الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف -ميلة-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة بعنوان

دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية المؤسسة

إعداد الطالبتين:

- قبوجي شيماء

اشراف الأستاذ:

جمال لطرش

أعضاء لجنة المناقشة

اسم ولقب الأستاذ	الجامعة	الصفة

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

الحمد لله وحده أحمده وأسعينه على ما رزقني به من نعمة وعلى أن أعانني على إنجاز هذا البحث والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثيرا.

أنه من العرفان بالجميل أن أتوجه في بداية هذا البحث بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف جمال لطرش على توجيهاته ونصائحه القيمة التي أفادتني كثيرا في إثراء معارفي العلمية، وتقديم التوصيات الرشيدة، وحرصه على تقديم يد العون والمساعدة. نعم الأستاذ بارك الله فيه وجعله في ميزان حسناته.

وأتقدم بوافر التقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بقبول مناقشة المذكرة والحكم عليها.

وأتوجه بالشكر الجزيل المتواصل لأستاذتي الذين أطروني خلال مرحلة ما بعد التدرج بالمركز الجامعي ميلة

والله ولي التوفيق

الإهداء

إلى **والدتي** حفظها الله ورعاها وأطال الله في عمرها

الى **والدي** الكريم حفظه الله وأطال في عمره

إلى جميع إخوتي وأخواتي كل باسمه جعلهم الله عونا لي

إلى زوجي جعله الله سندا لي

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء كل باسمه

إلى جميع الزملاء بدفعة ماستر مالية مؤسسة . المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة .

إلى كل طالب وباحث علم أهدي هذا البحث المتواضع عرفانا وحبة

شيماء قبوجي

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	I
الإهداء	II
فهرس المحتويات	III
فهرس الجداول	V
فهرس الأشكال	VI
الفصل الأول: الإطار النظري للتصريحات الجبائية	
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية المراجعة	2
المطلب الأول: مفهوم المراجعة	2
المطلب الثاني: انواع ومعايير المراجعة	5
المبحث الثاني: عموميات حول المراجعة الجبائية	13
المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية	13
المطلب الثاني: مستويات المراجعة الجبائية وأهميتها	14
المبحث الثالث: المراجع الجبائي ومسار عملية المراجعة الجبائية	19
المطلب الأول: المعايير المطلوبة واللازمة للمراجع الجبائي والتزاماته	19
المطلب الثاني: مراحل سير مهمة المراجعة الجبائية (مسار عملية المراجعة الجبائية)	20
خلاصة الفصل	28
الفصل الثاني: التصريحات الجبائية	
المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية	30
المطلب الأول: مفهوم التصريح الجبائي	30
المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية	32
المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية	34
المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية	47
المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية	47
المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية	49
المطلب الأول: المراجعة الجبائية للضرائب على أرباح الشركات	49
المطلب الثاني: مراجعة الرسم على القيمة المضافة والرسم على رقم الأعمال	49

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات IBS	53
خلاصة الفصل	55
الفصل الثالث: الجانب التطبيقي	
مقدمة الفصل:	57
المبحث الأول: منهجية الدراسة	57
المطلب الأول: مجتمع الدراسة	57
المطلب الثاني: أداة الدراسة	58
المبحث الثاني: دراسة صدق أداة الدراسة	63
المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة	63
المطلب الثاني اختبار صدق وثبات الدراسة	68
المطلب الثالث: التحليل الاحصائي لمحاور الدراسة.	69
خلاصة الفصل	77
خاتمة	79
قائمة المصادر والمراجع	83
الملخص	/

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني في حالة رفع النسبة	42
02	جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني في حالة خفض النسبة	42
03	جدول آلية تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات IBS	43
04	جدول يوضح معدل الضريبة على الدخل الإجمالي	44
05	يمثل عدد الاستبيانات الموزعة والمرفوضة	58
06	يمثل مقياس ليكارت الخماسي	59
07	يمثل نتائج تحليل خاصية الجنس	64
08	يمثل نتائج تحليل خاصية المؤهل العلمي	65
09	يمثل نتائج تحليل خاصية الخبرة المهنية	66
10	جدول يمثل تحليل خاصية العمر	67
11	عينة الدراسة حسب الوظيفة	68
12	يمثل توزيع معامل ألفا كرونباخ	69
13	الاختبار (ت)	75

