلي:.....

السنة الجامعية:2025/ 2024

قسم: العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدم في إطار متطلبات نيل شهادة الماستر

تحت عنوان:

التدقيق الجبائي ودوره في الحد من المخاطر الجبائية

- دراسة حالة مؤسسة اقتصادية-

تخصص: اقتصاد نقدي ومالي

- تحت إشراف:

د. جلابة علي

من إعداد الطالبتين:

- شلوفي مريم
- بوحفص محمد قصي

لجنة المناقشة:

			رئيسا
د.جلابة علي	أستاذ محاضر قسم- أ-	جامعة الشاذلي بن جديد- الطارف	مشرفا ومقررا
			ممتحنا

ملخص

تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التدقيق الجبائي في كشف المخاطر الجبائية المحتملة، من خلال تحليل حالة عملية لإحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة المنخرطة في أنشطة إنتاجية وتجارية. حيث يرتكز التدقيق الجبائي على تقييم الوضع الجبائي للشركة من خلال مدى التزامها بالمعايير والتشريعات الضريبية السارية، بما يمكن من تحديد نقاط القوة والضعف في الأداء الجبائي للشركة، وحمايتها من المخاطر والعقوبات المحتملة من قبل السلطة الجبائية.

قمنا بإتباع المنهج الوصفي في الجزء النظري من خلال عرض مفاهيم حول التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية والعلاقة بينهما، وقد تم الحصول على البيانات والمعلومات من خلال الكتب والدراسات السابقة والمجلات العلمية، أما في الجزء التطبيقي اعتمدنا على منهج دراسة حالة، والمتمثل في دراسة حالة لشركة رشراش عبد الرزاق CARA عن طريق تطبيق مهمة التدقيق الجبائي على التصريحات الجبائية للشركة، وكان ذلك بالإستعانة بالمقابلة والملاحظة المباشرة وتحليل البيانات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي، المخاطر الجبائية، المؤسسة الاقتصادية، التصريحات الجبائية.

Résumé

Cette étude vise à mettre en lumière le rôle de l'audit fiscal dans la détection des risques fiscaux potentiels, en analysant un cas pratique d'une société à responsabilité limitée engagée dans des activités de production et commerciales. L'audit fiscal est fondé sur l'évaluation de la situation fiscale de la société par son degré de conformité aux normes et à la législation fiscales applicables, ce qui lui permet d'identifier les points forts et les faiblesses dans le rendement fiscal de la société, et la protéger contre les risques potentiels et les pénalités de l'administration fiscale.

Nous avons suivi l'approche descriptive dans la partie théorique en présentant des concepts sur le contrôle fiscal, les risques fiscaux et la relation entre eux. En ce qui concerne la partie appliquée, nous nous sommes appuyés sur une approche d'étude de cas, représentée dans une étude de cas de Rashrash Abdul Razzaq Company.CARA en appliquant la tâche de vérification fiscale aux déclarations fiscales de l'entreprise, à l'aide d'entrevues, d'observation directe et d'analyse des données.

Mots-clés: audit fiscal, risques fiscaux, institution économique, déclarations fiscales.

-الإهداء-

بسم الله الرحمان الرحيم

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله

وأخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

إلى من غرست في قلبي حب العلم والإصرار، إلى من كانت دعواتها رفيقة دربي إلى أمي الغالية **"خديجة"** شكرا لك على دعمك الدائم

إلى من علمني معنى المسؤولية والعمل الجاد ودفعني إلى إجراء هذا التكوين أبي الحبيب **"خميس"**

إلى أخواتي الأعزاء رفقاء الخطوة الأولى والخطوة الأخيرة سواء بالدعم المعنوي أو المادي **"أحلام" "جلال" "عماد"** شكرا لمساندكم وتشجيعكم المستمر

إلى كتاكيتي **"عبد البارئ" "سلسبيل" "جود أمير"**

إلى كل صديقاتي بدون استثناء

إلى كل الأساتذة الأفاضل الذين قدموا لنا يد المساعدة

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل

وفقني الله وإياكم إلى الخير

مريم

-الإهداء-

الحمد لله والصلاة والسلام على سيد الخلق وأشرف المرسلين أما بعد،

أهدي هذه الكلمات إلى كل من ساندني في تحقيق ثمرة جهدي

إلى من علمتني خطواتي الأولى وحمتني بعطفها ومن قال فيها الخالق أن الجنة تحت أقدامها

"أمي العزيزة" حفظها الله

إلى من كان لي الرفيق والأنيس، إلى الذي بذل قصار جهده ليجعلني أفضل الناس، إلى الذي كان النور والمثل الأعلى **"أبي الغالي"** حفظه الله

إلى من أكون لهم القدوة الحسنة، وأكن لهم كل المحبة إخوتي وأخواتي

"شيراز" "ضرار" "معتز بالله" "جوري" "اسر يزن"

إلى خالتي **"إيمان"** وخالتي **"ريان"** وخالي **"عصام"** وإلى عمتي **"علياء"** وعمتي **"سهيلة"** حفظكم الله لي وأدامكم إلى جانبي

إلى كل معارفي وأحبتي

وجميع الأساتذة الأفاضل شكرا لكل ما قدمتموه لي

قصي

-شكر وعرفان-

الحمد لله الذي منى علينا بفضله ووفقنا ومنحنا الثبات والسداد وأعاننا على إتمام هذا العمل، فها نحن نجني ثمار خمس سنوات من الجد والعمل لنيل العلم والمعرفة

نقول كلماتنا هذه لكل من سيفتح هذه المذكرة نرجو أن تستفيد ولو بقدر صغير من هذا العمل

كما نتقدم بالشكر إلى كل من حثنا وغرس فينا الإرادة والأمل وإلى كل من:

الأستاذ المشرف على هذا العمل

"جلابة علي"

الذي رافقنا بتوجيهاته ونصائحه طيلة الفترة

وإلى كافة الأساتذة والإداريين في جامعة الشاذلي بن جديد الطارف –كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير– قسم العلوم الاقتصادية

وإلى مدير شركة رشراش عبد الرزاق CARA

وكافة العاملين بالشركة على رأسهم رئيس قسم مصلحة المحاسبة على قبولنا للتربص في الشركة وعلى كافة المعلومات التي قدموها لنا

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
شكل رقم 1-1	نشأة التدقيق	(4)
شكل رقم 1-2	أنواع التدقيق	(10)
شكل رقم 1-3	دور التدقيق الداخلي	(13)
شكل رقم 1-4	دور التدقيق الخارجي	(15)
شكل رقم 2-1	مجالات المخاطر الجبائية	(29)
شكل رقم 2-2	أسباب المخاطر الجبائية	(31)
شكل رقم 2-3	دور المدقق الجبائي الداخلي	(41)
شكل رقم 2-4	دور المدقق الجبائي الخارجي	(42)
شكل رقم 3-1	الهيكل التنظيمي للشركة	(50)

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
جدول رقم 3-1	تقسيم عمال الشركة	(48)
جدول رقم 3-2	أجال التصريحات الشهرية لسنة 2018	(59)
جدول رقم 3-3	ملخص التصريحات الجبائية لسنة 2018 الخاصة بشركة رشراش عبد الرزاق CARA	(60)
جدول رقم 3-4	المقارنة بين التصريحات الشهرية والتصريح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور	(64)
جدول رقم 3-5	عملية التسديد المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018	(65)
جدول رقم 3-6	النتائج التي تم التوصل إليها	(66)

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
– ملخص.....	(i)
– Résumé	(ii)
– إهداء	(iv)
– شكر وعرفان	(v)
– قائمة الأشكال	(vi)
– قائمة الجداول	(vii)
– فهرس المحتويات	(viii)
– المقدمة	(ب)
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق	
– تمهيد	(2)
– المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق	(3)
– المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه	(3)
– الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق	(3)
– الفرع الثاني: مفهوم التدقيق	(4)
– المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق	(5)
– الفرع الأول: أهداف التدقيق	(5)
– الفرع الثاني: أهمية التدقيق	(7)
– المطلب الثالث: أنواع التدقيق	(8)
– المبحث الثاني: ماهية التدقيق الجبائي	(11)
– المطلب الأول: مفهوم وأهمية التدقيق الجبائي	(11)
– الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي	(11)
– الفرع الثاني: أهمية التدقيق الجبائي	(12)
– المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي	(13)

– المطلب الثالث: مراحل التدقيق الجبائي	(15)
– المبحث الثالث: مقومات التدقيق الجبائي	(18)
– المطلب الأول: مهام التدقيق الجبائي	(18)
– المطلب الثاني: معايير التدقيق الجبائي	(19)
– المطلب الثالث: الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي	(20)
– خلاصة الفصل الأول	(22)
الفصل الثاني: مدخل إلى المخاطر الجبائية وعلاقتها بالتدقيق الجبائي	
– تمهيد	(24)
– المبحث الأول: أساسيات حول المخاطر الجبائية	(25)
– المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية وأهداف دراستها	(25)
– الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية	(25)
– الفرع الثاني: أهداف دراسة المخاطر الجبائية	(26)
– المطلب الثاني: مجالات المخاطر الجبائية	(26)
– المطلب الثالث: أسباب المخاطر الجبائية	(29)
– المبحث الثاني: مصادر وأنواع المخاطر الجبائية وطرق تقييمها	(32)
– المطلب الأول: مصادر المخاطر الجبائية	(32)
– المطلب الثاني: أنواع المخاطر الجبائية	(34)
– المطلب الثالث: تقييم المخاطر الجبائية	(35)
– المبحث الثالث: علاقة التدقيق الجبائي بالمخاطر الجبائية	(38)
– المطلب الأول: التدقيق الجبائي أداة لقياس الخطر الجبائي	(38)
– المطلب الثاني: دور التدقيق الجبائي في تفعيل تسيير الخطر الجبائي	(39)
– المطلب الثالث: أهمية التدقيق الجبائي في تحسين أداء التسيير الجبائي وتحقيق الفعالية الجبائية	(40)
– خلاصة الفصل الثاني	(44)
الفصل الثالث: دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية –دراسة حالة رشراش عبد الرزاق CARA–	
– تمهيد	(46)
– المبحث الأول: المعرفة بالشركة وإطارها الجبائي	(47)
– المطلب الأول: التعريف بالشركة	(47)

– الفرع الأول: نشأة الشركة	(47)
– الفرع الثاني: الموقع الجغرافي للشركة	(48)
– الفرع الثالث: المجال البشري	(48)
– الفرع الرابع: القدرة الانتاجية للشركة	(48)
– المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة	(49)
– المطلب الثالث: الملف الجبائي للشركة	(51)
– الفرع الأول: ملف التصريح الشهري	(51)
– الفرع الثاني: ملف التصريح السنوي	(51)
المبحث الثاني: تصريحات الشركة الجبائية	(53)
– المطلب الأول: التصريحات الشهرية	(53)
– الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور (IRG/salaire)	(53)
– الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة (TVA)	(53)
– الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني TAP	(53)
– المطلب الثاني: التصريحات السنوية	(54)
– الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	(54)
– الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS	(54)
– المطلب الثالث: التصريح بالوجود	(55)
– المبحث الثالث: مهمة التدقيق الجبائي	(56)
– المطلب الأول: التعرف على الشركة	(56)
– المطلب الثاني: اكتشاف الخطأ	(56)
– الفرع الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية	(56)
– الفرع الثاني: تدقيق الإنتظام الجبائي	(58)
– الفرع الثالث: التدقيق في مختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة	(60)
– المطلب الثالث: تقرير المدقق الجبائي	(66)
– الفرع الأول: نتائج مهمة	(66)
– الفرع الثاني: التوصيات العلاجية	(67)
– خلاصة الفصل الثالث	(68)

– الخاتمة	(70)
– قائمة المراجع	(75)
– الملاحق	

المقدمة

في ظل التطور الاقتصادي العالمي والتقدم التكنولوجي التي يشهده العالم، ظهرت مؤسسات بأحجام وأنشطة متنوعة، من المؤسسات الصغرى ذات المعاملات البسيطة والسهلة إلى الكبرى ذات العمليات الضخمة، والمتميزة عن الشركات الصغرى بفصل الملكية عن التسيير، ولقد خلق هذا التطور تغيرات متعددة في البيئة التي تنشط بها المؤسسات مما أدى بها إلى العمل على اتخاذ قرارات سليمة تكون نسبة الخطأ فيها أقل ما يمكن.

ولقد أدى هذا التطور بالمؤسسات إلى اللجوء والاهتمام أكثر بوضع نظام فعال يمكنها من تفادي المخاطر التي يمكن أن ترهقها وتثقل على أداء نشاطها وتعرضها للخروج من السوق خاصة مع اشتداد حدة المنافسة، ولهذا وجب عليها وضع الاحتياطات اللازمة والتي تتمثل في مجموعة من الأدوات والوسائل من بينها التدقيق الجبائي.

يعد التدقيق الجبائي من الركائز الأساسية التي لا يمكن لأي مؤسسة اقتصادية الاستغناء عنها، باعتباره أداة رقابية ووقائية فعالة تسهم في ضبط مختلف مراحل النشاط داخل المؤسسة، ويعتمد هذا التدقيق على جمع وتحليل بيانات مالية ومحاسبية تستند إلى معايير علمية وخبرات تقنية، بهدف توجيه الأنشطة الاقتصادية في إطار قانوني منضبط.

وتسعى المؤسسات من خلال هذا التدقيق إلى ضمان امتثالها للالتزامات الجبائية، بدءا من التصريح بالضرائب وتحديد قيمتها المستحقة، وصولا إلى تسديدها في الآجال القانونية، وذلك بما يتماشى مع النصوص والتشريعات الجبائية المعمول بها، كما يمكن التدقيق الجبائي المؤسسة من تقييم مدى امتثالها للواجبات الضريبية وتفادي الوقوع في أخطاء أو تجاوزات قد تؤدي إلى فرض غرامات أو عقوبات قد تُهدد استمراريتها.

علاوة على ذلك، يساعد التدقيق الجبائي في تحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة، من خلال توفير رؤية دقيقة حول الوضعية الجبائية، مما يسهم في تجنب المخاطر المالية والقانونية، كما يمكن أن تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية التي يتيحها الإطار القانوني، شريطة أن يكون التزامها الجبائي مضبوطا ومدعوما بنتائج تدقيق موضوعي ومنهجي.

1. اشكالية البحث:

تبعا لما سبق، تحاول هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية: **"ما مدى مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟"**

2. الأسئلة الفرعية:

في ظل التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الجبائي؟
- ما ماهية المخاطر الجبائية؟ وفيما تكمن مصادرها؟
- هل ساهم التدقيق الجبائي على مستوى شركة رشراش عبد الرزاق CARA في الحد من المخاطر الجبائية؟

3. فرضيات البحث:

قصد الإجابة عن التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية المطروحة نقترح الفرضيات التالية:

- **الفرضية 01**: التدقيق الجبائي هو عملية منهجية تهدف إلى فحص ومراجعة الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال تقييم مدى امتثالها للتشريعات الجبائية المعمول بها، ورصد الأخطاء والانحرافات المحتملة.
- **الفرضية 02**: تعد المخاطر الجبائية من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسة الاقتصادية، كونها تمثل تهديدات مالية وقانونية ناتجة عن عدم الامتثال الكلي أو الجزئي للالتزامات الجبائية. وتتمثل أهم مصادر هذه المخاطر في تعقيد المنظومة الجبائية، غياب الكفاءة في التسيير الجبائي، ضعف فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، إضافة إلى التعديلات المستمرة على التشريعات الضريبية.
- **الفرضية 03**: إن اعتماد شركة رشراش عبد الرزاق CARA على التدقيق الجبائي ساهم بشكل فعال في الحد من المخاطر الجبائية، من خلال تعزيز الامتثال الجبائي، وتحديد أوجه القصور في النظام الجبائي الداخلي، الأمر الذي مكن الشركة من تجنب العقوبات وتحسين كفاءتها الجبائية.

4. أسباب اختيار الموضوع:

- ❖ الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع والتعمق فيه؛
- ❖ محاولة إبراز أهمية التدقيق الجبائي في المؤسسات؛
- ❖ ضعف الوعي بدور وأهمية التدقيق الجبائي داخل المؤسسات، خاصة الصغيرة والمتوسطة.

5. أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث 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 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 على المؤسسة.

6. أهداف البحث:

يأتي هذا البحث لتحقيق جملة من الأهداف التالية:

- ❖ التعرف على مفهوم التدقيق الجبائي وأهميته في المنظومة الجبائية للمؤسسات؛
- ❖ إبراز طبيعة المخاطر الجبائية التي قد تواجه المؤسسات الاقتصادية ومصادرها؛
- ❖ تحليل دور التدقيق الجبائي في الحد من هذه المخاطر وتحقيق الامتثال الضريبي؛
- ❖ راسة حالة تطبيقية لتقييم فعالية التدقيق الجبائي على مستوى مؤسسة "رشراش عبد الرزاق CARA".

7. منهج البحث:

للإجابة على إشكالية هذا البحث واختبار فرضياته، سيتم الاعتماد على المناهج العلمية المتناسبة مع الموضوع، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي وهذا بغرض تغطية الجانب النظري من خلال تحديد المفاهيم العامة التي شكلت مدخلا للدراسة، أما في الجزء التطبيقي اعتمدنا على منهج دراسة حالة، والمتمثل في دراسة حالة لشركة رشراش عبد الرزاق CARA.

8. الدراسات السابقة:

يمكن حصر أهم الدراسات السابقة ذات صلة بموضوع البحث في:

❖ **سميرة بوعكاز:** مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي –دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات–، وهو عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت بجامعة محمد خيضر ببسكرة بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير سنة 2015/2014، حيث قامت الباحثة بمعالجة اشكالية مدى مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي وقد تحصلت على النتائج التالية:

- ✓ للتدقيق الجبائي دور هام في الكشف عن حالات الغش والتهرب الضريبي، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا؛
- ✓ إن افتقار إداراتنا الضريبية للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال مراجعة، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل، وتراجع معدلات التحصيل الضريبي.

❖ **حميداتو صالح:** دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، وهو عبارة عن مذكرة ماجستر قدمت في جامعة قاصدي مرباح بورقلة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير سنة 2012/2011، حيث قام الباحث بمعالجة اشكالية إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية،وقد تحصل على النتائج التالية:

- ✓ تسمح المراجعة الجبائية بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي، أين تكون المؤسسة قد ارتكبت أخطاء ومخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي؛

- ✓ تعتبر المراجعة الجبائية أداة في تسيير المؤسسة، والتي توضع تحت تصرف المسيرين حيث تساعدهم على اتخاذ قراراتهم التسييرية، وإعطائهم معلومات حول وجود وحجم الخطر الجبائي، وتعمل على إبداء حكم على ملائمة القرارات السابقة.

❖ **كويدمي محمد أمين ومداحي عثمان:** دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة–، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 2، ديسمبر 2020، حيث قام الباحثان بمعالجة إشكالية ما هو دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، وقد تحصلا على النتائج التالية:

- ✓ التدقيق الجبائي هو إجراء يعتمد على المعرفة الواسعة للنظام الجبائي والتشريعات الجبائية؛
- ✓ قيام المؤسسات الاقتصادية التدقيق الجبائي بشكل دوري لمختلف عملياتها، يسمح بتجنب المخاطر الجبائية والتي قد تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة.

9. حدود الدراسة:

يمكن تقسيم حدود الدراسة إلى الحدود المكانية وحدود زمانية، يمكن إيجازها فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** تم إجراء الدراسة في شركة رشراش عبد الرزاق CARA.
- **الحدود الزمانية:** أجريت الدراسة خلال فترة التربص في الشركة من 25 ماي 2025 إلى غاية 5 جوان من نفس السنة.

10.صعوبات الدراسة:

يمكن حصر صعوبات الدراسة فيما يلي:

❖ ضيق الوقت في فترة التربص؛

❖ صعوبة الحصول على المعلومات والوثائق من الشركة بسبب السر المهني.

11.هيكل الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة، والإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية التي أثرناها فيما سبق، واختبار مدى صحة الفرضيات المقدمة، ارتأينا تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول، حاولنا من خلالها الإلمام بجل جوانب الدراسة،والحرص على الحفاظ والترابط والتسلسل بين الأفكار، وقد جاءت خطة الدراسة كالاتي:

مقدمة عامة حول موضوع الدراسة، إذ شملت على كل من الإشكالية الرئيسية للدراسة، التساؤلات الفرعية وفرضيات الدراسة.

الفصل الأول بعنوان " **الإطار النظري للتدقيق الجبائي**".

تم التطرق في الفصل الأول إلى مدخل مفاهيمي للتدقيق، بالإضافة إلى ماهية التدقيق الجبائي ومقومات التدقيق الجبائي.

أما الفصل الثاني بعنوان " **مدخل إلى المخاطر الجبائية وعلاقتها بالتدقيق الجبائي**".

قد خصص هذا الفصل لعرض أساسيات حول المخاطر الجبائية، مصادر وأنواع المخاطر الجبائية وطرق تقييمها وعلاقة التدقيق الجبائي بالمخاطر الجبائية.

وفيما يتعلق بالفصل الثالث الذي جاء بعنوان " دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية –دراسة حالة شركة رشراش عبد الرزاق CARA-.

وقد تم في هذا الفصل دراسة الشركة وإطارها الجبائي، تصريحات الشركة الجبائية ومهمة التدقيق الجبائي.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق الجبائي

تمهيد:

التدقيق الجبائي هو ظهير التطور الكبير الذي شهدته مهنة التدقيق في مختلف مراحل تطورها، وهو الإجراء الأمثل والضروري لمنع تأثير مجموعة من العوامل على نتيجة المؤسسة، إذ يلعب دورا في غاية الأهمية بالنسبة للإدارة الجبائية.

بصفة عامة التدقيق الجبائي هو عبارة عن عملية مسح للعمليات المتعلقة بالجانب الجبائي الذي تقوم به المؤسسة، والخيارات المتوفرة من أجل تحديد استراتيجية مثلى للمؤسسة في هذا الجانب، وهذا ما يجعل التدقيق الجبائي عملية ضرورية للوصول إلى أفضل تسيير جبائي في المؤسسة، فهو يعمل على تحديد الخطر الجبائي والعوامل التي تسببت في حدوثه، هذا ما يجعله يساهم في استمرارية المؤسسة والسعي غلى تحقيق أهدافها المسطرة.

انطلاقا مما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، وهي:

- **المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق؛**
- **المبحث الثاني: ماهية التدقيق الجبائي؛**
- **المبحث الثالث: مقومات التدقيق الجبائي.**

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

يعتبر التدقيق عملية فحص وتقييم البيانات والأنشطة المحاسبية والسجلات المالية للمؤسسات، وذلك من أجل التأكد من صحتها ودقتها وبالتالي ضمان التزام المؤسسات بالقوانين.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق

إن كلمة التدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audire" والتي تعني "يستمع"، ولقد مرت التدقيق بمجموعة من المراحل على مر الزمن والتي يمكن تلخيصها كما يلي:

1. **المرحلة ما قبل 1500:**

في هذه الفترة كان يأمر الملك أو الإمبراطور في حكومات المصريين واليونانيين بالاستماع إلى القائمين على تسجيل العمليات المالية المثبتة بالدفاتر، بهدف الكشف عن حالات الغش والسرقة.

2. **المرحلة ما بين 1500م و1850م:**

عرفت هذه المرحلة مجموعة من التطورات الراجعة إلى حدوث الثورة الصناعية، التي أدت إلى زيادة الاهتمام بكشف حالات الغش وحماية الأصول بعد فصل الملكية عن التسيير وظهور نظرية الوكالة[1].

3. **المرحلة ما بين 1850م و1905م:**

شهدت هذه المرحلة حاجة مالكي رؤوس الأموال في مراجعة وتدقيق أعمال الأشخاص الموكل إليهم مهمة التسيير، من أجل التأكد من صحة العائد على رأس المال المستثمر في شركات الأموال برؤوس أموال ضخمة التي ظهرت في ظل التغيرات الاقتصادية المتسارعة عقب الثورة الصناعية.

4. **المرحلة ما بين 1905م إلى 1940م:**

تم في هذه المرحلة العمل على إبداء الرأي الفني حول سلامة المركز المالي وتجنب الأخطاء التي قد تقع فيها شركات الأموال، كما بدأ الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وتقييمه مع الاتجاه نحو أسلوب المراجعة الاختيارية بدلا من التفصيلي.

[1] . شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية– ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012/2011، ص7.

5. المرحلة ما بين 1940م إلى 1970م:

عرفت هذه المرحلة اهتماما متزايدا بالأساليب العلمية المتطورة من رياضيات وإحصاء وغيرهما، كما تم التركيز في هذه الفترة والاعتماد على نظام الرقابة الداخلية والربط بين اختباراتها ونتائجها[1].

الشكل رقم 1-1: نشأة التدقيق

المرحلة ما قبل 1500م	المرحلة ما بين 1500م-1850م	المرحلة ما بين 1905م-1940م	المرحلة ما بين 1850م-1905م	المرحلة ما بين 1940م-1970م

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق

لقد تعددت التعاريف لمصطلح التدقيق، ومن أهم هذه التعاريف ما يلي:

1. **التعريف 01**: التدقيق هو: "عملية تجميع وتقويم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات والمعايير المحددة مقدما، ويجب أن يتم التدقيق بواسطة شخص فني محايد"[2].
2. **التعريف 02**: يعرف التدقيق أيضا بأنه: "عملية منظمة لتجميع الأدلة والقرائن والمقنعة وتقييمها بطريقة موضوعية بواسطة شخص مؤهل ومستقل، لإبداء رأي فني محايد عن مدى تمثيل وتطابق المعلومات المتعلقة بوحدة اقتصادية للواقع بدرجة معقولة في ضوء المعايير المحددة وتبليغ هذا الرأي للمعنيين بشؤون الوحدة الاقتصادية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات"[3].

---

[1] . بلال نظامي، دور التدقيق الجبائي في الحدمن اثار المحاسبة الابداعية على مصداقية التصريحات الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أدرار–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2016/2015، ص ص: 6،7.

[2] . حاتم محمد الشيشيتي، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2007، ص15.

[3] . منصور أحمد اليدوي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2003، ص 13.

3. **التعريف 03**: تعرف جمعية المحاسبين الأمريكيين التدقيق على أنه: " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"[1].
4. **التعريف 04**: عرف الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسي التدقيق بأنه: "فحص من مهني مؤهل ومستقل، لإبداء رأي حول انتظام ومصداقية الميزانية وجدول حسابات النتائج لمؤسسة ما"[2].
5. **التعريف 05**: عرف أيضا التدقيق بأنه: "التحقق من العمليات والقيود وبشكل مستمر في بعض الأحيان، وذلك من أجل توفير عنصر الحماية لأصول الشركة وبما يخدم المساهمين باعتبارهم وكيلا عنهم، كما أن هدف تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأي بشأن ما إذا تم إعداد البيانات المالية من جميع النواحي الجوهرية، حب إطار مطبق لإعداد التقارير المالية، وتدقيق البيانات المالية هو عملية تأكيد"[3].

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن التدقيق هو: **"عملية منظمة ومراجعة دقيقة وشاملة للبيانات، الوثائق أو العمليات بهدف التأكد من صحتها ودقتها، من أجل الخروج برأي فني حول سلامة العناصر محل التدقيق"**.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق

الفرع الأول: أهداف التدقيق

مر التدقيق بالعديد من المراحل، وهذا ما جعل الهدف منه يتغير بتغير كل مرحلة، لذا يمكننا تقسيم أهداف التدقيق إلى:

1. الأهداف التقليدية:

يمكن إيجاز الأهداف التقليدية فيما يلي[4]:

---

[1] . هديل نواورية، هودة طراد، دور التدقيق الجبائي في التخفيف من سلبيات المحاسبة الإبداعية، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2023/2022، ص33.

[2] . هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006، ص20.

[3] . فيصل ديبان عوض المطيري، اهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2013/2012، ص ص: 15،16.

[4] . سعاد بوشاكر، أمال زيتوني، مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2019/2018، ص 11.

- ❖ التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها؛
- ❖ إبداء رأي فني استنادا إلى الأدلة والبراهين عن عدالة القوائم المالية؛
- ❖ التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة؛
- ❖ مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
- ❖ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش؛
- ❖ مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.

2. الأهداف الحديثة:

يمكن إيجازها في:

- ❖ مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة عملية التنفيذ والنتائج المحققة مع مقارنتها بما هو مخطط مسبقا؛
- ❖ تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها والحد من الإسراف؛
- ❖ تقييم كفاءة الأداء والكفاءة الإنتاجية مع رفع مستوى فعالية المؤسسة[1].

كما يمكن تحديد أهداف أخرى للتدقيق، وهي[2]:

- مساعدة المستويات الإدارية في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيدا عن التحيز؛
- إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها وتحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة الخطر والرقابة والتوجيه؛
- التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في المؤسسة، واختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات؛
- مراجعة وسائل حماية الأصول والتحقق من وجود هذه الأصول والالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية؛
- الوصول إلى الأهداف والغايات وتحديد مواطن الخطر ومنع واكتشاف الغش والاحتيال.

[1] . لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011/2010، ص 46.

[2] . فيصل ديبان عوض المطيري، اهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، مرجع سبق ذكره، ص ص: 16-17,

الفرع الثاني: أهمية التدقيق

تتجلى أهمية التدقيق في كونه وسيلة يعتمد عليها العديد من الأطراف في اتخاذ القرارات وتحديد الخطط والأهداف، وفيما يلي أهمية التدقيق بالنسبة لكل من:

أ. **إدارة المؤسسة:** تعتمد إدارة المؤسسة على التدقيق بصفة كبيرة خاصة في عملية التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها، ولذلك فإن مصادقة المدقق على قوائمها سيمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة الاعتماد عليها.

ب. **الملاك والمساهمين:** يعد ظهور شركات المساهمة ذات الامتداد الإقليمي وانفصال الإدارة عن الملاك سببا في تعزيز أهمية التدقيق، مما أدى إلى ضرورة وجود من طرف يضمن التسيير الأمثل لأموال المساهمين ومنع حدوث اختلاس أو تلاعبات، كما أن تقرير مدقق الحسابات يساهم في جلب مستثمرين جدد يضمن لهم أكبر عائد ممكن.

ت. **الدائنين والموردين:** يعتمد كل من الدائنين والموردين على تقرير المدقق بصحة وسلامة القوائم المالية، ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام، ودرجة السيولة لدى المؤسسة، ما يضمن لهم تحصيلهم لحقوقهم لدى المؤسسة.

ث. **الزبائن:** ينحصر اهتمام الزبائن بالمعلومات بمعرفة استمرارية الوحدة الاقتصادية، وخاصة عند ارتباطهم معها بمعاملات طويلة الأجل، أو معتمدين عليها كمورد رئيسي وأساسي للبضاعة أو المواد الأولية.

ج. **العاملون:** يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروعات على دفع مكافآتهم ومنافع التقاعد وتوفر فرص العمل[1].

ح. **البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى:** تهتم المؤسسات المالية بمعرفة درجة الخطر ومعرفتها لقدرة المؤسسات على السداد مستقبل، وتعود في ذلك إلى تقرير مدقق الحسابات الذي يؤكد صدق القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة.

[1] . محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011/2010، ص ص: 10-11.

خ. **الهيئات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض، منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، وهذه جميعا تعتمد على بيانات واقعية وسليمة[1].

المطلب الثالث: أنواع التدقيق

ينقسم التدقيق إلى مجموعة متعددة من الأنواع موضحة فيما يلي:

1. من حيث القائم بعملية التدقيق[2]:

أ. **التدقيق الداخلي:** وهي يمثل وظيفة مستقلة تعمل داخل المؤسسة، يكتشف الأخطاء والغش في حدود ما يؤثر بالقوائم المالية والتقارير.

ب. **التدقيق الخارجي:** وهو التدقيق الذي يتم بواسطة مهني مستقل عن المؤسسة، يهتم بالتأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة.

2. من حيث الالتزام:

أ. **التدقيق الإلزامي:**وهو التدقيق الذي يفرض على المؤسسة بموجب القانون، حيث تلزم المؤسسات على تعيين مدقق للحسابات من أجل المصادقة على قوائمها المالية.

ب. **التدقيق الاختياري:** تقوم المؤسسة بالاستعانة بمدقق للحسابات من أجل مراجعة حسابات المؤسسة بسبب المصداقية التي يضيفها المدقق على هاته الحسابات.

3. من حيث مجال التدقيق:

أ. **التدقيق الكامل:** يخول لمدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الجهة المعنية أية قيود على مجال عمله، دون المساس بمعايير المهنة للتوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية.

ب. **التدقيق الجزئي:** هو تدقيق جزء محدد من عمليات المشروع وذلك بتكليف خطي من قبل إدارة المشروع، وتكون مسؤولية المدقق محدودة بنطاق عملية التدقيق فقط.

---

[1] . بلال نظامي، دور التدقيق الجبائي في الحد من اثار المحاسبة الابداعية على مصداقية التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص10.

[2] . بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2012/2011، ص17.

4. من حيث مدى الفحص:

أ. **التدقيق التفصيلي:** تشمل عملية التدقيق التفصيلي جميع الدفاتر والسجلات والأعمال التي تمت خلال السنة، لكنه يتطلب الكثير من الوقت والجهد وبالتالي تكلفة أكبر، ويستخدم هذا النوع غالبا في المؤسسات صغيرة الحجم.

ب. **التدقيق الإختباري:** وهو التدقيق الذي يتم فيه فحص جزء من الكل، حيث يتم اختيار عينة من العمليات من أجل إخضاعها للفحص وتعميم النتائج على باقي المفردات، وظهر هذا النوع نتيجة كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها وكذا اهتمامها بنظام الرقابة الداخلية.

5. من حيث التوقيت:

أ. **التدقيق النهائي:** وهو التدقيق الذي يتم في نهاية الفترة المالية وبعد إقفال جميع حسابات المؤسسة، ويكون الهدف منه تقليل احتمال حدوث التلاعبات كتعديل للبيانات بعد تدقيقها، كما يضعف من احتمالات السهو من جانب القائمين بالتدقيق في تتبع العمليات وإجراء الاختبارات المختلفة.

ب. **التدقيق المستمر:** وهو التدقيق الذي يتم على مدار السنة المالية ووفق برنامج يوضع مسبقا بفترات زمنية محددة، ويتبع هذا الأسلوب في المؤسسات والشركات ذات الحجم الكبير، ويمتاز بتوفر الوقت اللازم للقيام بعمليات التدقيق[1].

6. من حيث الغرض[2]:

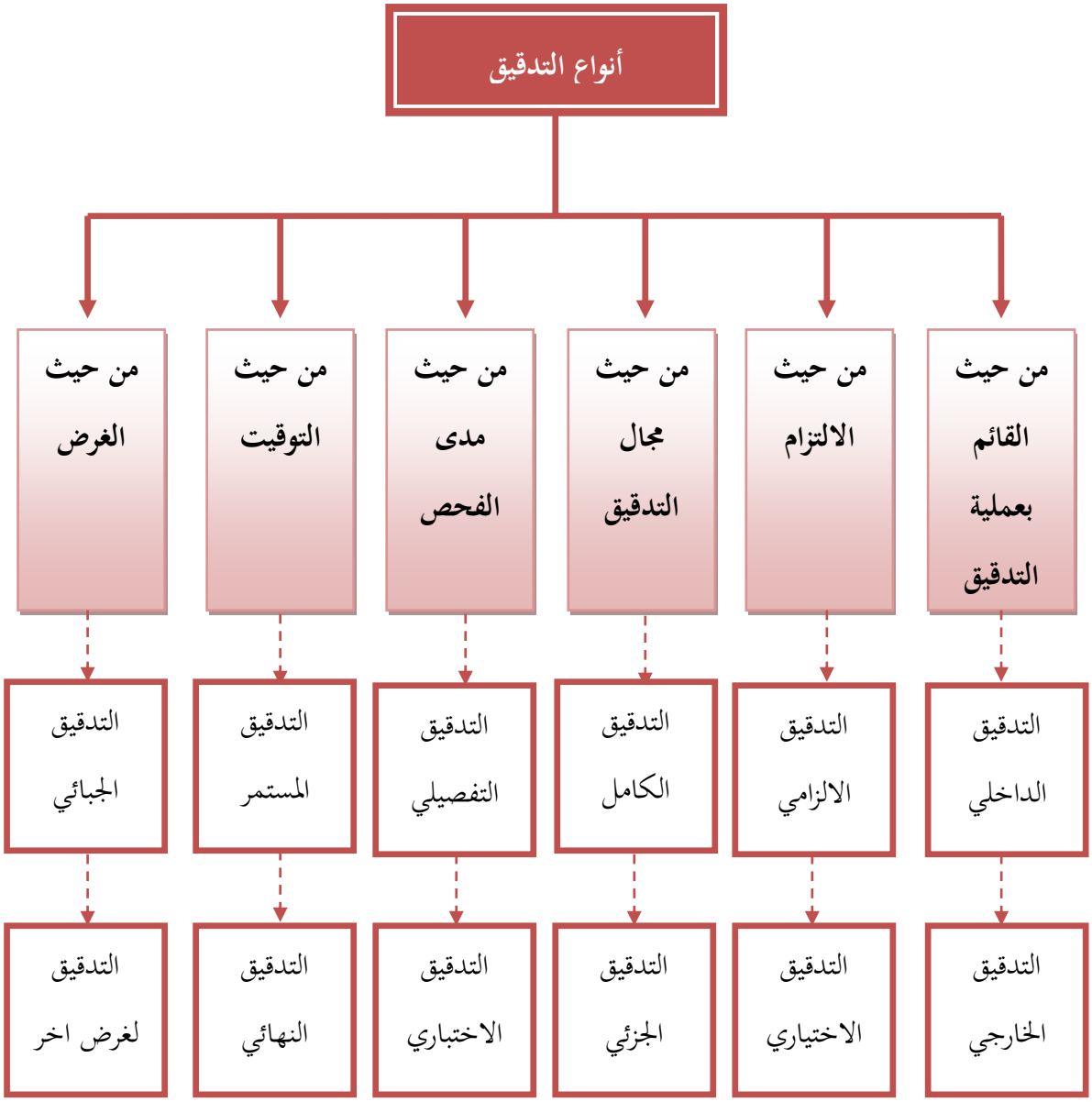
أ. **التدقيق الجبائي:** وهو عملية منهجية منظمة لجمع أكبر قدر من الأدلة والتحقق من أن ما تم إدخاله في قائمة الأرباح والخسائر هي نفقات فعلية معقولة ومقبولة ضريبيا.

ب. **التدقيق لغرض أخر:** وهو التدقيق الذي يتم حسب الجهة المستفيدة وطبيعة العمل الخاضع للتدقيق، مثل التدقيق المحاسبي المالي، تدقيق الجودة، التدقيق الإداري، التدقيق الاجتماعي، تدقيق الإعلام الآلي، تدقيق نظم المعلومات، التدقيق التجاري، الصحي، تدقيق الموارد البشرية، التدقيق التسويقي، البيئي، تدقيق الأداء، الطاقة، الإنتاج، الاستثمار.

[1] . هديل نواورية، هودة طراد، دور التدقيق الجبائي في التخفيف من سلبيات المحاسبة الإبداعية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 40-41.

[2] . لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 14.

الشكل رقم 1-2: أنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الجبائي

يلعب التدقيق الجبائي دورا بالغ الأهمية في الكشف عن القصور أو الخطأ في التطبيق والعمل على عدم تكرارها وتجنب الخطر الجبائي، وهذا ما يجعله من الأدوات الجبائية التي لها دور أساسي في الحياة الاقتصادية والمالية.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية التدقيق الجبائي

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي

قدمت عدة تعاريف للتدقيق الجبائي وهذا باختلاف الهيئات والخبراء الصادرة عنهم هذه التعريفات، ومن بينها ما يلي:

1. **التعريف 01**: التدقيق الجبائي هو: "التدقيق الذي 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].
2. **التعريف 02**: يعرف التدقيق الجبائي على أنه: "عملية التأكد من صدق وصحة 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 لها"[2].
3. **التعريف 03**: التدقيق الجبائي هي: "فحص التصريحات والسجلات، الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية، وذلك بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ومقارنة كل التصريحات والمعلومات المحصل عليها مع مصادر أخرى ومع الوضعية المالية والمعيشية للمكلف"[3].
4. **التعريف 04**: التدقيق الجبائي: "عملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن، التي تساعد المدقق الجبائي في التحقق من إبداء رأيه الفني والمحايد عن صحة وعدالة الاقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين

[1] . كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة–، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 2، ديسمبر 2020، ص782.

[2] . بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الرابع عشر، جامعة البليدة 2، ديسمبر 2013، ص 122.

[3] . رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002–، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص 186.

بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات مكلفها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني وأية قوانين ضريبية أخرى لها علاقة بالتشريعات الضريبية"[1].

5. **التعريف 05**: عرفت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة ATIC التدقيق الجبائي كما يلي: "يتمثل التدقيق الجبائي في إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة المؤسسة وطريقة توظيفها، وبالتالي نجد الجباية بكل أنواعها موضوع تدقيق داخل المؤسسة"[2].

مما سبق يمكن تعريف التدقيق الجبائي على أنه: "**عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة من أجل الحصول على رأي عام يسمح بتشخيص وضعية المؤسسة لجعلها مؤهلة لاستعمال الجباية فيما يخدمها، وتجنب القيام بعمليات غير قانونية تسبب تعرضها للعقوبات**".

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الجبائي

يتجلى التدقيق الجبائي بأهمية بالغة في تأكيد مصداقية الوضعية الجبائية، وتتمثل هذه الأهمية فيما يلي:

- ❖ المحافظة على أموال الدولة من خلال عملية التدقيق الجبائي للمؤسسة والممنهجة على أسس عملية وعلمية والخبرة الكاملة في القوانين الجبائية؛
- ❖ يسمح التدقيق الجبائي بوضع خطوط عريضة للإستراتيجية الجبائية للمؤسسة؛
- ❖ التدقيق الجبائي وسيلة لا غاية لخدمة الإدارة الجبائية في تحديد وقياس الوعاء الضريبي على نحو عملي ومنظم يحافظ على حقوق المكلفين بالدولة[3]؛
- ❖ التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة، والذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط القوة فيها، وهذا بهدف تصحيح الأولى والاستغلال الأمثل للثانية، حيث يضمن حمايتها ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها؛
- ❖ التدقيق الجبائي يسمح بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة؛

[1] . سمية قحموش، المراجعة الجبائية كالية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 6، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016، ص 297.

[2] . صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2019، ص82.

[3] . بلهواري سماعيل، بن حمودة محمود، التدقيق الجبائي وأثره على ايرادات المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة برج بوعريريج، الجزائر، 2022/2012، ص08.

- ❖ يقوم التدقيق الجبائي بوضع الخطوط العريضة للإستراتيجية الجبائية للمؤسسة، واقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بإنقاص التكلفة الجبائية، ومراقبة القوانين الجبائية، وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات...إلخ[1]؛
- ❖ للتدقيق الجبائي القدرة على إيجاد حلول للتقليل من العبء الضريبي على المؤسسة؛
- ❖ تسيير الالتزامات الضريبية للمؤسسة وإدراج العامل الضريبي في استراتيجية المؤسسة واقتراح حلول لجعل التسيير أكثر كفاءة للتقليل من الأعباء الضريبية[2].

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي

ينقسم التدقيق الجبائي حسب جانبين، أولهما جانب إدارة الضرائب وثانيهما من جانب المؤسسة، ويتمثل هذين النوعين في:

1. التدقيق الجبائي الداخلي:

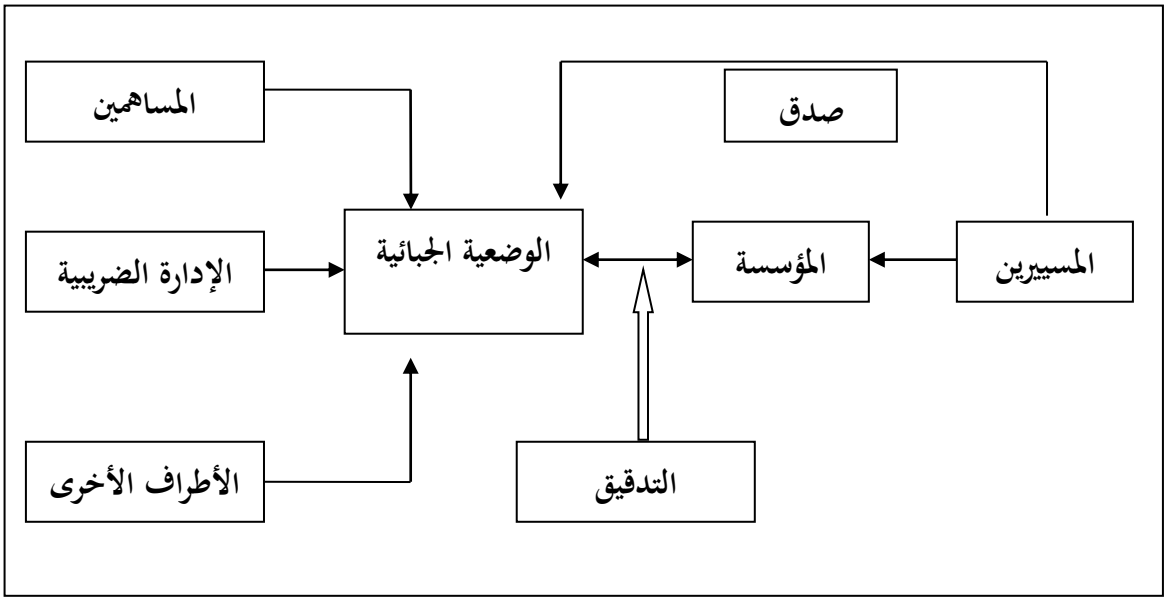
وهو الوظيفة الرقابية التي تمارس داخل المؤسسة، وتقوم بمساعدة الإدارة على القيام بوظيفتها بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية، حماية الأصول، التحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وما تحتويه من بيانات وتقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة، كفاءات العاملين فيها، إذ يترتب على ذلك الاعتراف بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كوظيفة رقابية تمتد إلى كل الجوانب المالية والتشغيلية في المؤسسة، واتساع نطاق استخدامها وتستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات[3].

[1] . سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015/2014، ص ص: 82-83.

[2] . نجار أيوب، ناصر شارفي، دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جامعة البليدة 2، جوان 2022، ص 237.

[3] . سعاد بوشاكر، أمال زيتوني، مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 19.

الشكل رقم 1-3: دور التدقيق الداخلي



المصدر: صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص 40.

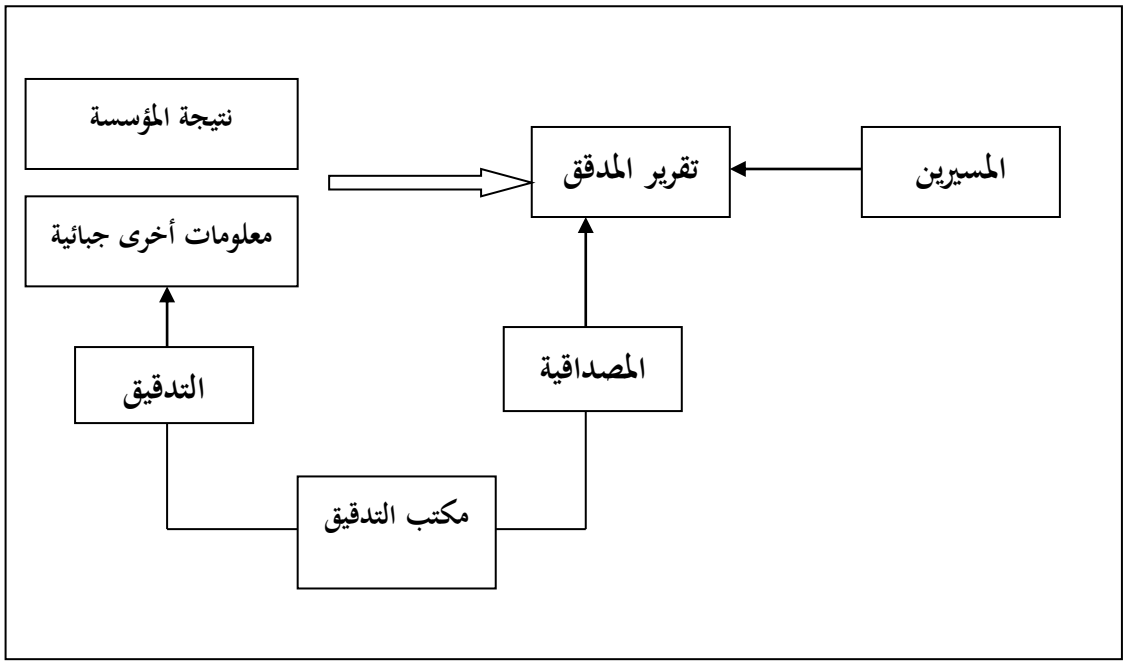
من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن كلا من المساهمين وإدارة الضرائب والأطراف الأخرى (بنوك، عملاء، موردون...إلخ) تهتم بالوضعية الجبائية للمؤسسة، من أجل معرفة مدى تعبير المعلومات عن الوضعية لجبائية للمؤسسة ولهذا يتم اللجوء إلى التدقيق الجبائي قصد التحقق من المعلومات والبيانات الجبائية ومدى مصداقيتها، والتي يمكن للمسؤولين والمسيرين أيضا الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ذات الصلة بالجانب الجبائي.