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	عينة الدراسة حسب خاصية الجنس	64
02	عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي	65
03	عينة الدراسة حسب خاصية سنوات الخبرة المهنية.	66
04	عينة الدراسة حسب خاصية العمر	67
05	عينة الدراسة حسب خاصية الوظيفة	68

المقدمة

المقدمة

شهدت دول العالم منذ القرن العشرين تطورا اقتصاديا سريعا وكبيرا، وهذا بقيادة الدول الرأسمالية الكبرى مما أدى الى اشتداد المنافسة بين هذه الدول والمؤسسات، حيث تشابكت وتداخلت المصالح والعلاقات الاقتصادية وهذا ما يخدم مصالح كل دولة ويخدم أهدافها من أجل دفع وتيرة الاقتصاد الى النجاح والتقدم المستمر، وفي ظل هذه التحولات شهدت المؤسسات باعتبارها نواة الاقتصاد الحقيقية عدة تغيرات مست محيطها الخارجي مما جعلها مجبرة على التكيف والتأقلم مع هذه التغيرات.

لذالك وجب عليها بغية تحقيق أهدافها العمل على تحسين استغلال مواردها المتاحة أفضل استغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وايجاد أفضل الطرق والوسائل لتهدئتها والحد منها، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب عليها تسييرها باعتبار ان الجباية كتكلفة تثقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعقد وعدم الاستقرار في نصوصها، الأمر الذي ينتج عنه من المخاطر، كذلك هي دائمة التواجد في حيا ة المؤسسة وهذا من خلال الالتزامات القانونية التي تقع على عاتقها، ومن بين هذه الالتزامات نجد التصريحات الجبائية.

وبما أن غالبية الانظمة الضريبية في العالم هي أنظمة تصريحية، فمن الضروري على المؤسسات الاقرار بمداخيلها، ارباحها وأرقام أعمالها باعتبارهم أهم الأوعية الضريبية التي تحدد التزامات المؤسسة تجاه الخزينة العمومية للدولة من جهة وكذلك حماية نفسها من العقوبات والغرامات التي قد تسلط عليها جراء الاخلال بهذه الالتزامات وعدم تسديدها للضرائب المستحقة من جهة أخرى، لذلك فان على المؤسسة تقديم تصريحات جبائية دقيقة وصحيحة ونزيهة تعكس الوضعية الجبائية الحقيقية لها وتخدم الأطراف ذات العلاقة بهذه الأخيرة، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق.

وعلى هذا الأساس فان الحل الأمثل هو التعامل بوعي ومسؤولية مع التكاليف الجبائية وضرورة توظيف مراجعة تتعلق بالميدان الجبائي تعمل على تصويب وتصحيح التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والاغفالات بغية تحسين العلاقة مع الادارة الضريبية وتجنب اعباء اضافية في شكل غرامات وعقوبات.

الاشكالية

يتوقف الاعتماد على المراجعة الجبائية على مدى توفر بعض الشروط والضوابط يمكن من خلالها الوصول الى تصريحات جبائية صحيحة، وفي خضم هذا تبدو أهمية طرح الاشكالية التالية:

هل يوجد تأثير للمراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية؟

ولمعالجة هذه الاشكالية والعمل على الاحاطة بالجوانب التي تشكل محاور الدراسة يمكن طرح التساؤلات التالية:

ماذا نعني بالمراجعة الجبائية؟ وما أثرها على المؤسسة؟

هل يمكن ان تلعب المراجعة الجبائية دورا في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

هل يوجد تأثير للمراجعة الجبائية على المؤسسة وجهة نظر المحافظين المحاسبين والمستشارين الجبائيين والأعوان المكلفين بالضريبة ناشطين في ولاية ميلة؟

هل يوجد تأثير للمراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية من وجهة نظر المحافظين المحاسبين والمستشارين الجبائيين والأعوان المكلفين بالضريبة ناشطين في ولاية ميلة؟

الفرضيات

وللإجابة عن تلك الاسئلة وضعنا الفرضيات التالية:

- المراجعة الجبائية أداة هامة تعتمد عليها المؤسسة لتصويب وضعيتها الجبائية؛
- إن اخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية يؤدي بها الى تحمل أ عباء جبائية؛

للمراجعة الجبائية دور فعال في التأثير على جودة التصريح الجبائي.