2. التدقيق الجبائي الخارجي:

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، بهدف فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر، فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية والوضع المالي للمؤسسة، في نهاية فترة زمنية ومدى تصورها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة.

ينسب هذا النوع من التدقيق إلى الجهة التي تقوم بعملية التدقيق، والتي تكون جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداءا من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة، وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز عن الناحية الجبائية، وتمارس هذه المهنة بصفة متقطعة أو مستمرة، وقد تكون في بعض الأحيان تكملة للتدقيق الداخلي.

الشكل رقم1-4: دور التدقيق الخارجي



المصدر: صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص 41.

يظهر دور التدقيق الجبائي الخارجي في الشكل أعلاه، أن مكتب التدقيق يقوم بما يلي[1]:

- التأكد من أن المؤسسة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها؛
- لتحقق من أن العبء الضريبي في حده الأدنى؛
- تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها المؤسسة؛
- إن هذا العمل الوقائي والعلاجي لوضعية المؤسسة يكلل بإبداء رأي فني محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، ويكون ذلك في شكل تقرير يوجه للمسيرين قصد اتخاذ القرارات المناسبة.

المطلب الثالث: مراحل التدقيق الجبائي

تمر عملية التدقيق الجبائي على جملة من المراحل والتي يمكن حصرها فيما يلي:

1. المرحلة الأولى: مرحلة الإعداد:

[1] . صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص ص: 40-41.

تعد مرحلة الإعداد أول خطوة، حيث يتمكن فيها المدقق الجبائي من معرفة كافة المعلومات التي يمكن استغلالها في عملية التدقيق الجبائي.

2. المرحلة الثانية: التعرف على المؤسسة:

مرحلة التعرف على المؤسسة محل التدقيق الجبائي هي ثاني خطوة من الخطوات التي يقوم بها المدقق، حيث تعتبر مرحلة مشتركة بين جميع مهام الأنواع الأخرى للتدقيق، وتعتبر مرحلة التعرف على المؤسسة مهمة للغاية لأنها تتيح فهم طريقة عمل المؤسسة وتحديد مجالات المخاطر التي ستحدد نطاق العمل الذي سيتم تنفيذه[1].

3. المرحلة الثالثة: تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعداد أسئلة خاصة بالجانب الجبائي:

تمر هذه المرحلة من الناحية الجبائية بما يلي[2]:

أ. **وصف النظام:**

يعتبر وصف نظام الرقابة الداخلية خطوة مهمة جدا، فهو يساعد على فهم النظام والإجراءات الأمنية التي تنفذها المؤسسة، كما يمكن له الإطلاع على ملفات ونتائج التدقيقات السابقة.

ب. **تدقيقات أخرى:**

يقوم المدقق الجبائي باختيار بعض الإجراءات المعمول بها من قبل المؤسسة من أجل التحقق إذا ما كان التطبيق مماثل لحقيقة ما هو مكتوب في التقارير.

4. المرحلة الرابعة: التحقق من العمليات ذات الطابع الجبائي:

تتم عملية التحقق من العمليات ذات الطابع الجبائي كما يلي:

أ. **الإطلاع على الوثائق الأساسية:**

وهي الوثائق التي يجب أن تكون تحت تصرف المدقق والمتمثلة في:

- التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، بالإضافة إلى الضريبة على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات غير متقدمة؛
- الوثائق المحاسبية (فواتير الشراء والبيع، الكشف البنكي...إلخ)؛
- دفتر اليومية، دفتر الجرد، الدفتر الكبير؛

[1] . شعباني أمال، مزيود ابراهيم، دور التدقيق الجبائي في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 2، 2022، ص 53.

[2] . طبيب عبد السلام، منصر عبد العالي، فارس صحراوي، دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 02، العدد 04، ديسمبر 2019، ص 50.

- المراسلات المتحصل عليها من قبل الإدارة الجبائية.

ب. برامج العمل:

تعد برامج العمل من الأمور الهامة والتي تساعد المدقق على النجاح في أداء مهمته بكفاءة وفعالية، ولذا يجب القيام بالتخطيط لمهمة التدقيق عن طريق قيام المدقق بوضع وتحديد الاستراتيجية الشاملة لهذه المهمة، وما هو متوقع أن يتم من إجراءات وخطوات لتنفيذها على أكمل وجه.

5. المرحلة الخامسة: إعداد التقرير

يعتبر إعداد تقرير التدقيق بمثابة الخطوة الأخيرة لعملية التدقيق الجبائي، حيث أنه لا يمكن للمدقق إعداد التقرير إلا بعد استكمال جميع إجراءات التدقيق واختبارات الفحص الأساسية وتحديد النتائج التي توصل إليها من خلال الفحص والتقييم.

المبحث الثالث: مقومات التدقيق الجبائي

يقوم التدقيق الجبائي على خطوات منتظمة من أجل الحصول على رأي فني محايد وبكل نزاهة، وهذا ما يجعله يقوم على مجموعة من المقومات.

المطلب الأول: مهام التدقيق الجبائي

تتمثل مهمة التدقيق الجبائي في:

1. **القيام بتشخيص الوضع الجبائي للمؤسسة:**

ويكون التشخيص فيما يتعلق بالقواعد المعمول بها، وتتم هذه المهمة وفقا لتقنيات معينة وبالاعتماد على نقاط محددة، حيث أن التدقيق الجبائي يتطلب معرفة عامة وشاملة عن المؤسسة أو الشركة، من أجل تشكيل ملف جبائي دائم، وبالتالي يجب أن يكون لدى المدقق دليل جبائي للمؤسسة، الذي يتم تحديثه بانتظام ويتضمن ملفا قانونيا وملفا جبائيا.

كما يجب أن يكون المدقق على دراية بكافة المعلومات المتعلقة بالنظام الجبائي للمؤسسة، ويتم استخدام هذه البيانات لتجميع ملف جبائي دائم، بما في ذلك جميع المستندات الضريبية المتعلقة بالمؤسسة الخاضعة للتدقيق (القوانين، إعلان الوجود، المستندات المتعلقة بالمزايا الاجتماعية...إلخ).

2. **تقييم الرقابة الداخلية للمؤسسة:**

يقوم المدقق الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة من أجل تحديد نوع المعالجة التي يتم تطبيقها لحل المشكلات الجبائية، ويتم ذلك عن طريق جمع المعلومات المتعلقة بالوظيفة الجبائية للمؤسسة الخاضعة للتدقيق، ويتم التقييم من خلال معرفة وجود وظيفة جبائية، نظام معلومات جبائية، كفاءة وتدريب الأشخاص المسؤولين عن القضايا الجبائية وما إلى ذلك[1].

كما يمكن تحديد مهام التدقيق الجبائي في النقاط التالية[2]:

- ✓ فهم المؤسسة وبيئتها؛
- ✓ تكوين الملف الجبائي الدائم للمؤسسة؛

[1] . هديل نواورية، هودة طراد، دور التدقيق الجبائي في التخفيف من سلبيات المحاسبة الإبداعية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 49-50.

[2] . سعيدي أحلام، بن موفقي علي، دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للشركة، مجلة قبس للدراسات الإنسانية والاجتماعيةن المجلد 06، العدد 02، 2022، ص ص: 1063-1064.

- ✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات التي تعتمده المؤسسة؛
- ✓ تدقيق الانتظام الجبائي للمؤسسة؛
- ✓ تدقيق الكفاءة الجبائية للمؤسسة.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الجبائي

يخضع التدقيق الجبائي إلى معايير التدقيق التي سنتها اللجنة الدولية لمهنة التدقيق التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين، حيث قسمت معايير التدقيق المتفق عليها إلى مجموعات تتمثل فيما يلي[1]:

1. المعايير العامة أو الشخصية:

تتعلق المعايير العامة أو الشخصية بمدقق الحسابات من ناحية تأهيله علميا وعمليا، وهي عبارة عن ثلاثة معايير أساسية متمثلة في:

أ. التعليم، التدريب، اكتساب الخبرة؛

ب. استقلال المدقق في ممارسة عمله؛

ت. بذل العناية المهنية الواجبة من قبل مدقق الحسابات الخارجي المستقل، من أجل انجاز عملية التدقيق بحيث تحوز الثقة من جميع الأطراف وكتابة تقرير التدقيق.

2. معايير العمل الميداني:

وهي أيضا ثلاثة معايير حسب ما يلي:

أ. تخطيط عملية التدقيق والإشراف التام على المساعدين؛

ب. دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية؛

ت. الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة.

3. معايير إعداد التقرير:

وتنقسم إلى أربعة معايير متمثلة في:

أ. وجوب توضيح التقرير فيما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة عاما بكل أبعادها المادية؛

[1] . سماح أسامة النعسان، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجية –دراسة ميدانية–، رسالة ماجستر في برنامج المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2018، ص ص: 31-32.

ب. يجب أن يبين التقرير بأن تلك المبادئ مطبقة بثبات وتجانس من فترة إلى أخرى أو الإشارة إلى غير ذلك؛

ت. يجب أن يبين التقرير إفصاحا كاملا عن الحقائق المالية أو الإشارة إلى غير ذلك؛

ث. يجب أن يبين التقرير رأي مدقق الحسابات الخارجي المستقل على القوائم المالية كوحدة واحدة، وعندما لا يستطيع المدقق أن يبين رأيه على تلك القوائم كوحدة واحدة يقوم بتوضيح الأسباب التي أدت غلى ذلك، وفي جميع الأحوال عندما يقترن إسم مدقق الحسابات بالقوائم المالية يجب أن يوضح التقرير طبيعة عمل المدقق ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

المطلب الثالث: الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي

يتكفل بعملية التدقيق الجبائي في مختلف أجهزة الرقابة مجموعة من الأعوان يتمتعون بالتأهيل العلمي والعملي الكافيين من أجل غتمام المهام المسندة إليهم، إذ أن الرقابة الجبائية من حق الإدارة الجبائية وحدها، والتي تمارس من طرف موظفيها من خلال إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل عمليات الفحص الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة، ويتمثلون الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي في:

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

يقوم نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية بما يلي[1]:

- إعداد برامج التدقيق المقدمة لمصلحة التدقيق؛
- مراقبة أعمال الفرق التي تقوم بالتدقيق الجبائي؛
- استقبال المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة في الحالات التي تتطلب القيام بهذا؛
- الحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية؛
- السهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار عمليات التدقيق الجبائي.

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

يستوجي القانون على أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الاقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمدقق جبائي، ولرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات المهام التالية:

❖ يكون تحت سلطته فرق التدقيق كونه مسؤولا عن النظام العام داخل هذه الفرق؛

[1] . نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 44.

- ❖ السهر على مواظبة وحضور الأعوان؛
- ❖ العمل على التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها.

3. الأعوان المدققين:

حسب ما جاء في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية أنه "لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".

وجاء في دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب مجموعة من المسؤوليات التي تقع على عاتق الموظفين، وتشمل هذه المسؤوليات الاعوان القائمين بعملية التدقيق الجبائي، حيث تتمثل هذه المسؤوليات في[1]:

- ❖ مسؤولية مدنية؛
- ❖ مسؤولية جزائية؛
- ❖ مسؤولية تأديبية.

[1] . بلال نظامي، دور التدقيق الجبائي في الحد من اثار المحاسبة الابداعية على مصداقية التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص53.

خلاصة الفصل الأول:

تعد مهنة التدقيق من المهن التي تواجدت منذ القدم، غير أن من أهم الأسباب التي أدت إلى تطورها وانقسامها إلى مجموعة متنوعة من الأنواع، هي كبر حجم المؤسسات وتعدد وظائفها، الأمر الذي خلق صعوبة في فحص العمليات التي تتم داخلها، والتي قد تؤثر سلبا على استمراريتها وتحقيقها للأهداف المرجوة.

كما نجد أن التدقيق الجبائي إجراء مهم وضروري لمراقبة المكلفين بالضريبة خلال تأديتهم لواجباتهم، والعمل على اكتشاف جميع الأحطاء والمخالفات المسجلة، والعمل على اصلاحها وفق القواعد والقوانين الجبائية التي تنظم سير العملية الجبائية وتجنب حدوثها مرة أخرى، وعليه أصبحت عملية التدقيق الجبائي من العمليات الأساسية والضرورية التي تنظم سير عمل أي مؤسسة بكفاءة وفعالية، لكونه وسيلة ارشادية هادفة إلى حسن استغلال موارد المؤسسة الجبائية وامتيازاتها.

الفصل الثاني:

مدخل إلى المخاطر الجبائية

وعلاقتها بالتدقيق الجبائي

تمهيد:

تنشط المؤسسات بشكل عام في محيط اقتصادي غير ثابت ويتميز بمعايير وعوامل متغيرة بشكل مستمر، وهذا التغيير المتكرر في المحيط الاقتصادي له تأثيرات إيجابية وأخرى سلبية على المؤسسات، لذا يتطلب منها أن تتخلى بالمرونة للتمكن من متابعة جميع التغيرات التي تحدث من حولها للتمكن من مواصلة نشاطها ومواجهة كل المخاطر والعقبات وتحقيق أهدافها.

ومن المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة باختلاف حجمها وطبيعة نشاطها هي المخاطر الجبائية، التي تؤثر على مركزها المالي وسمعتها وكذا الحد من قدرتها التنافسية، فالعامل الجبائي هو من العوامل المهمة الذي يجب على المؤسسة التحكم فيه وإعطائه اهتمام كبير حيث أنه يشكل خطرا إن لم تستطع مسايرته باستمرار.

انطلاقا مما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، وهي:

- **المبحث الأول: أساسيات حول المخاطر الجبائية؛**
- **المبحث الثاني: مصادر وأنواع المخاطر الجبائية وطرق تقييمها؛**
- **المبحث الثالث: علاقة التدقيق الجبائي بالمخاطر الجبائية.**

المبحث الأول: أساسيات حول المخاطر الجبائية

تتعرض المؤسسات للعديد من الأخطار والتحديات المتغيرة والمختلفة، التي تسعى دائما إلى تجنبها أو السيطرة عليها قبل وقوعها، ومن بينها المخاطر الجبائية التي تشير إلى التحديات أو التهديدات التي تواجه المؤسسات نتيجة للتغيرات في القوانين أو اللوائح الضريبية، أو بسبب عدم الإمتثال لها.

المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية وأهداف دراستها

الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية

تعددت وتميزت التعاريف المقدمة للمخاطر الجبائية، ومن أشهرها ما يلي:

1. **التعريف 01**: تعرف المخاطر الجبائية على أنها: "كل أعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الالتزام والتي تؤثر سلبا على ضريبة المؤسسة أو الأهداف التجارية لها نتيجة الأعمال الغير مقبولة أو الغير المتوقعة مثل العقوبات، الضرائب الإضافية، تحريف القوائم المالية، تقنيات غير كافية للمخاطر، لذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الاستراتيجي والعلمي"[1].
2. **التعريف 02**: اعتبر Jean-LucRossignol أن مفهوم المخاطر الجبائي يشمل معنيين: "أولهما عدم احترام القوانين الجبائية سواء بصفة إرادية أم لا، وثانيهما ما يرتبط بسوء اتخاذ القرارات التي ينجم عنها فرص ضائعة"[2].
3. **التعريف 03**: كما تعرف المخاطر الجبائية بأنها: "المخاطر التي تتولد عن عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش والتهرب الجبائي الأمر الذي يؤذي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية"[3].

---

[1] . فتيحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018/2017، ص 74.

[2] . سويسس أحلام، بوحديدة محمد، المخاطر الجبائية وتأثيراتها على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، 2021، ص 46.

[3] . يوسف مامش، ناصر دادي عدوان، اثر التشريع الجبائيعلى مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008، ص 37.

4. **التعريف 04**: تتمثل المخاطر الجبائية في: "عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الإنسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع"[1].

وبالاعتماد على التعاريف السابقة الذكر يمكننا القول بأن المخاطر الجبائية هي: **"المخاطر الناجمة عن جهل المؤسسة بأحكام تتضمن إمتيازات من شأنها تخفيض التكلفة الجبائية التي تتحملها المؤسسة، والخسارة المالية التي يمكن أن تتحملها المؤسسة في حالة عدم تقيدها بالالتزامات الجبائية، التي يحددها التشريع الجبائي"**.

الفرع الثاني: أهداف دراسة المخاطر الجبائية

تتمثل أهداف دراسة المخاطر الجبائية فيما يلي[2]:

- ✓ تقييم المخاطر الجبائية التي قد تواجه المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات IBS، الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافة TVA والضرائب الأخرى؛
- ✓ مراقبة ما إذا كانت المؤسسة غير معرضة لمخاطر أخرى لم يتم تحديدها؛
- ✓ مراقبة بالنظر للطبيعة القانونية الحالية للمؤسسة ما إن كان العبء الجبائي أقل ما يمكن؛
- ✓ البحث إذا ما تم تعديل في الهيكل القانوني سيسمح ذلك بتدنية العبء الجبائي؛
- ✓ إلقاء نظرة حول البيئة الجبائية للمؤسسة؛
- ✓ تحديد الخيارات الجبائية للمؤسسة؛
- ✓ إدخال المعايير الجبائية من أجل اتخاذ القرار.

المطلب الثاني: مجالات المخاطر الجبائية

حسب مقاربة "Price noter house cooper"، المخاطر الجبائية يمكن تحليلها وجمعها في سبع مجالات ضمن محفظة الخطر الجبائي للمؤسسة، وهي:

[1] . صالح حميداتو، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، ديسمبر 2019، ص 69.

[2]. سعاد بوشاكر، أمال زيتوني، مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 40.

1. مخاطر الصفقات:

كما هو معروف أن كل صفقة تقابلها ضريبة، وأن تعقد كل صفقة وعدم تداولها أو غير نمطيتها، يمكن أن ينشأ عدم اليقين الجبائي، وبالتالي المخاطر الجبائية للمؤسسة معرضة لأخطار الصفقات في مجموعة حالات معينة ممثل في:

- عدم توفر المهارات الجبائية في الوقت المناسب عند إجراء الصفقة؛
- غياب إطار عام لسياسة المؤسسة يفصل بين ما هو مقبول وما هو غير مقبول؛
- عدم معرفة الممارسات الإدارية؛
- غياب الإدراك للمخاطر المقترنة بالصفقات والوثائق القانونية.

2. مخاطر الوضعية:

يتوقف احتمال حدوث الخطر الجبائي ومدى تأثيره على فعل أو ردة فعل الإدارة الجبائية مقابل هذه الحالة، حيث أن الاحتمال يكون مرتفعا عندما تقدم المؤسسة إشارة قوية لإجراء الرقابة الجبائية عليها، ويكون ذلك في الحالات التالية[1]:

- مؤسسة تعمل في قطاع مشهور بأنه سيء؛
- مؤسسة ذات سمعة سيئة؛
- مؤسسة مهمة؛
- مؤسسة غالبا ما تكون في وضعية دائنة متكررة فيما يخص الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات؛
- مؤسسة غير مستقرة اجتماعيا؛
- التصريحات المودعة من طرف المؤسسة تكشف عن تناقضات بعد مراقبة موجزة.

3. المخاطر التشغيلية:

تتعلق بالمخاطر الكامنة وراء تطبيق القوانين واللوائح الضريبية التي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة، وتشمل هذه العمليات جميع الخدمات والمستخدمين المعنيين بالجباية وليس فقط وظيفة جباية المؤسسة كالتوزيع، العبور، محاسبة المخزونات، المستخدمين، الخزينة والمالية...إلخ، والمخاطر المتعلقة بهذه العمليات هي واحدة من أمثلة الخطر التي لها نتائج جد مهمة.

[1] . سيد علي بوشبوط، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية، جباية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2016/2015، ص ص: 67-68.

4. مخاطر التهاون:

يعد خطر التهاون الخطر المرتبط بدرجة احترام القوانين واللوائح السارية المفعول، حيث أنه يعتبر كل خرق للتشريع الضريبي هو مصر لخطر جبائي، وهذا النوع من المخاطر يتبع الوظائف التالية:

- نوعية إجراءات تسجيل البيانات المحاسبية الجبائية والتدقيق الداخلي والخارجي لها؛
- موثوقية نظام المعلومات في المؤسسة؛
- الكفاءات الضريبية للمستخدمين المتدخلين؛
- إجراءات اليقظة الجبائية والمتمثل في العلم بالقوانين الجديدة، اللوائح، عقيدة وممارسات الإدارة الجبائية.

5. مخاطر التسيير:

تتمثل المخاطر التسيير في ما يلي:

- عدد قليل من المؤسسات توثق الطابع الرسمي لتسيير الخطر الرئيسي، يقع على عاتق المستخدمين الذين يقومون بتوثيقها؛
- غياب الطابع الرسمي والاتصال في سياسة تسيير الخطر الجبائي قد يعرض المؤسسة لصعوبات، إذا كان المستخدمون القائمون على تطبيقها يقررون الاستقالة من المؤسسة بدون استخلافهم.

6. خطر السمعة:

السمعة الحسنة بالنسبة للمؤسسة هي واحدة من الأصول الأكثر قيمة في مجال الجباية وهي ثمرة احترام المؤسسة للوائح الضريبية المطبقة، كما تشكل بالنسبة للمؤسسة علامة أمان ضامنة لانحياز إيجابي من جهة الإدارة الجبائية، لأن مواقف هذه الأخيرة غالبا ما يتم تحديدها من خلال سمعة المستخدم أو المؤسسة التي تتعامل معها. وهو نفسه مع الإدارة الجبائية، الموردون، الزبائن وجميع الأطراف التي تتعامل مع المؤسسة.

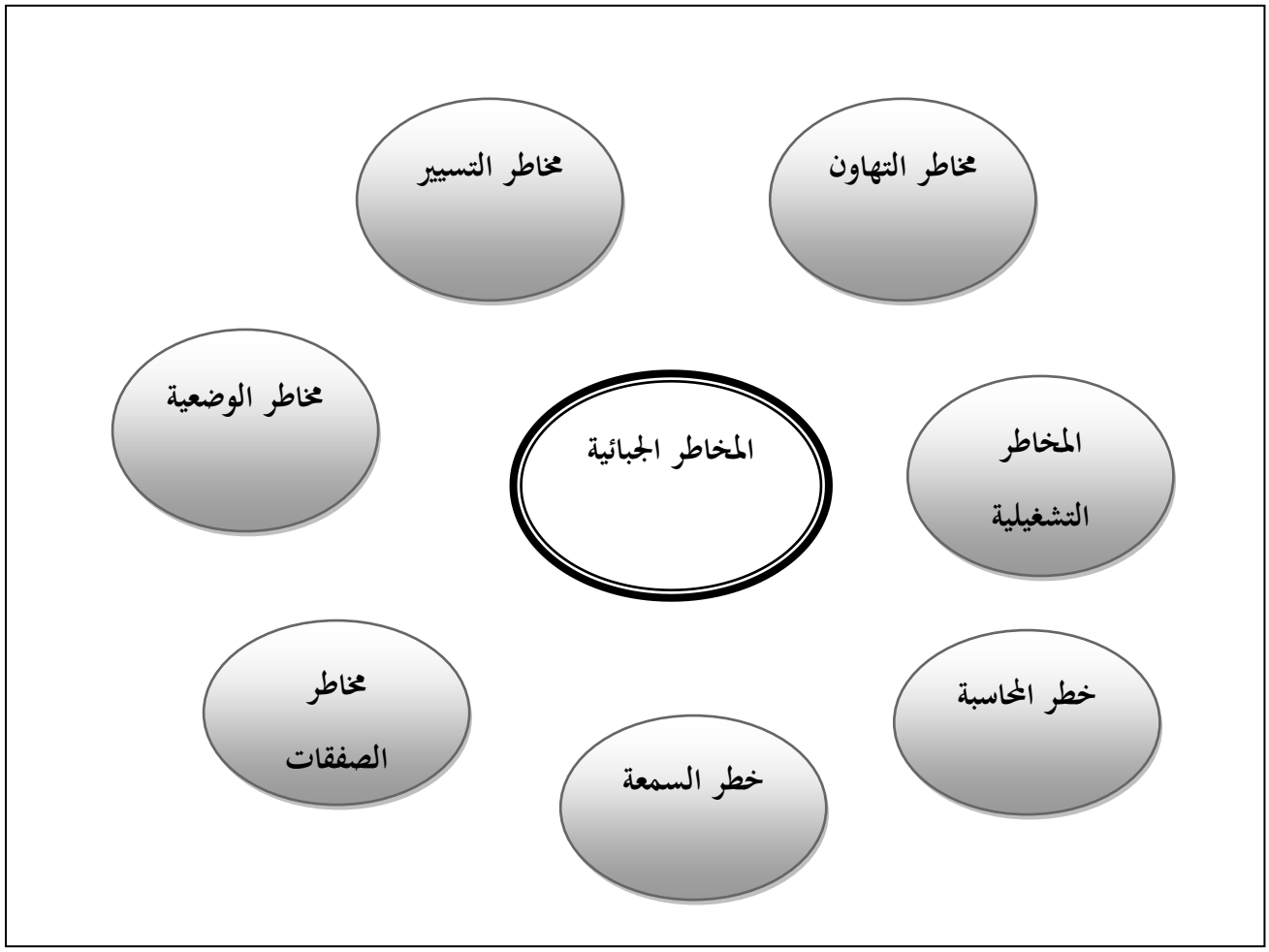
7. خطر المحاسبة:

تشكل المحاسبة الأساس الجوهري للرقابة الجبائية واكتشاف النقائص الجبائية، وبذلك تظهر المحاسبة كمصدر أولي لأي خطر جبائي من جهة وأي فرصة للمؤسسة من جهة أخرى.

وبالتالي فوجود إجراءات فعالة للتسجيل، والتحليل والإثبات المحاسبي وكذلك المقاربة المحاسبية، الجبائية من شأنها تخفيض المخاطر الجبائية ذات المصدر المحاسبي[1].

[1] . Mohamed ben hadj saad, l'audit fiscal dans les PME : proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, université de SFAX, tunisie, 2008/2009, p 18

الشكل رقم 2-1: مجالات المخاطر الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق

المطلب الثالث: أسباب المخاطر الجبائية

يرتبط استمرار نمو المؤسسة بمدى كفاءة المسير وقدرته على اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب وكذا القدرة على إدراج العامل الجبائي في وظيفته، فعدم التحكم فيها يعرض المؤسسة لمخاطر وذلك نتيجة لعدة عوامل نذكر منها ما يلي[1]:

- ❖ عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي؛
- ❖ المكانة الغير لائقة للجباية لدى أولويات المؤسسة؛
- ❖ شدة التنافس في المحيط الذي تنشط به المؤسسة؛

[1] . كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة–، مرجع سبق ذكره، ص784.

❖ سوء تحكم المؤسسة في مواردها.

وهناك من يرى أن تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية ناتج عن ثلاثة أسباب رئيسية وهي:

1. اللوائح الضريبية:

يعد تعقيد النصوص القانونية وغموضها السبب الرئيسي للمخالفات الضريبية، حيث أن وجود تشريع شديد التعقيد وغامض يزيد من احتمالات القيام بسلوك يعتبره المشرع غير مرغوب فيه، وحتى في حالة وضوح القانون قد يعتبروه مرهقا للغاية في الواقع فإن الضريبة المرتفعة والمستحقة الدفع تشكل قيد على المؤسسة، فتلجأ هذه الأخيرة إلى عد بياناتها المالية لتصبح الضريبة معقولة نوعا ما بالإضافة إلى ذلك فإن التغيرات في قوانين الضرائب والنصوص القانونية تعتبر مصدرا أساسيا للخطر لذلك يجب الإطلاع الدائم على المستجدات الضريبة وفي حالة إهمال هذا الجانب قد تفرض على المؤسسة عقوبات وغرامات كبيرة.

2. تنظيم المؤسسة:

يتعلق السبب الثاني للمخاطر الجبائية بهيكل المؤسسة ذاته، فيجب ابراز حجم المؤسسة وتوجهها (وطنية أو دولية) واستثمارها وأنشطتها، ففي الواقع تؤثر هذه المعايير بشكل مباشر على مستوى المخاطر الجبائية، فمن المرجح أن تكون المؤسسة الكبيرة أكثر حرصا من الناحية الجبائية بسبب قوتها الاقتصادية بالمقارنة مع المؤسسة الصغيرة، وبالإضافة إلى ما سبق فإنه يوجد معاملات أخرى تولد المخاطر الجبائية مثل:

- عمليات الدمج والاستحواذ؛
- المعاملات بين المساهمين.

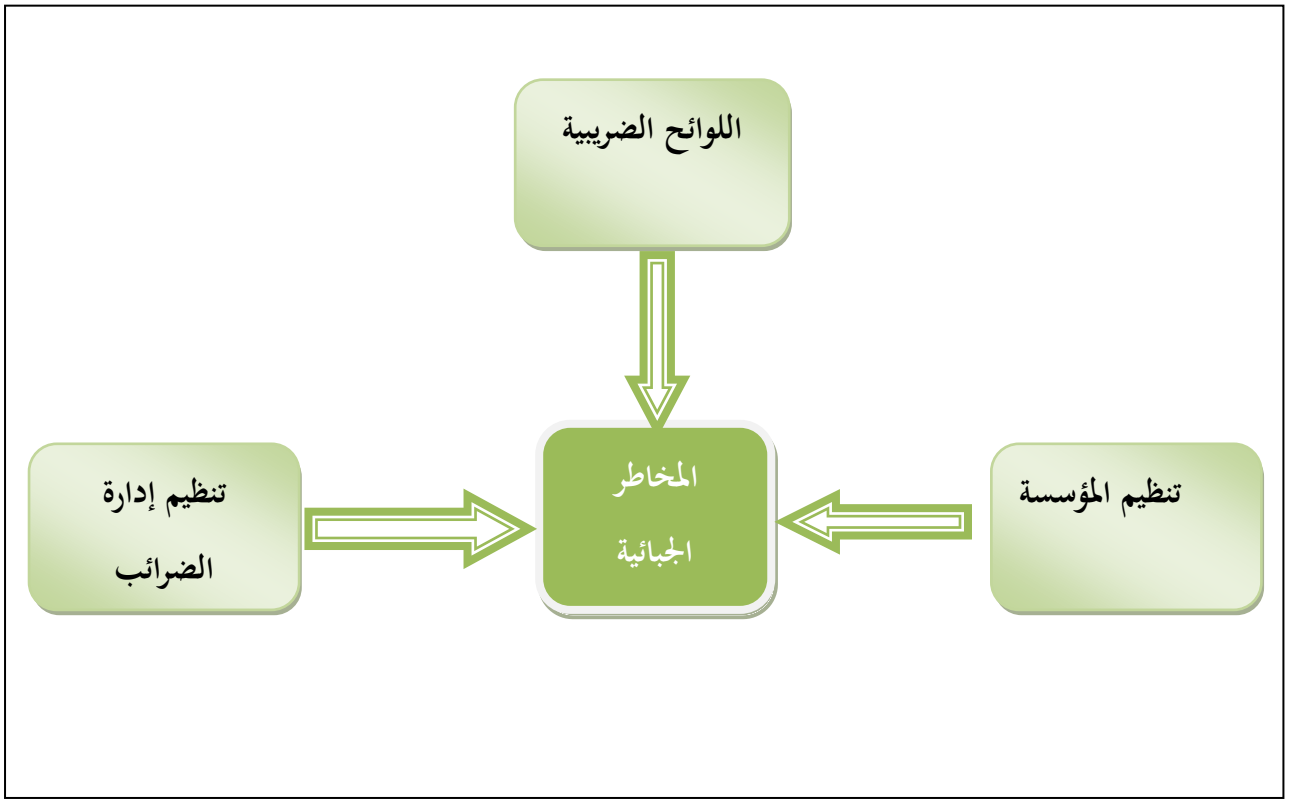
والخطر الناتج عن هذه المعاملات يكون كبير مقارنة بالعمليات المعتادة للمؤسسة، وتكون المؤسسة أكثر عرضة للخطر في حالة فشلت في التوثيق الصحيح لهذه العمليات وتنفيذ جميع الموارد التنظيمية اللازمة لتنفيذها.

3. تنظيم إدارة الضرائب:

يعتمد المصدر الثالث للخطر الجبائي على مدى كفاءة الإدارة الضريبية، ففي الواقع لا تستطيع السلطات الجبائية التي تملك موارد مالية غير كافية وتقنيات المعلومات عن كل مكلف بالضريبة أن تكشف سلوكيات عدم الانضباط الجبائي لمؤسسات معينة، بالإضافة إلى أن المهارات والتدريب المستمر واتقان وسائل التكنولوجيا التي

يتمتع بها موظفي الإدارة الضريبية تعتبر جد مهمة لاكتشاف الانحرافات الموجودة أثناء مهمة التدقيق الجبائي، وهذا ما يؤذي إلى زيادة حالات عدم الانضباط الجبائي[1].

الشكل رقم 2-2: أسباب المخاطر الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق

[1] . محساس يسمينة، بن بارة مريم، دور التدقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسة وجبائة معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2023/2022، ص ص: 39-40.

المبحث الثاني: مصادر وأنواع المخاطر الجبائية وطرق تقييمها

تعد المخاطر الجبائية من أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير والمتعلقة بتصرفات المؤسسة والقرارات التي تتخذها. سنتطرق في هذا المبحث إلى مصادر المخاطر الجبائية وأنواعها بالإضافة إلى طرق تقييمها.

المطلب الأول: مصادر المخاطر الجبائية

تتعدد مصادر المخاطر الجبائية في المؤسسة بحسب الزاوية التي ينظر إليها منها، ومن أهم التصنيفات التي وضعت لمصادر المخاطر الجبائية ما يلي:

1. مصادر خارجية:

تنقسم مصادر المخاطر الجبائية الخارجية إلى[1]:

أ. تعقد النصوص القانونية الجبائية:

إن تعقيد النظام الجبائي يجعل تطبيقه أكثر صعوبة بالنسبة للإدارة الجبائية في حد ذاتها، فما بالك بالمكلف بدفع الضريبة، انطلاقا من هذه الفكرة فالنظام الجبائي الذي يمتاز بالتعقيد هو نظام لا يمكن التحكم فيه، و بالتالي يمكن قياس تعقيد النصوص الجبائية من خلال لمعياريين التاليين:

- **كثرة إصدار النصوص القانونية:** يجعل كثرة إصدار النصوص القانونية من القانون الجبائي قانون واسع وهذا ما يؤدي إلى تعقده وغموضه، ولهذا يجد المكلف بالضريبة نفسه في وضعية حرجة، لا يستطيع معها معرفة وتفسير نظامه الجبائي بشكل مؤكد؛
- **غموض النصوص وعدم وجود ضمانات قانونية للمكلف:** يظهر عدم وجود ضمانات قانونية في العديد من الظواهر التي منها على وجه الخصوص عدم الاستقرار وغموض النصوص التشريعية.

ب. عدم مسايرة الإصلاحات الجبائية للإصلاحات المحاسبية:

[1] . بن رزق الله نورهان، بيرش صباح، دور التسير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في علوم مالية ومحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2019/2018، ص 15.

عرفت المحاسبة تحولات وتطورات خاصة بالإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF، بينما الجباية لم تعرف إصلاحات تتماشى مع هذا التطور، خاصة من ناحية تكوين وتدريب أعوان الجباية والقائمين على الجهاز الضريبي.

ت. الفقه الإداري:

يرتكز الفقه الإداري على شرح النصوص الجبائية التي بها غموض بتعابير واضحة ودقيقة من أجل تحديد معناه الحقيقي، لكن في بعض الأحيان يمكن أن يذهب الفقه الإداري إلى ما وراء النص المفسر، بتشويه محتواه وبفرضه رؤيا تختلف عن رؤية المشرع.

كما يمكن تحديد مصادر المخاطر الجبائية الخارجية في النقاط التالية[1]:

- ❖ التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي، والتي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية.
- ❖ تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي يؤدي بالمؤسسة إلى سلك طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة.
- ❖ غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدلا من أن تكون المستشار والمساعد لها.
- ❖ تفسيرات الإدارة الجبائية للقواعد الجبائية التي يصعب التنبؤ بها قد يلحق ضررا بالمؤسسة، ويشكل خطرا أكيدا لها، كما أن اختلاف القراءات من مصلحة جبائية أخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح وهذا ما يؤدي إلى نشوء انطباع سيء عن الإدارة الجبائية.

2. مصادر داخلية:

تقسم المصادر الداخلية إلى[2]:

1. مخاطر مرتبطة بالإجراءات:

للوقاية من الخطر الجبائي لابد من تبني مجموعة من الطرق والإجراءات الجبائية، فعدم وجودها أو عدم تكييفها مع الاحتياجات الجبائية داخل المؤسسة تماشيا مع طبيعة نشاطها يؤدي إلى زيادة الخطر الجبائي، كما جيب التحقق من فعالية الممارسات الجبائية وآثارها على تفادي على المخاطر.

[1] . بلخيرة مصعب، سعاد محمد الماحي، فعالية التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2022/2021، ص 18.

[2] . سعاد بوشاكر، أمال زيتوني، مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 44-45.

2. المخاطر المرتبطة بالأشخاص:

وهي تتمثل في خطر الإهمال، التجاهل، عدم الكفاءة، عدم التعاون، غياب روح الجماعة، فيجب أن يتحلى الموظفون بسلوكات تحبذ الاحترام الطوعي للقانون الجبائي، وإن ضمان الكفاءات الجبائية والمؤهلات الشخصية لا يتطلب فقط أن توظف المؤسسة الموظفين المؤهلين، لكن أيضا تعمل على تكوينهم الأساسي والمستمر.

3. المخاطر المرتبطة بعمليات الاستغلال:

وهو الخطر الذي يتولد عن عمليات الاستغلال خاصة المتعلقة بالتموين، المخزون، الإمتثال للتشريعات الجبائية، توظيف وتسريح الموظفين، فضلا عن ذلك نقل السلع، الفوترة للزبائن، وهناك مخاطر أخرى يمكن أن تتولد عن العمليات التي تتم بين المجمعات أو بين المؤسسات داخل المجمع الواحد.

4. مخاطر مرتبطة بالتكنولوجيا:

هذه المخاطر مرتبطة بالتحكم في وسائل الإعلام الالي والانترنت والبرامج في حد ذاتها، وهل هي تساهم في تسهيل إعداد التصرحيات، حيث يتم إعداد التصريح تلقائيا إنطلاقا من التسجيلات المحاسبية في برنامج المحاسبة بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون البرنامج لديه قاعدة معطيات مؤمنة.

المطلب الثاني: أنواع المخاطر الجبائية

تكمن المخاطر الجبائية في عدم الامتثال إلى مختلف القوانين واللوائح الضريبية السائدة وتنقسم إلى:

1. مخاطر التصريحات الجبائية:

أوجب للمؤسسات التزامات جبائية محددة وفقا لرزنامة زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقا، حيث تتمثل هذه الالتزامات في التصريح بالوجودن التصريح بالنتائج، التصريح في حالة إلغاء أو تنازل المؤسسة، ومن أهم وضعيات الخطر في هذه الحالة ما يلي:

- ✓ الامتناع أو التأخر في إيداع التصريحات، حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية؛
- ✓ الغش في التصريح، حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات؛

- ✓ عدم مراقبة الاختيارات الجبائية، حيث أن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياه المالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الضريبي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط وذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، فيترتب على ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية والتي تعتبر تكاليف إضافية.

2. مخاطر الإعفاءات الجبائية في إطار دعم الاستثمار:

لقد منح المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية عدة امتيازات جبائية من بينها الإعفاءات في إطار دعم الاستثمار،وقدالزمت الإدارة الجبائية بتسيير عملية الإعفاء مع المراقبة الدورية لهذا الاستثمار، إلى جانب احترام المؤسسة جميع التزاماتها المحددة في قرار منح الالتزامات، وهناك من صنف كذلك المخاطر المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر حيث تم تقديم امتيازات ضريبية لفائدة الشباب المستثمر عن طريق الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، متمثلة هذه الامتيازات في اعفاءات عند مرحلة الإنجاز ومرحلة الاستغلال[1].

المطلب الثالث: تقييم المخاطر الجبائية

يمر تقييم المخاطر الجبائية بمجموعة من المراحل، يمكن تحديدها كما يلي:

1. تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة:

من أجل الحصول على نظرة أكثر وضوحا على الالتزامات الجبائية للمؤسسة يتطلب الرجوع إلى الدورات السابقة لمعرفة علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة، باعتبارها مطالبة بتقديم تصريح يتضمن الوضعية الجبائية لها وفق ما يتضمنه التشريع الضريبي المعمول به، وهذا لمعرفة كيفية تعامل الإدارة الجبائية مع هذا التصريح ولتحليل السوابق الجبائية للمؤسسة يتطلب التركيز على ما يلي:

- ❖ المعلومات التي تطلبها الإدارة الجبائية من المؤسسة والتي تخص الدورات السابقة، ويكون ذلك من خلال الاطلاع على محتوى مراسلات المؤسسة مع الإدارة الجبائية لتحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات من اجل تقييم إجابة المؤسسة؛

[1] . كنوشة عبد الوهاب، سايح الطيب، دور التدقيق الداخلي في السيطرة على الحطر الجبائي المتعلق بالرسم على القيمة المضافة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، المجلد 09، العدد 01، جوان 2022، ص ص: 420-421.

- ❖ التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة وقدرتها على الاستفادة من تائج التقييم في دوراتها اللاحقة؛
- ❖ تسمح السوابق الجبائية للمؤسسة من تكوين نظرة حول الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية عن المؤسسة خاصة التي لم يتم مراقبتها لمدة طويلة، وبالتالي تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق.

2. التحليل المالي لتصريح المؤسسة:

يعتبر التحليل المالي للتصريح المقدم من طرف المؤسسة للإدارة الجبائية معيار مهم لمعرفة المركز المالي لها، لأن المؤسسة التي تعرف صعوبات في تسيير خزينتها يمكن أن تمول بعض احتياجاتها بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية[1].

كذلك يسمح التحليل المالي بالبحث على الأسباب التي أدت إلى تذبذب الحوا صل الجبائية بين مختلف السنوات، وبالمقارنة بين مختلف المؤسسات التي تشتغل في نفس القطاع، فالمؤسسات التي تمارس نفس النشاط ومن نفس الحجم تقريبا قد تحقق نتائج متقاربة، وهذا المعيار قد تستخدمه الإدارة الجبائية كقاعدة للمعلومات تمكنها من اكتشاف الحالات غير العادية في التصريحات المقدمة لها.

3. تسيير الخطر الجبائي وقواعد الحكمانية الجبائية في المؤسسة:

حتى تتمكن المؤسسة من تقليص أو الحد من المخاطر الجبائية يتوجب عليها اتباع مجموعة من القواعد الحكمانية في تسييرها الجبائية،حيث تتمثل هذه القواعد في كل من[2]:

أ. **التنبؤات:** وهي من أحدث أنواع التسيير التي تسمح بوضع الإجراءات المتخذة من أجل فهم التشريع الجبائي وطرق استغلاله، فالمسير يعمل على استشراف المستقبل من اجل اكتشاف نقاط القوة والضعف في الإستراتيجية المرسومة للحفاظ على المؤسسة وتحقيق نتائج ايجابية، فالمؤسسة مطالبة بمعرفة التشريع الذي تمارس نشاطها في ظله وخاصة التشريع الجبائي لما له من انعكاسات سلبية أو ايجابية على نشاطها.

ب. **التشاور:** عندما تدرك المؤسسة الصعوبات التي تعترض تحقيق أهدافها تحاول إيجاد الحلول التي تساعدها في تخطيها، ويكون ذلك من خلال التشاور بين المؤسسة والإدارة الجبائية، فإن هاته الأخيرة

[1] . محساس يسمينة، بن بارة مريم، دور التدقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي،مرجع سبق ذكره، ص 48.

[2] . بن فراجي ياسين الرحيم، لبعيري سليمان، إدارة المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الإقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، الجزائر، 2018/2017، ص ص: 33-34.

قد تستفيد من النتائج التي توصلت إليها المؤسسة أثناء إعداد مشاريع القوانين الجبائية، لأن الهدف المشترك بين المؤسسة والإدارة الجبائية هو الحفاظ على مصالحهما معا.

ت. **الاستقرار:** يساهم عدم استقرار التشريع الجبائي بالتقليل من ثقة المؤسسة في الإدارة الجبائية، فالتغيير الدائم للتشريع الجبائي يحدث تأثيرات سلبية أحيانا على المؤسسة، وحتى يكون التشريع الجبائي متسم بالوضوح يتطلب أولا أن يكون مستقرا لكي تتمكن المؤسسة من التأقلم معه والاستفادة من مزاياه وخياراته، حتى تستطيع المؤسسة المحافظة على قدرتها التنافسية وتوسيع دائرة نشاطاتها فجزء من قداسة القوانين وهيبتها ينبع في الواقع من استقرارها.

ث. **الوضوح والبساطة:** والوضوح هو نتيجة طبيعية للشفافية، لأنه يمكن المؤسسة من إدراك التزاماتها الجبائية، كما يعتبر عدم الوضوح أحد المصادر المنشئة للمخاطر الجبائية في المؤسسة.

فتعقد النظام الجبائي يجعل الضريبة غير شفافة نظرا لأن المؤسسة تنظر للجباية بصفة عامة بأنها مجموعة التزامات، وتعليمات صادرة عن الإدارة الجبائية، وهذا ما يتطلب تبسيط الإجراءات في النظام الجبائي حتى تستطيع المؤسسة الوفاء بالتزاماتها الجبائية.

ج. **الاتصال:** إن العلاقة التي تربط الإدارة الجبائية بالمكلف بصفة عامة تحكمها علاقات توتر نظرا لمفهوم الجباية في حد ذاته من قبل المكلف الذي اعتبرها عبر الزمن نوعا من الاقتطاع بدون مقابل مباشر، وهذا ما يجعل الاتصال بين الإدارة الجبائية والمكلف ضروري لإيجاد المناخ الذي يسمح للمكلف بتقبل الجباية عن طيب خاطر، فالاتصال يعتبر أحد أدوات التسيير الفعال للإدارة الجبائية.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الجبائي بالمخاطر الجبائية

تعتبر عملية تسيير المخاطر الجبائية والحد منها من العمليات المهمة بالنسبة للمؤسسة، وتتطلب اهتمام خاص من طرف مسيريها، ويستوجب عند القيام بهذه العملية الاعتماد على أصحاب التخصص والخبرة، وتعتبر عملية التدقيق الجبائي من العمليات التي تساهم في تحقيق الانتظام والفعالية الجبائية وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة والتقليل من المخاطر الجبائية إلى أدنى حد ممكن.

المطلب الأول: التدقيق الجبائي أداة لقياس الخطر الجبائي[1]

قبل التعرف على مبررات اللجوء إلى التدقيق الجبائي كأداة لقياس الخطر الجبائي والتقليل منه أو العمل على القضاء عليه يجب إظهار طبيعة هذا الخطر.

1. طبيعة الخطر الجبائي:

إن التعقيد في التصريحات الجبائية والتغيرات المستمرة في النصوص التشريعية وعدم احترام المؤسسة للقواعد الضريبية وكثرة التسجيلات المحاسبية خلال السنة، وبالإضافة إلى المعارف المحدودة للمنفذين القاعديين للمحاسبة في المؤسسة لا يجعل وجود عدد كبير من الأخطار أمرا مفاجئا.

وبما أن الإدارة الضريبية تملك اتجاه المؤسسة سلطة ثلاثية الأبعاد تتمثل في المراقبة الإجراءات التصحيحية وتسليط العقوبات، فإنها تقوم بمراقبة الإنتظام الجبائي للمؤسسة من خلال مراجعة نظام التصريحات على مستوى هذه المؤسسة، والمشرع أجاز لإدارة الضرائب طرق متعددة للرقابة و التدقيق، وسخر لها كل الموارد البشرية والوسائل المادية الضرورية لهذه المهمة.

حيث ينجم عن ملاحظة عدم الإنتظام والدقة في التصريحات الجبائية نتائج وخيمة تتمثل في الإجراءات التقويمية وعقوبات جبائية وشبه جبائية، هذه العقوبات يمكن أن تؤثر سلبا وبشكل كبير على الوضعية المالية للمؤسسة، وهذا ما يمكن تسميته الخطر الجبائي للمؤسسة.

2. مبررات اللجوء إلى التدقيق الجبائي:

تندرج التكلفة الجبائية ضمن أعباء المؤسسة وبالتالي تدخل في تحديد نتيجة الدورة، لذا فإنها محل انشغال من طرف مسيري المؤسسة، وما يجعلها أكثر أهمية هو إمكانية قيام إدارة الضرائب بعملية مراقبة

[1] . أحلام مانع، نوال قوادرية، فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2023/2022، ص ص: 64-65.

تتبعها عقوبات وإجراءات تقويمية، وهكذا تنشأ ضرورة القيام بمهمة تدقيق جبائي لمختلف تصريحات المؤسسة.

وتتمثل أهداف التدقيق في البحث عن معلومات تخص وجود عدم الإنتظام والدقة في التصريحات الجبائية، وهو ما يسمح بقياس مدى الخطر المتعلق بها، وبالتالي معرفة الوضعية الجبائية للمؤسسة والتي تهم بشكل كبير المؤسسات المالية، البنوك، محافظي الحسابات والشركاء المستقبليين.

و يمكن أن يكون للتدقيق الجبائي أهداف أكثر عمقا إذا كانت الغاية المنشودة منه تنحصر فيما يلي:

- ✓ البحث عن إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء على عوامل ظهوره المتمثلة في عدم الإنتظام والدقة؛
- ✓ توجيه نتائج التشخيص إلى المسيرين لمساعدتهم في اتخاذ القرار؛
- ✓ معرفة مواطن ضعف المؤسسة من الجانب الجبائي، ووضعها أمام حقيقة وضعيتها الجبائية.

المطلب الثاني: دور التدقيق الجبائي في تفعيل تسيير الخطر الجبائي

إن المخاطر الجبائية تتوقف على الاختيارات الجبائية الإستراتيجية التي تتخذها المؤسسة في ممارسة نشاطاتها ومدى تأثير هذه القرارات على الجانب الجبائي للمؤسسة، لأنه من الصعب ترشيد القرار الجبائي دون الأخذ بعين الإعتبار باقي القرارات وكذلك مدى تأثير الخيارات الجبائية على المؤسسة ككل، لأن التسيير الجبائي للمؤسسة لا يمارس منعزلا بل في إطار التسيير العام للمؤسسة، فالبحث عن نشاط لا يتسم بعبء جبائي بعيد عن الاعتبارات الأخرى المرتبطة بالسياسة العامة للمؤسسة قد يحدث تصادما في القرارات والبحث عن الترشيد الجبائي لا يجب أن يهمل الإستراتيجية العامة للمؤسسة لذا يتطلب أثناء البحث عن الترشيد الجبائي أن يتضمن ما يلي:

- ❖ أن تكون الحلول الجبائية مرتبطة باستراتيجية المؤسسة بحيث تصبح المسألة الجبائية جزء مهم في اتخاذ القرار؛
- ❖ يجب أن يكون الترشيد متعدد الجوانب بحيث تكون كل الجوانب غير الجبائية مأخوذة بعين الاعتبار، فالإختيارات الجبائية يجب أن تتماشى مع الإستراتيجية العامة للمؤسسة وأن تكون سهلة المتابعة والرقابة وان تتصف بالمرونة وسهولة الإستخدام وكذلك تجنيب المؤسسة المخاطر الجبائية لضمان توفير الأمن الجبائي بالمؤسسة[1].

[1] . فتحة أميرة، دور المراجعة في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية لعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018/2017، ص 187.

المطلب الثالث: أهمية التدقيق الجبائي في تحسين أداء التسيير الجبائي وتحقيق الفعالية الجبائية

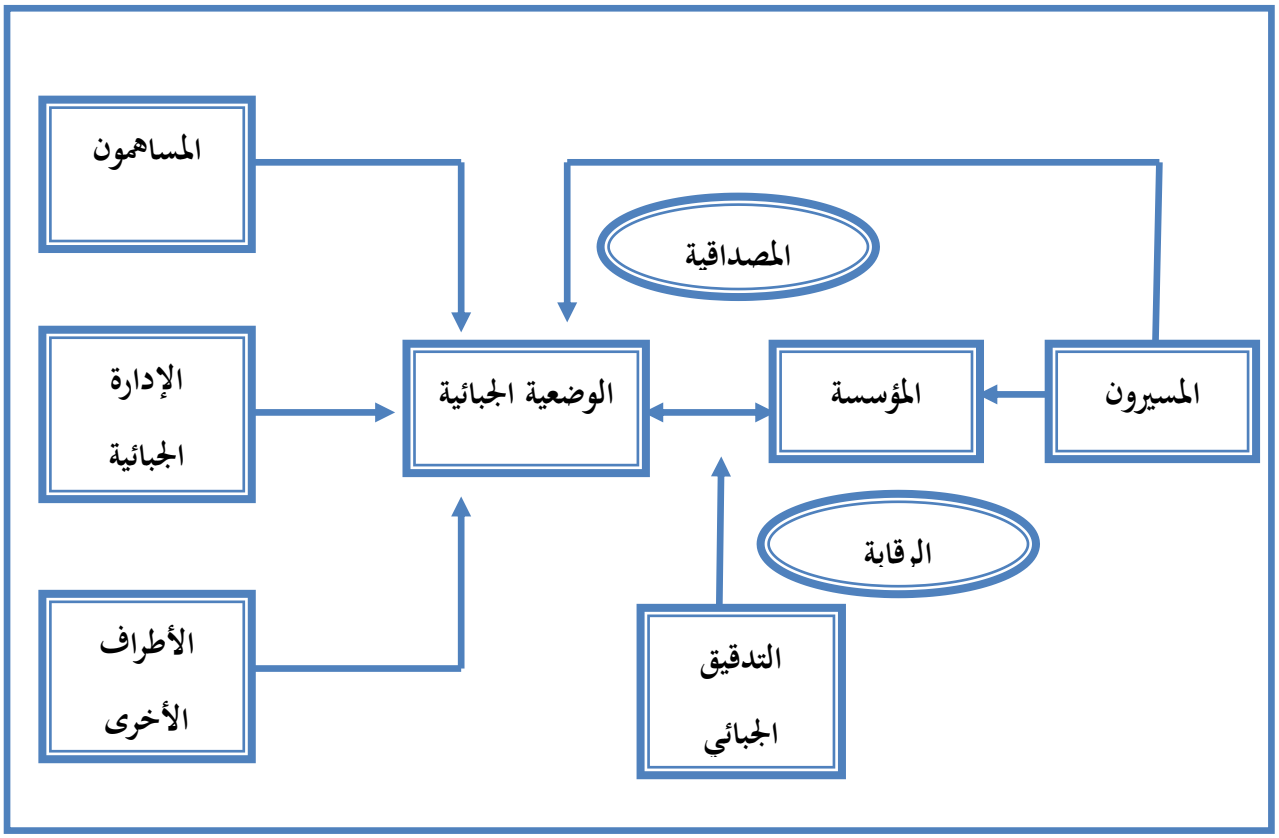
أدت التغيرات المستمرة في التشريعات والتنظيمات الجبائية، إلى عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي مما يؤثر سلبا على فعالية عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة، وبالتالي خلق هذا الحاجة إلى الاستعانة بخدمات المدقق الجبائي من خلال نوعين من الخدمات الجبائية وهما[1]:

1. **النوع الأول**: تتمثل في خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية التدقيق الجبائي وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية ومختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية، تقديم الاستشارات الجبائية، الرد على مختلف الاستفسارات بشأن معاملة معينة من المعاملات الخاضعة للضريبة.
2. **النوع الثاني**: وتتمثل في مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية التدقيق الجبائي كمراجعة الاحتياطات الجبائية، تقدير الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات) من خلال البيانات المالية للمؤسسة، تقدير حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة المؤسسة وليس فقط خلال سنة النشاط، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة للقوانين الضريبية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموما.

ويمكن إظهار الدور الفعال للمدقق الجبائي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال الشكل التالي:

[1] . أحلام مانع، نوال قوادرية، فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 66-68.

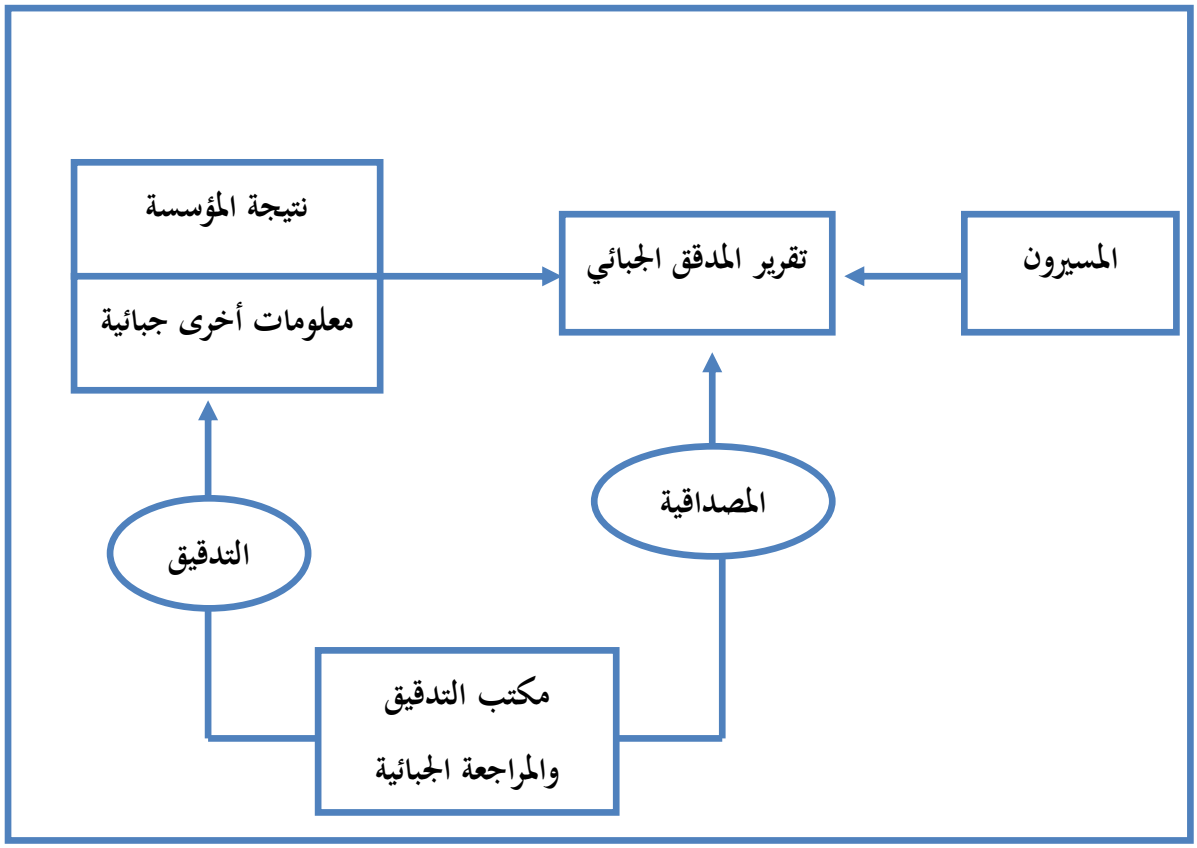
الشكل رقم 2-3: دور المدقق الجبائي الداخلي



المصدر: أحلام مانع، نوال قوادرية، فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2023/2022، ص 67.

يوضح الشكل اهتمام كل الأطراف المعنية (المساهمون، الإدارة الجبائية، بقية الأطراف الأخرى) بوظيفة التدقيق الجبائي الداخلي، لما توفره من مصداقية لمختلف المعلومات والبيانات ذات الطابع الجبائي والتي تعكس الوضعية الجبائية الحقيقية للمؤسسة وتساعدها من اتخاذ مختلف القرارات الاستراتيجية.

الشكل رقم 2-4: دور المدقق الجبائي الخارجي



المصدر: أحلام مانع، نوال قوادرية، فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2023/2022، ص 67.

يوضح الشكل أن مسيري المؤسسات يتواصلون مع مكاتب التدقيق من أجل الحصول على تقرير يتضمن رأيا فنيا محايدا عن الوضعية الجبائية الحقيقية للمؤسسة، ومدى صحة النتيجة الجبائية بالإضافة إلى الحصول على مختلف المعلومات والبيانات الجبائية التي يمكن على أساسها اتخاذ مختلف القرارات الاستراتيجية دون التعرض لمخاطر جبائية يمكن أن تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.

فيمكن القول أن التدقيق الجبائي هو أداة في خدمة التسيير الجبائي، وهذا معناه أنه يقدم حلول لجعل التسيير الجبائي أكثر فعالية من خلال تدنية العبء الجبائي وتوفير معلومات الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى أنه وسيلة لرفع مستوى المعرفة لدى مديري المؤسسة اتجاه الضريبة، الالتزام الحتمي وكذا التكلفة الملائمة لتسييرها.

فالتدقيق الجبائي يعتبر امتداد للتسيير الجبائي، فهو مرتبط به وبجودة أداءه فالتسيير الجبائي الجيد يؤدي إلى التدقيق الجبائي الجيد من خلال متابعة المكلفين والحرص على الاجال القانونية وكذا الإجراءات المطبقة وحسن السير لها، يؤدي قيام المدقق بعمله بمواصلة عمل المسير. وذلك من خلال مراقبة التصريحات والتأكد من صحتها وسلامتها.

خلاصة الفصل الثاني:

الخطر الجبائي هو وليد عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية والامتثال الفعلي لها، وتعقد وسوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي تعتبر المخاطر الجبائية واحدة من المخاطر التي تهتم بها المؤسسة الاقتصادية بشكل كبير لما تكلفها من أعباء وتكاليف إضافية.

كما أن تزايد المخاطر الجبائية يمكن أن يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، مما يستدعي تدخل مدقق جبائي مؤهل علميا وعمليا لفحص وتقويم أنشطتها من أجل تمكن المؤسسة في التحكم في التزاماتها، وبالتالي فإن مهمة التدقيق الجبائي تلعب دورا أساسيا في تسيير المخاطر الجبائية وتجنب الوقوع فيها.

الفصل الثالث:

دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية –دراسة حالة شركة رشراش عبد الرزاق CAAR–

تمهيد:

بعد التطرق لمختلف الجوانب النظرية للتدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، سنحاول من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على الجوانب الجبائية والتنظيمية لشركة رشراش عبد الرزاق CARA، من خلال تحليل محيطها الجبائي، ودراسة التزاماتها التصريحية، والتعرف على مدى التزامها بالإطار القانوني المنظم للجباية، فضلا عن تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في إدارة الوظيفة الجبائية، وذلك بغرض الوقوف على مدى جاهزية الشركة أمام عمليات التدقيق الجبائي المحتملة، واكتشاف أية مواطن خلل قد تشكل خطرا جبائيا مستقبليا.

انطلاقا مما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، وهي:

- **المبحث الأول: المعرفة بالشركة وإطارها الجبائي؛**
- **المبحث الثاني: تصريحات الشركة الجبائية؛**
- **المبحث الثالث: مهمة التدقيق الجبائي.**

المبحث الأول: المعرفة بالشركة وإطارها الجبائي

المطلب الأول: التعريف بالشركة[1]

الفرع الأول: نشأة الشركة

جرى التربص الميداني بوحدة التعليب الغذائية رشراش عبد الرزاق CARA ببلدية الشط ولاية الطارف. حيث تأسست وحدة التعليب الغذائية رشراش عبد الرزاق كشركة صغيرة ومتوسطة ذات مسؤولية محدودة في عام 2002 من قبل مالكها رشراش عبد الرزاق لإنتاج عصائر الفواكه في زجاجات تحت العلامة التجارية CARAJUS.

في عام 2015 تم إنشاء وتشغيل وحدة إنتاج جديدة بإسم CARA TOMATE، تقوم حاليا بتحويل 600 طن من الطماطم الطازجة يوميا لانتاج معجون الطماطم المزدوج والثلاثي التركيز في علب محفوظة وبراميل معقمة.

في 2017 تم تنفيذ مشروع توسيع لتعبئة معجون الطماطم الثلاثي التركيز (TCT) في أكياس معقمة، وكذلك لحفظ لب الفواكه.

في عام 2021 تم تثبيت توسعة جديدة لرفع طاقة التحويل إلى أكثر من 1200 طن يوميا.

وفي عام 2024 تم اقتناء وحدة إنتاج جديدة بطاقة 2300 طن يوميا، تقع على الطريق الوطني رقم 105 بزريزر ولاية الطارف بفضل قرض بنكي من بنك السلام.

الفرع الثاني: الموقع الجغرافي للشركة

تقع وحدة التعليب الغذائية رشراش عبد الرزاق CARA ببوخميرة القطاع 2، القطعة 33 ببلدية الشط التابعة إداريا لولاية الطارف، على بعد 10كم من ميناء عنابة، و4 كم من مطار رابح بطاط، حيث يقع على شمالها الطريق الولائي رقم 109، ومن الجنوب القسم رقم 21 و23، ومن الشرق القسم رقم 21، ومن الغرب القسم رقم 23.

[1], معلومات مقدمة من طرف الشركة.

الفرع الثالث: المجال البشري

يبلغ تعداد العاملين بالشركة 160 عامل يمكن تقسيمهم في الجدول التالي:

الجدول رقم 3–1: تقسيم عمال الشركة

الإطارات والإشراف الفني	**15**
الإدارة	**27**
إطارات عليا	**10**
إطارات متوسطة	**20**
عمال الانتاج والاستغلال	**88**
موسميون	**60**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف الشركة

كما يوجد أيضا بالشركة 2000 عامل غير موظفين مباشرة بها ويتمثلون في فئة فلاحون، موسميون، تجار وناقلون.

الفرع الرابع: القدرة الانتاجية للشركة

تنتج وحدة التعليب الغذائية رشراش عبد الرزاق CARA ما يلي:

- الصناعات الغذائية؛
- عصير الفواكه؛
- مركز الطماطم؛
- الهريسة؛
- المربى.

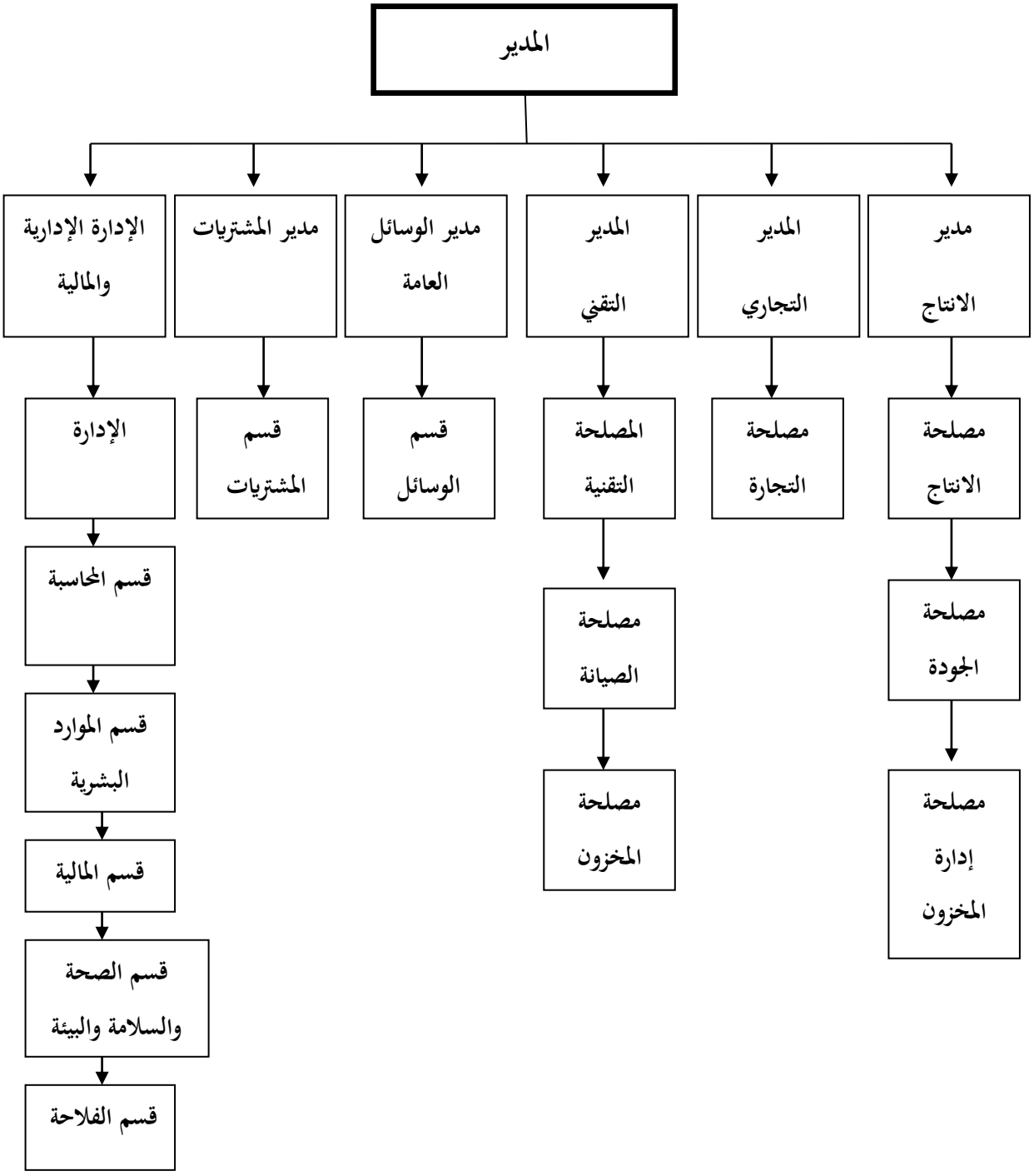
حيث أن وحدة الشط تنتج:

- 1200 طن من الطماطم يوميا؛

- 10 طن من الفواكه في الساعة؛
- 6 كن من الفلفل الحار في الساعة.
- ووحدة الزريزر تنتج 2300 طن من الطماطم يوميا.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة

الشكل رقم 3–1: الهيكل التنظيمي للشركة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 01

من خلال الهيكل التنظيمي للشركة يتضح أنها تفتقر لعدة وظائف كوظيفة الإعلام الآلي ووظيفة الحماية، وأهم وظيفة هي الوظيفة الجبائية التي ينتج عنها المخاطر الجبائية.

المطلب الثالث: الملف الجبائي للشركة[1]

تخضع الشركة لنظام حقيقي، وهذا ما يجعلها ملزمة أمام الإدارة الجبائية بتقديم وإيداع التصريحات الجبائية الشهرية أو السنوية للإدارة الجبائية التابعة لها إقليميا والمتمثلة في حالتنا محل الدراسة بالشط ولاية الطارف.

حيث تتمثل التصريحات الشهرية في التصريح برقم الأعمال الشهرية في التصريح برقم الأعمال الشهري والرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني وحق الطابع على العمليات التي تمت نقدا والتسبيقات والضريبة على أرباح الشركات،وذلك عن طريق التصريح حسب نموذج ج5 (série G , n50).

ويودع التصريح على مستوى مفتشية الضرائب بالطارف، وهذا في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الموالي للشهر المصرح به، كما يتضمن التصريح كذلك اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور (IRG/salaire).

الفرع الأول: ملف التصريح الشهري

يتضمن ملف التصريح الشهري ما يلي:

- ✓ جدول إرسال؛
- ✓ وثيقة التصريح نموذج ج5 (série G , n50)؛
- ✓ جدول المبيعات (journal des ventes)؛
- ✓ حالة حقوق الطابع (état droit de timbre)؛
- ✓ التصريح برقم الأعمال الشهري؛
- ✓ التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور؛
- ✓ تصريح الشراء عن طريق الإعفاء مرفقة بفواتير البيع المعنية (autorisation d'acquisition en franchise).

الفرع الثاني: ملف التصريح السنوي

التصريح السنوي بمثابة ملخص للتصريحات الشهرية مضافا إليها وثائق أخرى ويتكون من:

[1] . معلومات من طرف الشركة.

- ✓ الميزانية حسب نموذج سلسلة ج رقم 02 (série G , n 02)؛
- ✓ قائمة الدخل compte de résultat؛
- ✓ قائمة حركة المخزونات tableau des mouvements des stocks؛
- ✓ جدول تذبذب الإنتاج المخزنة tableau de la fluctuation de la production stockée؛
- ✓ قائمة تفصيلية للمصاريف؛
- ✓ قائمة الأجور؛
- ✓ كشف خسائر القيم عن الديون relevé des pertes de valeurs sur créances؛
- ✓ كشف خسائر القيم عن الأسهم والمقتناة خلال الدورة Tableau des immobilisations crées ou acquise au cours de l'exercice؛
- ✓ جدول تحديد النتيجة الجبائية Tableau de détermination du résultat؛
- ✓ جدول تخصيص الربح والاحتياط ن–1؛
- ✓ جدول الاستثمارات؛
- ✓ العمولات والعوائد والرسوم والتعاقد من البطن والمكافات المتنوعة ورسوم المكتب الرئيسي؛
- ✓ التصريح بالرسم على النشاط المهني وفق نموذج ج04 (série G ; n04)؛
- ✓ جدول الأصول الثابتة المباعة (فائض أو خسارة قيمة) خلال الدورة؛
- ✓ جدول المؤونات وخسائر القيم؛
- ✓ كشف تفصيلي بالعملاء؛
- ✓ كشف التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال السنة وفق نموذج سلسلة ج 29 (série G ; n29)
- ✓ نسخة عقد التأمين ضد الكوارث الطبيعة وكل عقد تأمين اكتتبته الشركة[1].

[1] . معلومات مقدمة خلال المقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة في الشركة.

المبحث الثاني: تصريحات الشركة الجبائية

المطلب الأول: التصريحات الشهرية

ألزم المشرع الجبائي الجزائري المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي باكتتاب تصريحا شهريا بمجمل الضرائب والرسوم لدى قباضة الضرائب التابعة لمقر مزاولة النشاط، وذلك من خلال العشرين (20) يوم الأولى التي تلي فترة الخضوع للضريبة[1]، ويكون ذلك وفقا لنموذج سلسلة ج 50 (série G , n50).

حيث تحتوي هذه التصريحات على مجموعة من الضرائب والرسوم تتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور (IRG/salaire)

الشركة بصفتها جامعة للضريبة فهي مفروض عليها جمع الضريبة على الدخل الإجمالي لإجمالي عمالها، وذلك عن طريق اقتطاعها من المصدر، وتطبيقا لمبدأ العدالة الاجتماعية فإن الضريبة تفرض على أساس الجدول التصاعدي.

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو يرسل قبل العشرون من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد بمقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه كشفا يبين في العمليات المحققة من طرف مجمل شركته خلال الشهر السابق.

وباعتبار شركة رشراش عبد الرزاق CARA شركة إنتاجية فهي تقوم بعمليات للرسم على القيمة المضافة، وبمعدل 19% ويتمثل الحدث المنشأ لشركة CARA في الاستلام المادي والقانوني للسلع كونها شركة انتاجية.

الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني TAP

يفرض هذا الرسم على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاري أو غير تجاري، ويحسب على أساس رقم الأعمال خارج الرسم المحقق بغض النظر عن النتيجة المحققة سواء ربح أو خسارة.

[1] . المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2019، المادة 76، ص 28.

وباعتبار شركة رشراش عبد الرزاق CARA شركة إنتاجية فهي خاضعة للرسم على النشاط المهني بمعدل 01%، يصرح به شهريا قبل اليوم العشرون (20) من الشهر الذي يلي شهر النشاط.

المطلب الثاني: التصريحات السنوية

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تقتطع هذه الضريبة من المصدر والخاضعة بالمبلغ الموزع من النتيجة على الشركاء بمعدل قدره 10.

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

طبقا لأحكام المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على أن " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات أو غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه على أرباح الشركات"[1]، وهي ضريبة نسبية تفرض على أساس نسبة معينة تقدر من الربح المحقق خلال الدورة، حيث تقوم الشركة بدفعها عن طريق أقساط تسمى تسبيقات تلقائيا دون سابق إنذار، وهذا حسب الجدول الزمني التالي:

- **التسبيق الأول:** من 20 فيفري إلى 20 مارس N؛
- **التسبيق الثاني:** من 20 ماي إلى 20 جوان N؛
- **التسبيق الثالث:** من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر N.

حيث تقدر قيمة كل تسبيق ب 30 % من قيمة الضريبة على أرباح الشركات المسددة خلال الدورة المنقضية (N-1)، ويبقى القسط الأخير ويطلق عليه رصيد التصفية (solde de liquidation) يسدد تزامنا مع التصريح السنوي، حيث يمثل الفرق بين إجمالي التسبيقات الثلاثة المدفوعة سابقا وقيمة الضريبة على أرباح الشركات الحقيقية المستحقة خلال الدورة الحالية (N)، ففي حالة ما كانت التسبيقات أكبر من الضريبة على أرباح الشركات المستحقة وأن الشركة حققت خسارة خلال الدورة يكون للشركة ضريبة مؤجلة، وفي حالة العكس فتدفع الشركة المستحقات نقدا.

[1] . المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.

المطلب الثالث: التصريح بالوجود

فرض المشرع الجبائي الجزائري على كل المكلفين بالضريبة اكتتاب التصريح بالوجود مباشرة بعد القيام بالسجل التجاري، ويكون ذلك وفقا لنموذج سلسلة ج08 (n 08 , sérieG) على مستوى مفتشية الضرائب التابعة لها اقليميا أو المركز الجواري للضرائب[1].

فالبنسبة لشركة رشراش عبد الرزاق CARA فهي على مستوى مفتشية الضرائب بالطارف، حسب ما جاء في نص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه: "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركة أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية أن يقدموا في الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية نشاطهم إلى مفتشية الضرائب التابعين لها تصريحا مطابقا للتصريح التي تقدمه الإدارة[2].

[1] . عصام سعدي، دور التصريحات الجبائية في الرقابة على المؤسسات الاقتصادية"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016 ، ص40.

[2] . المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

المبحث الثالث: مهمة التدقيق الجبائي

المطلب الأول: التعرف على الشركة

يقوم المدقق الجبائي بالتعرف على الشركة محل التدقيق والتي هي شركة رشراش عبد الرزاق CARA من خلال التعرف على ما يلي:

1. **المجال المالي:**

يقوم المدقق الجبائي عند بداية مهمته بالتطلع على رأس مال الشركة، والمقدر ب 155.317.399 دينار جزائري.

2. **المجال الاقتصادي:**

تعتبر شركة رشراش عبد الرزاق CARA ذات مسؤولية محدودة (SARL) وتنشط في القطاع الصناعي، حيث تختص بإنتاج الصناعات الغذائية والمتمثلة في عصير الفواكه، مركز الطماطم، الهريسة والمربى.

3. **المجال الجبائي:**

يقوم المدقق الجبائي بالتعرف على جميع الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة والمتمثلة في:

- الضريبة على أرباح الشركة؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور؛
- الرسم على القيمة المضافة؛
- الرسم على النشاط المهني.

4. **المجال البشري:**

يقوم المدقق بالتعرف على العدد الإجمالي للعمال التابعين للشركة، ويقوم بالتأكد أيضا من كفاءة المكلف بالجباية من خلال المستوى التعليمي والخبرة المهنية.

المطلب الثاني: اكتشاف الخطأ

الفرع الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتم اكتشاف الخطأ من خلال تقييم نظام الرقابة الجبائي وذلك بالاعتماد على العناصر التالية:

1. **تقييم الوظيفة الجبائية:**

لا يتوفر بشركة رشراش عبد الرزاق CARA قسم جبائي يختص في القيام بالوظيفة الجبائية بل هي جزء من عمل قسم المحاسبة، ومن أجل تقييم الأداء الجبائي يجب التطرق إلى كافة المعلومات المتعلقة بالجانب الجبائي.

وحسب المعلومات المقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة التي تمت معه المقابلة فإنه وبالرغم من عدم وجود وظيفة جبائية إلا أن جميع أعضاء قسم المحاسبة يعملون بجد وحرص على حسن السير الجبائي.

2. **تكييف التنظيم المحاسبي مع المتطلبات الجبائية:**

من خلال المقابلة والدراسة التي تمت في شركة رشراش عبد الرزاق CARA تبين أن للشركة تكييف محاسبي جبائي، حيث أن كل التصريحات الجبائية يتم إعدادها بناءا على معطيات جبائية التي بدورها حسب معايير ومبادئ المحاسبة من أجل الوصول إلى إعداد تصريحات جبائية سليمة.

3. **التوثيق:**

من خلال الاطلاع وفحص التصريحات والملفات الجبائية تبين أن الشركة مهيأة أمام الإدارة الجبائية في حالة قيامها برقابة جبائية من خلال الاحتفاظ بأدلة الإثبات الخاصة بهذه التصريحات، وبتصريحات السنوات السابقة كذلك.

4. **الأرشفة:**

تهتم شركة رشراش عبد الرزاق CARA بتخزين كل التصريحات داخل مصنفات (classeurs) ويتم وضعهم في درج خزانة خاصة بالتصريحات الجبائية مرتبين حسب السنوات، وهذا تحسبا لأي مسائلة أو رقابة جبائية تفرضها الإدارة الجبائية.

5. **اليقظة الجبائية:**

من خلال المقابلة التي أجريت مع رئيس مصلحة المحاسبة تبين أن المكلف بإعداد التصريحات الجبائية له إطلاع ودراية كاملة على القوانين والتشريعات الجبائية وكافة التغييرات التي تحدث فيها،

والقوانين الجبائية الخاصة بالالتزامات الجبائية التي تخضع لها الشركة، وهذا للتمكن من إعداد التصريحات بطريقة سليمة.

6. مستوى النضج الجبائي:

من خلال كل النقاط التي تطرقنا إليها سابقا، تم تحديد مستوى نضج شركة رشراش عبد الرزاق CARA على أنه المستوى الثاني وهو تسيير غير رسمي.

الفرع الثاني: تدقيق الإنتظام الجبائي

يقوم المدقق الجبائي خلال مهمته في الشركة بالإطلاع على التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية للتمكن من تدقيق الإنتظام الجبائي.

1. التصريحات الجبائية الشهرية:

تم الإطلاع خلال فترة التربص في الشركة على التصريحات الجبائية الشهرية لسنة 2018، وذلك للتأكد من الإنتظام الجبائي والمبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 3–2: أجال التصريحات الشهرية لسنة 2018

الشهر	تاريخ التصريح
جانفي	22 جانفي
فيفري	20 فيفري
مارس	18 مارس
أفريل	19 أفريل
ماي	17 ماي
جوان	19 جوان
جويلية	19 جويلية
أوت	18 أوت
سبتمبر	23 سبتمبر
أكتوبر	18 أكتوبر
نوفمبر	21 نوفمبر
ديسمبر	20 ديسمبر

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على التصريحات الجبائية الشهرية G , n50 لسنة 2019 لشركة رشراش عبد الرزاق CARA

من خلال المعطيات الواردة في الجدول رقم 3-3، يتبين لنا مدى احترام الشركة للآجال القانونية للتصريحات الجبائية الشهرية حيث نلاحظ احترامها خلال كل شهور السنة، وهذا ما يؤكد انتظامها الجبائي وأن المكلف بإعداد هذه التصريحات منضبط فيما يتعلق ومتفطن لأجال دفعها تفاديا لمخاطر التأخير.

2. التصريحات الجبائية السنوية:

حسب المعلومات المقدمة من طرف رئيس قسم المحاسبة وبالإطلاع على التصريحات الجبائية السنوية للشركة اتضح لنا أن للشركة نظام تابث يعتمد على التصريح قبل يوم من الأجال القانونية والمحددة، ففي سنة 2019 تم التصريح يوم 29 أفريل 2019.

الفرع الثالث: التدقيق في مختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة

من خلال الإطلاع في الشركة على التصريحات الجبائية الشهرية (série G , n50) تبين أن الشركة تحتوي على مجموعة من الضرائب والرسوم الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 3–3: ملخص التصريحات الجبائية لسنة 2018 الخاصة بشركة رشراش عبد الرزاق CARA

الشهر	رقم الأعمال		Tap	Tva	Dt	IRG/salaire	
	الخاضع	المعفي				قاعدة الحساب	مبلغ الضريبة
جانفي	56.360.484	-	530.530	2.454.250	12.840	6.112.956	690.454
فيفري	41.416.875	-	386.560	864.206	15.750	6.110.773	692.381
مارس	60.437.429	-	573.487	874.190	10.720	5.948.732	66.802
أفريل	64.437.429	-	611.377	3.491.541	10.301	6.005.235	670.939
ماي	77.549.750	-	742.500	3.273.271	18.198	6.106.147	680.476
جوان	79.790.282	-	770.428	3.771.676	20.320	6.226.175	69.525
جويلية	88.866.216	-	811.943	3.963.927	14.819	6.274.575	711.079
أوت	121.289.213	-	1.179.270	6.843.225	15.610	6.257.094	691.700
سبتمبر	95.946.825	-	924.393	2.158.104	29.268	6.531.845	353.760
أكتوبر	99.772.656	-	692.641	307.421	22.200	6.271.304	719.179
نوفمبر	85.524.046	-	219.824	4.385.648	19.860	6.341.097	769.742
ديسمبر	83.306.492	-	915.803	3.624.788	12.100	6.333.906	246.756
المجموع	86.604.2551	0	9.121.263	36.012.247	986.201	74.519.842	7.861.894

المصدر: من إعداد الطالبين بالإطلاع على التصريحات الجبائية G50 للشركة لسنة 2018

من خلال معطيات الجدول يتبين أن الرسم على النشاط المهني حسب على أساس رقم الأعمال المحقق في مكان نشاط الشركة لأن الشركة لها مستودع ينشط في زريزر وبالتالي هناك اختلاف في رقم الأعمال بالنسبة ل Tva و Tap.

1. التدقيق في الرسم على النشاط المهني Tap

تم تدقيق الرسم على النشاط المهني باتباع الخطوات التالية:

أ. التدقيق في الوعاء:

في هذه الخطوة تم التأكد من أن الرسم على النشاط المهني حسب على أساس القاعدة الجبائية (La Base d'imposition)ن والمتمثل في رقم الأعمال المحقق خارج الرسم، حيث بعد الإطلاع على رقم الأعمال المصرح به في التصريحات الشهرية سنة 2018 ومطابقتها مع رقم الأعمال الموجود في قوائم البيع لكل شهر من قبل مصلحة التجارة وجدنا تطابق تام بينها، مع التأكد من أن رقم الأعمال خارج الرسم.

ب. التدقيق في التصفية والتسديد:

فيما يخص التدقيق في التصفية والتسديد فلقد تم التأكد من أن الشركة لا تستفيد من أي تخفيض في الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني، حيث أن رقم الأعمال خارج الرسم يخضع للرسم على النشاط المهني بنسبة 100%، وحسب التصريحات المقدمة خلال فترة التربص وبالإطلاع على التصريحات الشهرية ج50 تبين أن المعدل المطبق للرسم يقدر ب 1% حيث تم إعادة الحساب للتأكد من صحة عملية الحساب.

2. التدقيق في الرسم على القيمة المضافة:

لقد تم التأكد في هذا الرسم بالاعتماد على المراحل التالية:

أ. التأكد من وقوع الحدث المنشأ:

والحدث المنشأ بالنسبة لشركة رشراش عبد الرزاق CARA هو الاستلام المادي أو القانوني كونها تمارس نشاط إنتاجي، وبعد الإطلاع على التصريحات الجبائية السنوية والشهرية وكذا نظام المعلومات تبين أن الشركة تصرح بالمبيعات المفوترة حتى قبل قبض مقابلها.

ب. التدقيق في الوعاء الخاضع للرسم:

من خلال الإطلاع على الفواتير الخاصة برقم الأعمال لكل شهر لسنة 2018 وبمراجعة قائمة المبيعات المرسلة من طرف مصلحة التجارة، تم التأكد من أن رقم الأعمال المصرح هو نفسه رقم الأعمال المفوتر، ووجود تطابق بينهما وبالتالي لا وجود لخطر جبائي.

ت. التدقيق في المعدل المطبق:

تخضع شركة رشراش عبد الرزاق CARA لمعدل رسم يقدر ب 19%، وللتأكد من صحة الرسم المطبق تم إجراء مقارنة بين المعدل في كل من التصريحات الجبائية والفواتير الخاصة بها، فلوحظ أن المعدل المطبق هو فعلا نفس المعدل المفروض.

ث. التدقيق في التخفيضات الممنوحة:

إن الزبائن التي تتعامل معهم شركة رشراش عبد الرزاق CARA غير مستفيدين من إعفاء الرسم على القيمة المضافة، وبالتالي فإن الشركة لا تحقق رقم أعمال معفي، حيث أن كل الفواتير متضمنة الرسم على القيمة المضافة فلا خطر جبائي في ذلك.

أما فيما يخص عمليات الشراء بالإعفاء فإن الشركة تقوم باقتناء المادة الأولية (السكر) وهي مادة غير متضمنة الرسم على القيمة المضافة، وعند التحقق من فواتير الشراء وجدنا عدم تضمنها لمبلغ الرسم على القيمة المضافة، أما بالنسبة للتسجيل المحاسبي فإن المبلغ المورد مسجل بالقيمة خارج الرسم.

ج. التدقيق في التصفية والتسديد:

بعد الإطلاع على أجال التصريحات الشهرية للشركة فوجدنا أنها تمت في الآجال القانونية، أما فيما يخص التحقق من قيمة الرسم على القيمة المضافة المصرح به مع قائمة المبيعات المرسلة من قبل مصلحة التجارة تبين أنهما متطابقان.

3. التدقيق في حق الطابع:

بعد الإطلاع وفحص التصريحات الجبائية الشهرية للشركة، تبين أن الشركة تصرح بهذا الرسم عبر وثيقة (série G , n50) وكذلك عند فحص المبالغ المصرح بها في الفواتير التي تمت فوترتها نقدا تبين تطابق، حيث تبين أنه يتهم احتساب هذا الرسم ب 1% من الفوترة التي تمت نقدا على أن لا يتجاوز الرسم للفاتورة 2500 دج، وبالتالي لا خطر جبائي في ذلك.

4. التدقيق في الضريبة على الدخل الإجمالي:

يتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور (IRG /salaire) بناءا على الوثيقة المتعلقة بالأجور المرسلة من قبل مصلحة الموارد البشرية (ventilation du paie) والتي تعتبر وثيقة إثبات التسجيل المحاسبي، وإثبات كذلك التصريح بالوعاء الخاضع للضريبة وكذا مبلغ الضريبة.

أ. التدقيق في الوعاء الخاضع:

هـذه الخطـوة تمـت بإجـراء مقارنـة بـين الوعـاء الخاضـع للضـريبة (la base d'imposition) المبينـة في وثيقـة الأجـور (ventilation du paie) المرسـلة مـن قبـل مصـلحة المـوارد البشـرية والوعـاء الخاضـع للضـريبة المصـرح بـه في التصـريحات الشـهرية (série G , n50)، فتبـين تطـابق تام بين كلا المبلغين.

كـذلك أردنا التأكـد مـن انـه تم الالتـزام بالتشـريع الجبـائي بالنسـبة لمصـلحة المـوارد البشـرية حيـث أردنا أخـذ عينـة مـن كشـف الأجـور بالنسـبة للأشـخاص مـن مسـتويات مختلفـة لإعـادة الحسـاب حسـب سـلم الضـريبة علـى الـدخل الإجمـالي والمقارنـة بينهمـا، فتعـذر ذلـك وقـد تحجـج رئيس المصلحة بسرية المعلومات.

وللتأكـد مـن الأوعيـة المصـرح بهـا في التصـريحات الشـهرية لطيلـة السـنة، قمنـا بإجـراء مقارنـة بـين التصـريحات الشـهرية (série G , n50) والتصـريح السـنوي الخـاص بالأجـور (série G , n29)، كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 3–4: المقارنة بين التصريحات الشهرية والتصريح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور

الأشهر	IRG/salaires (G50)		IRG/salaire (G29)		الفارق في القاعدة	الفارق في مبلغ الضريبة
	قاعدة الحساب	مبلغ الضريبة	قاعدة الحساب	مبلغ الضريبة		
جانفي	6.112.956	690.453	6.112.956	690.453	0	0
فيفري	6.110.772	692.380	6.110.772	692.380	0	0
مارس	5.948.732	666.802	5.948.732	666.802	0	0
أفريل	6.005.235	670.939	6.005.235	670.939	0	0
ماي	6.106.146	680.476	6.106.146	680.476	0	0
جوان	6.226.175	695.125	6.226.175	695.125	0	0
جويلية	6.274.575	711.079	6.274.575	711.079	0	0
أوت	6.257.093	700.690	6.257.093	700.690	0	0
سبتمبر	6.531.845	760.353	6.531.845	760.353	0	0
أكتوبر	6.271.306	719.178	6.271.306	719.178	0	0
نوفمبر	6.341.097	743.789	6.341.097	743.789	0	0
ديسمبر	6.333.906	756.246	6.333.906	756.246	0	0
المجموع	74.519.842	8.487.515	74.519.842	8.487.515	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بعد الإطلاع على وثيقتي (série G , n50) و (série G, n29) لسنة 2018

من خلال معطيات الجدول وبالإطلاع على التصريح الشهري ومقارنته بالتصريح السنوي للأجور، تبين وجود تطابق تام بينهما وبالتالي لا خطر جبائي في ذلك.

ب. التدقيق في التصفية والتسديد:

للتمكن من التدقيق في التصفية والتسديد كان لابد من التحقق من قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور، والتأكد من كونها حسبت على أساس السلم

الموضوع من قبل إدارة الضرائب، لكن تعذر الوصول والإطلاع على كشوف الرواتب لأصناف مختلفة بسبب سرية المعلومات.

5. التدقيق في الضريبة على أرباح الشركة IBS

أ. التدقيق في الوعاء الضريبي:

إن الضريبة على أرباح الشركات تحسب على أساس النتيجة الجبائية، حيث لاحظنا أن هناك اختلاف بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية، إذ بلغت النتيجة الجبائية مبلغ 20.128.394 دج كأرباح أما النتيجة المحاسبية قبل خصم مبلغ الضريبة بلغت 16.001.437 دج ربح لسنة 2018، وهذا من خلال المعلومات المستخرجة من جدول تحديد النتيجة الجبائية.

ب. تدقيق التصفية والتسديد:

التشريع الجبائي الجزائري ألزم على الشركات دفع ثلاث تسبيقات خلال السنة ومقارنة هذه التسبيقات مع النتيجة الجبائية عند حسابها، إذ أن شركة رشراش عبد الرزاق CARA شركة صناعية تخضع للضريبة بنسبة 19%، ويمكن التعرف على عملية التسديد المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 3–5: عملية التسديد المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018

النتيجة الجبائية (1)	ضريبة 2%	مبلغ الضريبة (3)=2+1	التسبيق الأول (4)	التسبيق الثاني (5)	الرصيد المتبقي من سنة 2017 (6)	الرصيد المتبقي للدفع 3–4–5–6=(7)	العقوبات (8)	المجموع (9)=8+3
20.128.394	19	3.824.395	1.100.000	1.100.000	563.250	1.061.144	562.302	4.126.957

المصدر: من إعداد الطالبين بالإطلاع على التصريحات الثلاثية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات وجدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2018

من خلال الجدول نلاحظ أن هناك تهاون فيما يخص التسبيق الثالث إذ أنه لم يتم التصريح به والذي نجم عنه غرامة مالية، وبالتالي قد كلف الشركة خطر جبائي يقدر ب 302.562 دج.

المطلب الثالث: تقرير المدقق الجبائي

الفرع الأول: نتائج مهمة

بعد الإنتهاء من مهمة التدقيق وفحص كل من التصريحات الجبائية السنوية والشهرية لشركة رشراش عبد الرزاق CARA، وجب تقديم نتائج المهمة إلى المسؤولين في الشركة وكذا تقديم جملة من التوصيات المتعلقة بتحسين جباية الشركة.

فمن خلال الإطلاع على التصريحات الشهرية والسنوية للشركة تبينت مجموعة من النتائج والتي يعتمد عليها المدقق الجبائي في الإدلاء بتوصياته والمبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 3–6: النتائج التي تم التوصل إليها

النتيجة	الخطر الجبائي
هناك إهمال من قبل المكلف بالضريبة في بعض الأمور الجبائية	قد تتعرض الشركة لتعسف من قبل الإدارة الجبائية في حالة خضوعها لرقابة جبائية
هناك ضغط على المكلف بالجباية لأنه هو نفسه المكلف بالمحاسبة	سهو وأخطاء تعرض الشركة للغرامات والعقوبات المفروضة من قبل الإدارة الجبائية
غياب للوظيفة جبائية ضمن قسم المحاسبة وقسم المالية	عرقلة الانتظام الجبائي وبالتالي زيادة العقوبات والغرامات المالية
خطأ في رصيد الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	يكلف الشركة غرامات مالية وكذا عرقلة سيرتها مع الإدارة الجبائية من خلال توليد الشك لدى هذه الأخيرة.
تهاون في التصريح بالدفعة الثالثة من IBS	تحمل الشركة غرامة مالية نتيجة عدم التصريح بالدفعة

المصدر: من إعداد الطالبين بالعتماد على ما سبق من عملية التدقيق الجبائي لشركة رشراش عبد الرزاق CARA.

الفرع الثاني: التوصيات العلاجية

تهدف التوصيات العلاجية إلى معالجة الوضعية الجبائية للشركة اتجاه الإدارة الجبائية، وتتمثل هذه التوصيات في:

- ❖ تقديم تصريح تكميلي لإدارة الشركة بقيمة الرسم على القيمة المضافة التي تم استرجاعها بالخطأ مع ارفاقها بالوثائق الثبوتية (فواتير الشراء) المتعلقة بالأشهر التي حدث فيه الخطأ؛
- ❖ ايداع فواتير البيع التي تمت نقدا للتأكد من صحة قيمة حقوق الطابع وأنها لا تتجاوز 100.000 دج.

الفرع الثالث: التوصيات الوقائية

وتهدف هذه التوصيات إلى تحسين التسيير الجبائي للشركة، وذلك بتقديم توصيات تساعد في تجنب الأعمال التي تكلف الشركة عقوبات أو غرامات أو حتى شك الإدارة الجبائية، وتتمثل في:

- ❖ فصل الشخص المكلف بالتسجيلات المحاسبية عن الشخص المكلف بالتصريحات الجبائية؛
- ❖ القيام بدورات تكوينية عند كل تغيير في القوانين أو صدور لقانون مالية جديد؛
- ❖ ادخال تعديلات وتحسينات على نظام المعلومات الجبائي كجدول زمني متعلق بتوقيت التصريحات؛
- ❖ تةفير اليات تضمن التواصل السريع بين مختلف المصالح من أجل تبادل معلومات جبائية؛
- ❖ إعداد مكتب خاص يتم فيه معالجة العمليات الجبائية؛
- ❖ القيام برقابة مستمرة للتأكد من اجال التصريحات والوثائق المرفقة بها وكذا التأكد من صحة الحسابات؛
- ❖ الخروج بالوظيفة الجبائية كوظيفة مستقلة، منبثقة عن مصلحة المحاسبة والمالية لتحسين الانتظام الجبائي.

خلاصة الفصل الثالث:

تبين لنا من خلال ما تم تداوله في هذا الفصل التطبيقي الذي تناولنا فيه دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية لشركة "رشراش عبد الرزاق"CARA، المتخصصة في الصناعات الغذائية، حيث توصلنا إلى أن الشركة تظهر التزاما جيدا من حيث التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية وفقا للنظام الحقيقي، إلا أنها تفتقر إلى قسم جبائي مستقل، وهذا ما يشكل نقطة ضعف في نظامها الداخلي للرقابة الجبائية.

كما يبين التدقيق أن الشركة تصرح في الآجال القانونية وتلتزم بالقوانين المعمول بها، خاصة فيما يتعلق بالضرائب ك -TVA، TAP، و IBS، وأن نظامها المحاسبي متكامل ومهيأ للمتطلبات الجبائية.

الخاتمة

إن الهدف الأساسي لأي مؤسسة هو الحصول على مكانة وقوة كبيرتين في السوق، وكل هذا من أجل إبراز نفسها وتكيفها مع لواقع الاقتصادي الذي يمر به العالم، والناتج أساسا عن ظاهرة العولمة وتحرير الأسواق والتوجه نحو اقتصاد السوق، وفي محاولتها للقيام بكل ما سبق تتعرض لأخطار عديدة من بينها المخاطر الجبائية، التي تسعى جميع المؤسسات للبحث عن الوسائل والطرق التي تساهم في التصدي لهذه المخاطر والسيطرة عليها أو حتى التقليل منها، ومن أهم بين الطرق التي توجهت إليها المؤسسات هو التدقيق الجبائي.

والتدقيق الجبائي هو عملية منهجية تهدف إلى فحص وتقييم مدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية المعمول بها، من خلال مراجعة الوثائق المحاسبية والمالية ومقارنتها مع التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية المقدمة للإدارة الضريبية. ويعد التدقيق الجبائي أداة رقابية ووقائية تساعد على الكشف عن الأخطاء، التجاوزات أو حالات التهرب الجبائي التي قد تتعرض لها المؤسسة، كما يمكن من تصحيح الانحرافات قبل أن تؤدي إلى عقوبات مالية أو قانونية، حيث يستند على معايير مهنية وأسس قانونية تهدف إلى تعزيز الشفافية والامتثال الضريبي، ويسهم كذلك في تحسين أداء المؤسسة من خلال تقليص المخاطر الجبائية وضمان استمراريتها داخل السوق، كما يمكن أن ينفذ التدقيق الجبائي داخليا من طرف المؤسسة أو خارجيا من طرف الجهات الجبائية المختصة.

ولقد أظهرت الدراسة النظرية والتحليل التطبيقي أن التدقيق الجبائي لا يقتصر فقط على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات، بل يسهم أيضا في تحسين فعالية النظام الجبائي الداخلي للمؤسسة، من خلال تقديم تقييمات دقيقة للوضعية الجبائية، وتوجيهها نحو اتخاذ قرارات مالية مدروسة ومبنية على معايير موضوعية، وأن نجاح عملية التدقيق الجبائي مرهونا بمدى التزام المؤسسة بتوفير بيئة تنظيمية شفافة، وتعاونها مع المدققين، إضافة إلى مواكبة التطورات التشريعية والمحاسبية.

❖ نتائج الدراسة:

بناءا على ما تقدم خلصت الدراسة إلى حملة النتائج التالية:

- **أثبت التدقيق الجبائي فعاليته كوسيلة رقابية وقائية** تساهم في الكشف المبكر عن الأخطاء الجبائية والانحرافات المحتملة قبل أن تتحول إلى مخالفات تعرض المؤسسة للعقوبات؛
- **يساهم التدقيق الجبائي في تحسين مستوى الامتثال الجبائي للمؤسسة**، من خلال توجيهها نحو تطبيق صحيح ودقيق للتشريعات الجبائية المعمول بها؛

- **للمخاطر الجبائية مصادر متعددة**، أبرزها غموض القوانين، التعديلات المتكررة في التشريعات، ضعف الرقابة الداخلية، ونقص الكفاءة في التسيير الجبائي داخل المؤسسات؛
- تتمثل المخاطر الجبائية في الغرامات والزيادات الضريبية التي قد يتعرض لها المكلف بالضريبة، نتيجة التملص الجزئي أو الكلي أو التأخر في دفع التصريحات وتسديد الضرائب أو تحمل عبء ضريبي أكثر من المفروض تحمله، نتيجة الأخطاء المحاسبية أو جهل الإعفاءات والامتيازات لا ممنوحة؛
- **لا يزال التدقيق الجبائي غير مفعل بالشكل الكافي في عدد من المؤسسات**، خاصة الصغيرة والمتوسطة، بسبب ضعف الوعي، أو غياب الكفاءات المؤهلة؛
- تلتزم شركة **رشراش عبد الرزاق CARA** بالتصريح في الآجال القانونية المحددة، وتحترم التشريعات الجبائية السارية، لا سيما فيما يتعلق بالضرائب مثل الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الرسم على النشاط المهني(TAP) ، والضريبة على أرباح الشركات(IBS) ؛
- النظام المحاسبي لشركة **رشراش عبد الرزاق CARA** متكامل ومهيأ للمتطلبات الجبائية؛
- **التدقيق الجبائي في مؤسسة رشراش عبد الرزاق CARA ساعد على تقليص حجم المخاطر الجبائية**، وتحسين العلاقة مع الإدارة الجبائية، بفضل الالتزام بالتصريحات والدفع في الآجال القانونية.

❖ **اختبار الفرضيات:**

في ظل جملة النتائج المتوصل إليها تم اختبار الفرضيات كالتالي:

- **تم إثبات الفرضية الأولى** التي تنص على أن التدقيق الجبائي هو عملية منهجية تهدف إلى فحص ومراجعة الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال تقييم مدى امتثالها للتشريعات الجبائية المعمول بها، ورصد الأخطاء والانحرافات المحتملة.
- **كما تم إثبات الفرضية الثانية** التي تنص على أن المخاطر الجبائية تعد من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسة الاقتصادية، كونها تمثل تهديدات مالية وقانونية ناتجة عن عدم الامتثال الكلي أو الجزئي للالتزامات الجبائية÷ وتتمثل أهم مصادر هذه المخاطر في تعقيد المنظومة الجبائية، غياب الكفاءة في التسيير الجبائي، ضعف فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، إضافة إلى التعديلات المستمرة على التشريعات الضريبية.

- **وبخصوص الفرضية الثالثة تم إثباتها**، والتي تنص على إن اعتماد شركة رشراش عبد الرزاق CARA على التدقيق الجبائي ساهم بشكل فعال في الحد من المخاطر الجبائية، من خلال تعزيز الامتثال الجبائي، وتحديد أوجه القصور في النظام الجبائي الداخلي، الأمر الذي مكن الشركة من تجنب العقوبات وتحسين كفاءتها الجبائية.

❖ **توصيات الدراسة:**

في ظل نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها نقترح التوصيات التالية:

- **تشجيع المؤسسات الاقتصادية على إجراء تقييم ذاتي دوري لوضعها الجبائي**، من خلال اعتماد أدوات داخلية مبنية على معايير التدقيق الجبائي، لتفادي المفاجآت أثناء التدقيق الرسمي من قبل السلطات الجبائية؛
- **إنشاء قواعد بيانات مركزية داخل المؤسسة تحتوي على جميع الوثائق الجبائية**، بما يسهل عملية التدقيق ويوفر الوقت والجهد ويُقلل من احتمال فقدان أو تضارب البيانات؛
- **تعزيز وظيفة التدقيق الجبائي داخل المؤسسة** من خلال إنشاء وحدة متخصصة أو دعم قسم المحاسبة بكفاءات ذات تكوين جبائي، لضمان رقابة دقيقة على الالتزامات الضريبية؛
- **ضرورة تنظيم دورات تكوينية مستمرة لفائدة الإطارات المالية والمحاسبية**، لرفع مستوى الوعي والاحترافية في التعامل مع القوانين الجبائية المتغيرة والمعقدة؛
- **اعتماد التدقيق الجبائي بشكل دوري ومنهجي**، سواء داخليا أو بالاستعانة بمدققين خارجيين معتمدين، لتقييم الوضعية الجبائية والكشف المبكر عن الأخطاء أو الانحرافات؛
- إدخال تحسينات على نظام المعلومات من خلال إدخال تقنيات الية.

❖ **افاق البحث:**

رغم المحاولة إلى دراسة دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، إلا أن افاق الدراسة لا تزال مفتوحة، إذ تبين من خلال هذا الأخير أن هناك جوانب هامة جديرة بالدراسة، ونقترحها لتكون إشكاليات بحوث ودراسات نأمل أن تنال حقها في البحث، وهي:

- فعالية التدقيق الجبائي الداخلي في تحسين الامتثال الضريبي داخل المؤسسات الاقتصادية؛
- أثر نظام الرقابة الداخلية على الحد من الأخطاء الجبائية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

- **أولا: الكتب:**

- حاتم محمد الشيشيتي، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2007.
- منصور أحمد اليدوي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2003.
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006.
- يوسف مامش، ناصر دادي عدوان، اثر التشريع الجبائيعلى مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008.

- **ثانيا: المجلات والدوريات العلمية:**

- كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة–، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 2، ديسمبر 2020.
- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الرابع عشر، جامعة البليدة 2، ديسمبر 2013.
- سمية قحموش، المراجعة الجبائية كالية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 6، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016.
- نجار أيوب، ناصر شارفي، دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر الرقابة الجبائية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 01، جامعة البليدة 2، جوان 2022.
- شعباني أمال، مزيود ابراهيم، دور التدقيق الجبائي في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 2، 2022.
- طبيب عبد السلام، منصر عبد العالي، فارس صحراوي، دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 02، العدد 04، ديسمبر 2019.

- سعيدي أحلام، بن موفقي علي، دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للشركة، مجلة قبس للدراسات الإنسانية والاجتماعيةن المجلد 06، العدد 02، 2022.
- سويسس أحلام، بوحديدة محمد، المخاطر الجبائية وتأثيراتها على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، 2021.
- كنوشة عبد الوهاب، سايح الطيب، دور التدقيق الداخلي في السيطرة على الحطر الجبائي المتعلق بالرسم على القيمة المضافة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، المجلد 09، العدد 01، جوان 2022.
- صالح حميداتو، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، ديسمبر 2019.

- ثالثا: الأطروحات والمذكرات الجامعية:

1- باللغة العربية:

- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية- ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012/2011.
- بلال نظامي، دور التدقيق الجبائي في الحدمن اثار المحاسبة الابداعية على مصداقية التصريحات الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أدرار-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2016/2015.
- هديل نواورية، هودة طراد، دور التدقيق الجبائي في التخفيف من سلبيات المحاسبة الإبداعية، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2023/2022.
- فيصل ديبان عوض المطيري، اهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2013/2012.

- سيد علي بوشبوط، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية، جباية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2016/2015.
- سعاد بوشاكر، أمال زيتوني، مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2019/2018.
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011/2010.
- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011/2010.
- بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2012/2011.
- رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002–، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007.
- بلهواري سماعيل، بن حمودة محمود، التدقيق الجبائي وأثره على ايرادات المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة برج بوعريريج، الجزائر، 2022/2012.
- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015/2014.

- سماح أسامة النعسان، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجية –دراسة ميدانية–، رسالة ماجستر في برنامج المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2018.
- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.
- فتيحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018/2017.
- محساس يسمينة، بن بارة مريم، دور التدقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسة وجبائة معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2023/2022.
- بن رزق الله نورهان، بيرش صباح، دور التسير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في علوم مالية ومحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2019/2018.
- بلخيرة مصعب، سعاد محمد الماحي، فعالية التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2022/2021.
- بن فراجي ياسين الرحيم، لبعيري سليمان، إدارة المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الإقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، الجزائر، 2018/2017.
- أحلام مانع، نوال قوادرية، فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2023/2022.

- فتحة أميرة، دور المراجعة في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية لعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018/2017.

- عصام سعدي، دور التصريحات الجبائية في الرقابة على المؤسسات الاقتصادية"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016.

2- باللغة الأجنبية:

- Mohamed ben hadj saad, l'audit fiscal dans les PME :proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, université de SFAX, tunisie, 2008/2009.

- رابعا: القوانين والمراسيم:

- المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2019، المادة 76.
- المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.
- المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

الملاحق

FICHE TECHNIQUE

1. Nom de la conserverie : SARL CONSERVERIE ALIMENTAIRE RACHERACHE ABDERRAZEK CARA

2. FORME JURIQUE : SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE

3. Adresse : BOUKHMIRA SECTION 2 ILOT 33 COMMUNE EL CHATT WILLAYA D'EL TARF

4. Contact (Téléphone, Email) : TEL 038 34 55 60 FAX : 038 34 55 60 EMAIL: contact@carajus.com

Historique de l'entreprise : La conserverie alimentaire RACHERACHE ABDERRAZEK est une pme fondée en 2002 par son propriétaire RACHERACHE ABDERRAZEK pour produire du jus de fruit en bouteilles sous le label CARAJUS, la nouvelle unité de production CARA tomate implantée et démarrée en 2015, transformes-en ce moment 600 tonnes de tomate fraîche par jours pour produire du double et du triple concentré de tomate en boites de conserves et en fûts aseptiques,

en 2017 un projet d'extensions a été réalisé pour le conditionnement en sacs aseptiques pour le TCT de tomate et la conservation des pulpes de fruits,

en 2021 une extension a été installer pour augmenter les capacités de transformation a plus de 1200 tonnes.

En 2024 acquisition d'une nouvelle unité de production d'une capacité 2300T/J située sur la route 105 zerizer wilaya d'al tarf grâce a un prêt bancaire auprès d'ASALAM BANK .

5. Produits fabriqués :

CARA DCT 1/2 ET CARA DCT 4/4

RACHRACH NOIR PREMIUM DCT 1/2 ET RACHRACH NOIR PREMIUM DCT 4/4

CARA HARISSA 1/2 ET CARA HARISSA 4/4

CARA CONFITURE ABRICOT 1/2 ET CARA CONFITURE ABRICOT 4/4

FUT DOUBLE CONCENTE TOMATE ET FUT TRIPLE CONCENTRE DE TOMATE

6. Procédé de fabrication

Capacité de production

1200T/J unitee El chatt TOMATE

2300T/J unite zerizer TOMATE

10T/H FRUIT

6T/H PIMENT

8. Certifications : HACCP

11. Information administrative : Registre de commerce N°:36/00-0683394 B23

-NIF :002336068339407

-NIS :002336180001657

-ARTICLE D'IMPOSITION :36181111207

AGREMENT N°1682/2023 DU 12/12/2023

SURFACE 08 HECTAR 24 AR 15CR

DU NORD :ROUTE WILLAYA 109

DU SUDE :SECTION N°21 ET 23

DU EST :SECTION N°21

DU L'OUEST :SECTION N°23

FICHE TECHNIQUE DE L'UNITE EL CHATT

Raison sociale : personne physique

Date de création : 2014

Date d'entrée en exploitation : AOUT 2015

Secteur d'activité : agroalimentaire, production de jus de fruits, concentré de tomate, harissa et de la confiture.

Localisation : commune d'El Chatt wilaya d'el Tarf situe à 10 km du port d' Annaba et a 4 km de l'aéroport Rabah Bitat.

Personnel: 160

Cadres et encadrement technique: 15

Administration : 27

Cadre supérieur :10 Cadre moyen : 20

Agent de production et exploitation : 88

Saisonnier :60

Emplois Indirects : 2000 personnes, agriculteurs, saisonniers, marchands, transporteurs

SITUATION ET DESCRIPTION DU BIENS FONCIERS:

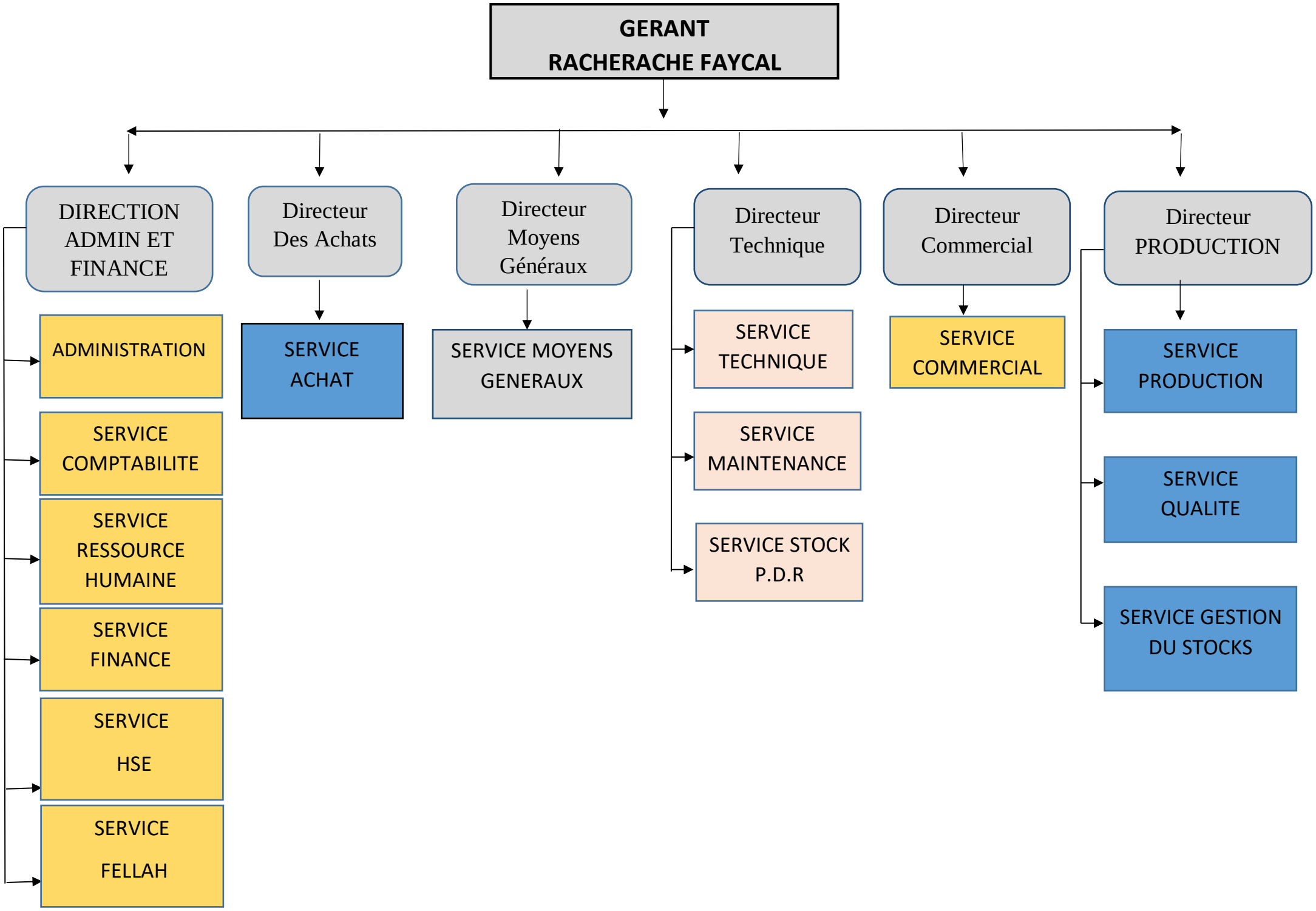
Les biens fonciers objet de la présente expe1tise c'est un lot de terrain d'une superficie globale de

82 415,00 M2, sur lesquels est bâtie une conserverie alimentaire, sis à la cité Boukhmira El-Chatt, Wilaya d'el Tarf Algérie.

Vue satellitaire du lieu-dit et.chatt, wilaya d'el tarf (Source: Google Maps).

Vue satellitaire plus rapprochée indiquant la situation de la conserverie alimentaire RACHRACHE ABDERREZAK CARA (Encadré en rouge) objet de la présente expertise.

(Source: Google Maps).


GERANT
RACHERACHE FAYCAL
DIRECTION ADMIN ET FINANCE
Directeur Des Achats
Directeur Moyens Généraux
Directeur Technique
Directeur Commercial
Directeur PRODUCTION
ADMINISTRATION
SERVICE COMPTABILITE
SERVICE RESSOURCE HUMAINE
SERVICE FINANCE
SERVICE HSE
SERVICE FELLAH
SERVICE ACHAT
SERVICE MOYENS GENERAUX
SERVICE TECHNIQUE
SERVICE MAINTENANCE
SERVICE STOCK P.D.R
SERVICE COMMERCIAL
SERVICE PRODUCTION
SERVICE QUALITE
SERVICE GESTION DU STOCKS

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

s chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars
: dernier chiffre étant ramené au zéro.

A/ Chiffres d'affaires imposables

ODE	OPERATIONS ASSUJETTIES A LA TVA	Chiffres d'affaires total	Chiffres d'Affaires éxonéré	chiffre d'affaires impos:	taux	Montant des droits DA
3 B11	Biens produits et denrées visées par l'article 22 du C/TCA					
3 B12	Prestations de services visées par l'article 22 du C/TCA				7%	
3 B14	Actes médicaux					
3 B21	Productions : biens, produits, denrées visées par l'article 23 C/TCA					
3 B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées, visées par art 23 c/tca					
3 B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
3 B24	Professions libérales					
3 B25	Opérations de banques et d'assurances					
3 B26	Préstations de téléphonie et telex					
3 B27	Fourniture d'energie					
3 B28	Autres prestations de service					
3 B31	Débit de boissons			0		0
3 B32	Production : biens, produits, denrées visées 21 C/TCA 19%	56 360 484		56 360 484	19%	10 708 492
3 B33	Revente en l'état : biens, produits, denrées visées à l'article 21 C/TCA	0				
3 B34	Tabacs et allumettes					
3 B35	Spectacles, jeux, divertissements, autres que ceux de l'article 23 C/TC					
3 B36	Autres prestations de services visées à l'article 21 C/TCA					
3 B37	Autre opérations: Cession des biens de l'actif issue de la liquidation					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	56 360 484	0	56 360 484		10 708 492

Déductions à operer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E 3 B9	Précompte antérieur (mois précedent)	-
E 3 B9	TVA sur achats de biens, matières et services (art 29 C/TCA)	8 254 242
E 3 B9	TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C/TCA)	
E 3 B9	Régularisations du prorata (déduction complémentaire) (art 40 C/TCA)	-
E 3 B9	TVA à recuperer sur factures annulées ou impayées (art 18 C/TCA)	
E 3 B9	Autres déductions (notifications de precompte,etc.....)	
	Total des deductions a operer (B)	8 254 242

TVA A PAYER

C	TOTAL DES DROITS DUS	10 708 492
E 3 B97	Régularisation du prorarta (art 40C/TCA) (+)	
	(Déduction exedentaire)	
E 3 B98	Reversement de la déduction(art 37C/TCA) +	
B	TOTAL A RAPPELER C	10 708 492
	Total des déductions à operer (B) (-)	8 254 242
E 3 B00	TVA A PAYER AU TITRE DU MOIS (C-B)	2 454 250
E 3 B99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B-C)	

2018 20

Scanned with CamScanner

5		Opérations soumises à la TSA	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer
TSA	E3D10	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
	E3D20	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
	E3D40	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
6		NB.Completer par les taux correspondant aux produits commercialisée. TOTAL			

7		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A)
DROIT DE TIMBRE SUR ETAT	E2E00				
		TOTAL			

		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A)
IMPÔT ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS					
		TAXE FOURMATION CONTINUE ET APPRENTISSAGE		2%	0
		TOTAL			0

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1-TAP	C/500026/A	530 745	Certifié sincère et veritable le contenu	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée	
2-AP/BS	C/201001/M1		de la présente déclaration et conforme	sous le numéro:.....	éclaration enregistrée le:.....
3-VF	C/500026/C		aux documents comptables.	Payés-par cheque bancaire N°.....	
4/1-IRG/Salaires	C/201001/100	690 454		du :..... 200.....	
4/2-IRG/Autres Ret.Source	C/201001/101/ABC	0	ANNABA LE 10/02/2018	tiée sur l'agence:.....	bservations eventuelles.....
4/3-IBS/Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	0	CACHET SIGNATURE	Par cheque postal N°..... du.....	
-TIC	C/201003/303/A/B			en numéraire N°..... du.....	
5-TSA	C/201003/302			Prise en recette par quittance N°..... de ce jour	
6-Droit de timbre	C/201002/201			A ..... Le.....	
7- TAXE FOURMATION	C/	0		CACHET Le receveur des impôts	
8-TVA	C/201003/300/ABC	2 454 250		SIGNATURE	
MONTANT TOTAL A PAYER		3 675 449			

Scanned with CamScanner

Numéro du chèque : 6133365 Agence : CPA

	(P) المدة	(Pr) رئيسي	(T) نسبة العقوبة	(TxPr) العقوبة	(T...)
TAP	012018	530 745.00	0	0.00	530 745.00
IRGRS	012018	690 454.00	0	0.00	690 454.00
TVA	012018	2 454 250.00	0	0.00	2 454 250.00
TOTAL:		3 675 449.00		0.00	3 675 449.00

قباضة المراكب 30.65.18 1

20/02/2018

TROIS MILLIONS SIX CENT SOIXANTE QUINZE MILLE QUATRE CENT QUARANTE NEUF DINARS ***

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministère des Finances

المديرية العامة للضرائب
Direction Générale des Impôts

SERVICE IMPOTS

220200319DV
SARL IDC

Exemplaire n°: 1
11901946
BANCAIRE

Numéro du chèque : 8642084 Agence : CPA

TVA	112018	4 385 648.00	0	0.00	4 385 648.00
TOTAL:		4 385 648.00		0.00	4 385 648.00

20/12/2018

QUATRE MILLIONS TROIS CENT QUATRE VINGT CINQ MILLE SIX CENT QUARANTE HUIT DINARS ***

En règlement de : Facture n° détail du règlement	Montant
Regl Facture n°	4 385 648.00
TOTAL	4 385 648.00

Nous vous souhaitons bonne réception. Veuillez agréer monsieur, l'expression de nos salutations distingué .

Scanned with CamScanner

MOIS NOVEMBRE 2018

IMPÔTS ET TAXES PERCUES AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

La presente declaration doit etre déposé à la recette des impôts dans les vingt premier jours du mois

099823020555035 Identifiant fiscal

ARTICLE D'IMPOSITION 23020031909

M SARL IDC

ACTIVITE/PROFESSION

ADRESSE

nature des impôts	code	opérations imposables	chiffre d'affaire brut	chiffre d'affaire imposable	taux	montant a payer en D.A	
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 75 % essence, gasoil,sirgaz					
	C1A12	Affaires imposables		-	1%	-	
	C1A13	Affaires éxonérées			1%		
	C1A14	Affaires éxonérées					
	C1A15	Affaires éxonérées DEPOT SETIF					
1		TOTAL		-		-	1

		Acompte et solde IBS	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	montant a payer en D.A	
AP/IBS	E1M10				
	E1M10	SOLDE DE LIQUIDATION IBS 2017			
2			TOTAL		2

		Categorie soumis au versement forfaitaire	revenue nets imposable	taux	montant a payer en D.A	
VF	C1C10	Traitement, salaire, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		0%	-	
	C1C20	Pensions et rentes viagères		0%		
3		TOTAL			-	3

		Categorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	revenue nets imposable	taux	montant a payer en D.A	
IRG/SALAIRE	E1L20	IRG/Traitements salairees, pensions et rentes viagères		BAR		
	E1L30	IRG/Revenus des créances, dépots et cautionnements(titre nominatifs)		10%		
	E1L40	IRG/Benefices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées		15%	-	
Autres Retenues à la source I.R.G	E1L60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes		30%		
	E1L80	IRG/Autres retenues à la source				
	E1M20	IBS/Revenus des entrprises etrangères non installées en algerie(trav.immob)				
Retenues à la source I.B.S	E1M30	IBS/Revenus des entrprises etrangères non installées en algerie(prest servic)				
	E1M40	IBS/Autres retenues à la source				
4		(1) joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise TOTAL	0		-	4

Scanned with CamScanner

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

.es chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars
le dernier chiffre étant ramené au zéro.

A/ Chiffres d'affaires imposables

CODE	OPERATIONS ASSUJETTIES A LA TVA	Chiffres d'affaires total	Chiffres d'Affaires exonéré	chiffre d'affaires impos:	taux	Montant des droits DA
E 3 B11	Biens produits et denrées visées par l'article 22 du C/TCA					
E 3 B12	Prestations de services visées par l'article 22 du C/TCA				7%	
E 3 B14	Actes médicaux					
E 3 B21	Productions : biens, produits, denrées visées par l'article 23 C/TCA					
E 3 B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées, visées par art. 23 c/tca					
E 3 B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B24	Professions libérales					
E 3 B25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B26	Prestations de téléphonie et telex					
E 3 B27	Fourniture d'énergie					
E 3 B28	Autres prestations de service					
3 B31	Débit de boissons			0		0
3 B32	Production : biens, produits, denrées visées 21 C/TCA 19%	85 524 046		85 524 046	19%	16 249 569
3 B33	Revente en l'état : biens, produits, denrées visées à l'article 21 C/TCA					
3 B34	Tabacs et allumettes					
3 B35	Spectacles, jeux, divertissements, autres que ceux de l'article 23 C/TC					
3 B36	Autres prestations de services visées à l'article 21 C/TCA					
3 B37	Autre opérations: Cession des biens de l'actif issue de la liquidation					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	85 524 046	0	85 524 046		16 249 569

Déductions à operer

	NATURE DES DEDUCTIONS:	MONTANT
3 B9	Précompte antérieur (mois précedent)	-
3 B9	TVA sur achats de biens, matières et services (art 29 C/TCA)	11 863 920,68
3 B9	TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C/TCA)	
3 B9	Régularisations du prorata (déduction complémentaire) (art 40 C/TCA)	-
3 B9	TVA à recuperer sur factures annulées ou impayées (art 18 C/TCA)	
3 B9	Autres déductions (notifications de precompte,etc.....)	
	Total des deductions a operer (B)	11 863 921

TVA A PAYER

C	TOTAL DES DROITS DUS	16 249 569
E 3 B97	Régularisation du prorata (art 40C/TCA) (+)	
	(Déduction excedentaire)	
E 3 B98	Reversement de la déduction(art 37C/TCA) +	
B	TOTAL A RAPPELER C	16 249 569
	Total des déductions à operer (B) (-)	11 863 921
E 3 B00	TVA A PAYER AU TITRE DU MOIS (C-B)	4 385 648
E 3 B99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B-C)	

Scanned with CamScanner

		Opérations soumises à la TSA	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en
TSA	E3D10	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
	E3D20	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
	E3D40	Chiffre d'affaire sur les produits soumis au taux de			
		NB Compléter par les taux correspondant aux produits commercialisés. TOTAL			

		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A)
	E2E00				
OIT DE TIMBRE SUR ETAT					
		TOTAL			

		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D.A)
PÔT ET TAXES ON REPRIS CI-DESSUS					
		TAXE FOURMATION CONTINUE ET APPRENTISSAGE		2%	0
		TOTAL			0

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impô
P	C/500026/A		Certifié sincère et véritable le contenu	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée	
B5	C/201001/M1		de la présente déclaration et conforme	sous le numéro:.....	éclaration enregistrée le:.....
	C/500026/C		aux documents comptables.	Payée par chèque bancaire N°.....	.....
G/Salaires	C/201001/100			du :.....200.....	
Autres Ret.Source	C/201001/101/ABC			tée sur l'agence.....	servations eventuelles.....
G/Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	0	CACHET SIGNATURE	Par chèque postal N°.....du.....	.....
C	C/201003/303/A/B			en numéraire.....	.....
A	C/201003/302			Prise en recette par nous ce jour	.....
oit de timbre	C/201002/201			A.....	.....
TAXE FOURMATION	C/			CACHET Le receveur des impôts	.....
A	C/201003/300/ABC	4 385 648		SIGNATURE	.....
	MONTANT TOTAL A PAYER	4 385 648			

Scanned with CamScanner

وزارة المالية
MINISTERE DES FINANCES

إدارة الضرائب
ADMINISTRATION DES IMPOTS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Inscrivez ci-contre la lettre et le n° d'article de votre imposition établie au titre de ..... أكتب - إزاء هذا الحرف ورقم مادة الضريبة التي فرضت عليكم عن سنة .....

23 02 005 1909

Série G., Modèle n° 3 (Tête)

Imprimerie Officielle (2009)

الختم ذو التاريخ للمفتش
Timbre à date de l'inspecteur

الرسم على النشاط المهني
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

مبيعات تمت بشروط الجملة
VENTES REALISEES DANS LES CONDITIONS DE GROS

كشف تفصيلي بالعملاء
ETAT DETAILLE DES CLIENTS

(مادة 224 من قانون الضرائب المباشرة)
(Art. 224 du Code des Impôts Directs)

ANNEE 2018 سنة

(نتائج السنة ..... أو السنة المنتهية في .....)
(Résultats de l'Année 2018 ou de l'Exercice clos en 31/12/2018)

Numéro d'Identification Fiscale
099823021005043 000

Nom et prénoms du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise ..... SARL IDC International Drinks Company
لقب واسم صاحب الإقرار أو إسم الشركة

Nature de l'Industrie, du Commerce ou de la Profession ..... Fabrication boissons gazeuses
نوع الصناعة، التجارة، أو المهنة

N° du Registre de Commerce et désignation du Tribunal où est tenu ce registre ..... RC N° 09B0362251
رقم السجل التجاري واسم المحكمة المرجوة بها هذا الأخير

Adresse de l'Etablissement principal ou du siège social ..... Zone Industrielle
عنوان المؤسسة الرئيسية أو مركز إدارتها

Adresse de l'Etablissement auquel se rapporte le présent état ..... Zone Industrielle BP07
عنوان المؤسسة التي يتعلق بها هذا الكشف

Arrêté le présent état contenant 039 Cas page (s) numérotée(s) de 1 à 03 à la somme de : Neuf Cent Cinquante et une Mille Soixante douze Mille Huit Cent dix Neuf Dinars 24/05
يوقف الحالي هذا الكشف وهو يحتوي على عدد ..... صفحة مرقمة من 1 إلى ..... بمبلغ .....

حرر بـ .....

(signature) الإمضاء

شهد بصحة الموقع أدناه
Certifié exact par le soussigné

تنبيه هام

يجب أن يرفق هذا الكشف بالإقرار السنوي - ويرسلان قبل أول أبريل - إلى مفتش الضرائب الواقع في دائرته مركز إدارة منشأة المعني بالأمر أو محل مؤسسته الرئيسية.

AVIS IMPORTANT

Le présent état à annexer à la déclaration annuelle doit parvenir avant le 1er avril à l'inspecteur [illegible] ou de son principal établissement

Scanned with CamScanner

EXTRAITS DU CODE DES IMPOTS DIRECTS

Article 227 - L'ALINEA 2

«En outre, sans préjudice des amendes prévues à l'article ci-après, le défaut de production de l'état visé au troisième alinéa, du paragraphe 1 de l'article 224, entraîne la perte de la réfaction prévue par l'article 219.»

Article 228 - Paragraphe I

«Les erreurs, omissions ou inexactitudes dans les renseignements figurant sur l'état détaillé des clients prévu par l'art. 224 du C.I.D. peuvent donner lieu à l'application d'une amende fiscale de 1.000 à 10.000 dinars, encourue autant de fois qu'il est relevé d'erreurs, d'omissions ou d'inexactitudes dans les renseignements exigés.»

Paragraphe II

«Sans préjudice des peines correctionnelles prévues à l'article 303 du C.I.D., quiconque par le moyen de renseignements inexacts portés dans l'état détaillé des clients se sera rendu coupable de manœuvres destinées à le soustraire à l'assiette ou à la liquidation de l'impôt, est passible d'une amende fiscale de 5.000 à 50.000 D.A.

La même amende est applicable lorsque le relevé des opérations réalisées dans les conditions de gros, tel qu'il figure sur l'état détaillé des clients, comporte des inexactitudes qui portent préjudice au contrôle des déclarations fiscales souscrites par ses clients.»

Extrait de la loi n° 01-21 du 22 décembre 2001 portant loi de finances pour 2002.

Article 35 : «Sans préjudice des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur, le défaut de production du numéro d'Identification Statistique ou la communication de renseignements inexacts entraînent la suspension de :

- la délivrance des différentes attestations de franchise TVA;
- la délivrance de l'extrait de rôle;
- les réfactions prévues à l'article 219-1 et 219-bis du code des impôts directs et taxe assimilées;
- l'octroi des sursis légaux de paiement des droits et taxes;
- la souscription des échéanciers de paiements.»

Scanned with CamScanner

SARL IDC
CHIFFRE D'AFFAIRE CLIENTS (ETAT 104)

PERIODE DU: 01-01-2018 AU 31-12-2018

N°	Matricule fiscale	N ° Registre	N° Article	Client	Adresse	Ville	Montant HT	Montant TVA	Montant TTC
1	197421270046430	0720332A99	21270015100	BOUDUDEN FOUZI	SKIKDA.CITE LASSASSE AIN KECHERA	SKIKDA	2 854 825,24	542 416,80	3 397 242,04
2	197124010059833	1835106A05	23019113017	TRAIAIA RACHID	CITE OUED FORCHA Ns700 ANNABA	ANNABA	659 212,80	125 250,43	784 463,23
3	196725010752040	0342306A05	25016201703	DEGHDEGH MOHAMED	011 CITE SISSAOUI CONSTANYINE	CONSTANTINE	1 680 696,40	319 332,32	2 000 028,72
4	199018090321043	0759218A13	21250274121	TAOUTAOU NOUREDDINE	TINFEDOUR EL MILIA JIJEL	JIJEL	2 273 920,00	432 044,80	2 705 964,80
5	001125019041745	0089230B11	25016103126	SNC KRACHA ET ASSOCIES DISTIBUTION	07 CIT BOUMERZOUG CHABAT ERSAS	CONSTANTINE	3 324 344,04	631 625,37	3 955 969,41
6	196818090236327	2250535A13	18050167082	DENCH SALIM	RUE BOUDJRIHA MESSAOUD LOCAL N°1 EL-MILIA	JIJEL	15 260 365,74	2 899 469,49	18 159 835,23
7	199118050347232	2250749A13	18200114035	BOUZENIA OUSSAMA	EL KENNAR NOUCHFI N° 128A	JIJEL	575 608,00	109 365,52	684 973,52
8	196419300183521	1842549A06	23037035021	BOUHADOUZA ABDENNOUR	LOT CHAOUI MABROUK HADJAR - ANNABA	ANNABA	549 344,00	104 375,36	653 719,36
9	001325019010456	0069662B13	25013346852	SARL SODACOM	06 RUE BEN AZZOUZ BELLUVUE	CONSTANTINE	2 379 003,36	452 010,64	2 831 014,00
10	196725011866125	0375972A13	25028504141	CHABBI RABAH	026 CITE BEKIRA HAMMA BOUZIANE	CONSTANTINE	1 635 672,00	310 777,68	1 946 449,68
11	196904120004051	2050032A14	04120459129	BOURAS ABDELMADJID	RUE ARAMA ALI AIN KERCHA - OUM ELBOUAGHI	OUM EL BOUAGHI	919 139,20	174 636,45	1 093 775,65
12	799015600000921	2535213A14	41020764641	HOUARI OUALID	MECHTA AIN TOLBA SEDRATA - SOUK AHRAS	SOUK AHRAS	10 359 930,16	1 968 386,73	12 328 316,89
13	001323019004456	0365686B13	23019114805	SARL UNIVERS DISTRIBUTION	EL KOUS EL CHAT EL TARF	EL TARF	8 611 185,04	1 636 121,36	10 247 266,40
14	197621010375040	0731688A04	21190364241	MOUY SAMY	CITE AUTO CONSTRUCTION N°02 SIDI MEZGHICHE	SKIKDA	590 544,80	112 203,51	702 748,31
15	199912110014644	2236925A06	18050694852	BOUKELMOUNE FARID	TARZOUST EL MILIA JIJEL	JIJEL	24 924 649,98	4 735 683,50	29 660 333,48
16	198941020041925	2536604A14	41020765013	BENSEDIRA YOUSOUF	CITE 08 MAI 1945 N°108 SEDRATA SOUK AHRAS	SOUK AHRAS	3 234 892,72	614 629,62	3 849 522,34
17	198705010710344	0373051A13	39280004041	BOUSSABOUNE HAMZA	CITE FETH DJAMAA EL OUED	EL OUED	9 437 624,12	1 793 148,58	11 230 772,70
18	196325010483334	0380550A14	25017526767	CHAOUI BRAHIM	CIT SERKINA 02 N16 DJEBEL OUAHCH - CONSTANTINE	CONSTANTINE	2 738 694,64	520 351,98	3 259 046,62
19	197225011205739	0381832A15	25016209667	BOUDECHICHA ABDELAZIZ	DOUAR OUED YAKHOUB N°83 B CONSTANTINE	CONSTANTINE	25 735 250,54	4 889 697,60	30 624 948,14
20	198025011652238	0381802A15	26016207816	CHAOUAOU RABAH	CIT ELKALAM 5eme CHABE RESSASE N°251	CONSTANTINE	41 095 650,12	7 808 211,52	48 904 061,64
21	198825011350823	0383990A11	18081809150	REBBAH WALID	TANFDOUR LOCAL N°01 EL MILIA - JIJEL	JIJEL	54 435 074,98	10 342 664,24	64 777 739,20
22	099823036225197	0362251B98	23020031909	DEPOT IDC ANNABA	ANNABA	ANNABA	5 901 913,60	1 121 363,56	7 023 277,16
23	154071604541547	1250630A15	07018110501	RAIS MOHMOUD	Terrain el ziza cite elalia 145 biskra	BISKRA	1 078 499,36	204 914,88	1 283 414,24
24	199118090103046	2258382A16	18090317100	SLOUGUI HOUSSAM	CITE 18 FEVRIER EL MILIA-JIJEL	JIJEL	49 730 783,35	9 448 848,84	59 179 632,18
25	188250114869117	0385141A16	25017800552	RABHI BADR	TERRAIN BACHTARZI LOCAL 13 DJEBEL OUAHCH	CONSTANTINE	79 234 929,82	15 054 636,67	94 289 566,48
26	198925011460623	0382143A15	25016657918	SOUALMIA BILLEL	CIT ELGUMMAS TIRAIN BOUEAHZEH N°47 LOCAL N°47	CONSTANTINE	44 939 617,19	8 538 508,27	53 478 025,46
27	198136030037827	3443403A16	36050120481	MOKRANE ABDERRAHIM	LOT DJAFFEL TURKI SUD LOCAL N°01 EL KALA	EL TARF	78 610 626,90	14 936 019,11	93 546 646,01
28	198621010026246	2052369A15	04811034671	OUDINA SAMI	CIT GOUADJLIA RABAH N°5 AIN MLILA	OUM EL BOUAGHI	1 132 281,52	215 133,49	1 347 415,01
29	198441010402798	2521191A05	41010108096	DJOUIMAA ZAKARIA	ZONE INDUSTRIELLE N°15 SOUK AHRAS	SOUK AHRAS	549 100,00	104 329,00	653 429,00
30	197941010075820	2533338A12	41018105907	DJOUIMA BADRI	TERRAIN CHAMP DE TIRE N°107 SOUK AHRAS	SOUK AHRAS	1 136 776,04	215 987,45	1 352 763,49
31	198024040056525	1948477A16	24040844112	BERHIL BOUDOUDA ADEL	003 CIT 120/900 LOGTS BT 5 OUED ZENATI- GUELMA	GUELMA	68 508 396,80	13 016 595,39	81 524 992,19
32	198928040049520	2673597A16	28140351766	ARIBI KHALED	OULED ADDI GUEBALA M'SILA	M'SILA	539 410,00	102 487,90	641 897,90

Scanned with CamScanner

	199025040096229	0769209A16	21220381302	LAIDI AMAR	CIT ZIBOUCHE MOHAMED LOCAL N°20 AIN BOUZIANE	SKIKDA	14 195 431,12	2 697 131,91	16 892 563,03
34	191250107357109	0388984A16	25016209986	ADOUI REDOUANE	OUED YAGOUB N°20	CONSTANTINE	14 156 074,24	2 689 654,11	16 845 728,35
35	199141020061829	1949020A17	24019101451	REHAMNIA SAID	BEB ANNABA N°10 GUELMA	GUELMA	6 775 268,08	1 287 300,94	8 062 569,02
36	198418270001536	2260738A17	18060362602	DELLOUCHE HOCINE	CIT DE REVOLUTION LOCAL A EMIR ABDELKADER	JIJEL	1 693 577,28	321 779,68	2 015 356,96
37	099812058203602	0242089B96	12050701008	COMPLEXE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL AGRODIV	BP 64 ZONE INDUSTRIELLE EL AOUINET TEBESSA	TEBESSA	590 931,20	112 276,93	703 208,13
38	180250108590171	0390721A17	25016213085	GUETTECHE FOUAD	CIT ENNOUR N°34 LOCAL A	CONSTANTINE	19 504 671,60	3 705 887,60	23 210 559,20
39	199518010233827	2263195A18	18120774395	ZANOUNE YOUNES	CIT HAMADI LOCAL 01 EL ANCER	JIJEL	66 100 480,64	12 559 091,32	78 659 571,96
40	178250110805185	0384006A15	41020765551	MAALEM RAFIK	CIT KHADRAOUI AHMED SEDRATA	SOUK AHRAS	38 047 284,20	7 228 984,00	45 276 268,20
41	198941020148035	1948878A17	24017703662	MERAIHIA ABDENOUR	CIT YAHIA MAGHMOULI N°11 LOCAL D	GUELMA	76 814 116,72	14 594 682,18	91 408 798,90
42	199325010077722	2059100A18	04030033287	BENDADA KHALIL	LOT DU NORD RDC LOCAL 01 LOT 08 AIN MLILA	OUM EL BOUAGHI	11 723 966,12	2 227 553,56	13 951 519,68
43	198223010906437	0349249A07	25012302572	BIOUD BILEL	BOUHRAOUA 03 GHARDAIA	GHARDAIA	569 593,92	108 222,84	677 816,76
44	199418090040827	2263419A18	18091314090	GOUTAS MOUSSA	DRAA OULED SALAH RDC LOCAL 03 EL MILIA	JIJEL	52 431 225,00	9 961 932,75	62 393 157,75
45	198625011611927	2263189A18	18091313905	CHERIT ABDELKADER	VGE TANAFDOUR LOCAL 02 EL MILIA	JIJEL	22 730 260,04	4 318 749,41	27 049 009,45
46	199625013352527	2059189A18	04250971721	ZEDDAM NOUR EL ISLAM	CIT 500 LOGT 2EME TRANCHE LOGTS N°113 AIN FAKROUN	OUM EL BOUAGHI	37 966 688,60	7 213 670,83	45 180 359,43
47	196923010712832	1847365A10	23050124903	LABIDI YACINE	CITE CHEIKH AHMED EL BOUNI	ANNABA	302 139,20	57 406,45	359 545,65
48	001819009304145	0093041B18	19018490083	SARL MELLOULI BIFED	CITE AIN TEBINET SETIF	SETIF	1 388 536,20	263 822,26	1 652 360,46
49	001323019011555	0365686B13	23016850212	MOHAMED HAITEM LITIJARA	ZONE TABACOOP 05 RUE RTE D EL HADJAR ANNABA	ANNABA	494 409,60	93 937,82	588 347,42
50	001106330028167	0187225B11	06330331005	LABEL MEDITERRANEAN CATERING LMC	VGE IRYAHEN HUILERIE ICHEKATEN TALA HAMZA	BEJAIA	556 192,00		556 192,00
51	099930011189420	122579B99	30010341870	SPA BAYAT CATERING	ZONE ODUSTRIELLE ROUTE DE IRARA HASSI MESSAOUD	OUARGLA	887 744,00		887 744,00
52	198241010289033	1872136A18	23052980021	LABIDI RAMI	CIT 1320 LOGTS BT C01 N° 249 EL BOUNI	ANNABA	164 803,20	31 312,61	196 115,81
				TOTAL			911 731 437,40	172 954 625,27	1 084 686 062,67

DIRECTION COMMERCIALE

Scanned with CamScanner

Etat Global Des Clients Anée 2018

Désignation	Adresse:	R.C. N°	M.Fiscale N°	A.Imposition	Mtant H.T	T.V.A.	Mtant T.T.C
HOUSSEM-EDDINE Houssine	Cité Mehafer Laghouat	03/00-4630367A13	N°19910310046346	N°03010312205	13 965 699.04	2 653 482.82	16 619 181.86
GUEMMOUR SABER	MILA	03A2227299 18-01	N°19801890044635	N°18090294345	11 353 800.70	2 157 222.13	13 511 022.83
REKIOUA AHMED	RTE DE SKIKDA ELMILIA JIJEL	16A2258473 18-00	N°199218090029624	N°18090317215	2 213 196.00	420 507.24	2 633 703.24
SAIDAOUI HOCINE	01 EL SAHRADJI MILIA JIJEL	2225774A02/18/00	N°1975180901039928	N°18090292680	5 657 941.80	1 075 008.94	6 732 950.74
SNC BOUCHATAH	LOT 163 N°11 MILA	08B0323251 00-43	N° 843019011744	N°	321 022.90	60 994.35	382 017.25
BOUATROUS Brahim	Blv.NASSER Eldradji Emir A.E.K JIJEL	11A224490-18/02	N198018050222245	N°18060443502	5 553 556.40	1 055 175.72	6 608 732.12
BOUKARAA AHCEN	HAITAIBI MILA	00A1622577/43/02	N°796343010015042	N°	276 165.00	52 471.35	328 636.35
						-	-
				Totaux	39 341 381.84	7 474 862.55	46 816 244.39

Scanned with CamScanner