أسباب اختيار الموضوع

لم يكن اختياري للموضوع وليد الصدفة، لكن هناك العديد من الاسباب التي دفعتني لذلك، أذكر من بينها:

الأسباب ذاتية: وتتمثل في

الميل الشخصي للبحث في مثل هذه المواضيع.

محاولة اضافة مرجع جديد للمكتبة الجامعية تخص هذا الموضوع.

الأسباب موضوعية وتتمثل في:

ازدياد الطلب على المراجعة الجبائية بسبب التطورات التي تحدث في المجال الاقتصادي،

حاجة المؤسسات الجزائرية للمراجعة الجبائية من أجل تحقيق الفعالية في التسيير؛

نقص وعي المؤسسات حول أهمية المراجعة الجبائية.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية موضوع المراجعة الجبائية في تطوير النظام الضريبي، وتحقيق أهدافه العامة بشكل أمثل وهذا ما نأمل تحققه في اداراتنا الضريبية بالإضافة الى جوانب هامة تتمثل فيما يلي:

أهمية نظرية

يسمح هذا البحث بتعميق الإطار المفاهيمي من خلال التعرف على ماهية المراجعة الجبائية وعملياتها وخطواتها، وخصائص المراجع الجبائي التي يجب أن يتوفر عليها، وكذا أنواع التصريحات الجبائية المطلوبة.

حيث يلقي هذا البحث الضوء على أحد المواضيع المتعلقة بالمراجعة الجبائية، بغرض مساعدة القائمين والمصالح الضريبية المختصة لإعادة تقييم أسلوب تقديم التصريح الجبائي والبيانات الواردة فيه بما يحقق الأهداف التي يرجى تحقيقها من الضريبة، من خلال التعرض للنقاط التي تعد مشكلات تواجه المكلفين واليات التغلب عليها وصولا الى محاولة تعظيم الايرادات الضريبية دعما للخزينة العمومية.

كذلك يعمل هذا البحث على ابراز المهام والوظائف الملقاة على عاتق المراجعة الجبائية، لكي تخرج من دورها التقليدي الذي تؤديه الى الدور الجديد الذي يتلائم والتغيرات والتطورات الحاصلة وثقافة الجودة، مما يؤدي بتفعيل دور المصالح الضريبية وهذا ما يحقق تنمية المجتمع والاقتصاد بشكل عام.

أهمية عملية

يسمح هذا العمل بدراسة واقع العلاقة السببية التي تربط عملية المراجعة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية المطلوبة من طرف المكلفين، مما يسمح لنا بالخروج بأفكار وتوصيات عملية يمكن أن تستفيد منها المصالح المعنية في دعم نشاطها والتصدي لظاهرة الغش الضريبي لما له من أثر سلبي على التنمية الاقتصادية.

أهداف الدراسة: يهدف هذا البحث الى تحقيق جملة من الاهداف نذكر منها:

التعرف على المراجعة الجبائية وكيفية تطبيقها لكل الأطراف المعنية بها.

ابراز أهمية المراجعة الجبائية في تحقيق وتعزيز الخصائص النوعية لجودة التصريحات الجبائية.

التدرب الجوانب المنهجية والعلمية لانجاز مثل هذه البحوث.

الاحتكاك بالمختصين بموضوع البحث من خلال توزيع الاستبيان للاستفادة من خبراتهم.

التدرب على استعمال أدوات الاقتصاد القياسي والبرامج الاحصائية في مواضيع التخصص.

الدراسات السابقة حول الموضوع

1) دراسة قحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة2012. وكانت اشكاليتها حول: ما هو دور المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية؟

تكلمت الطالبة في دراستها عن المراجعة الجبائية والتي تعتبر أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذالك ما يعكس تحسين جودة التصريحات الجبائية وأهدافها وأهميتها وأداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وتم كذلك تبين أهم ضرائب النظام الجبائي الجزائري وأنواع التصريحات الجبائية المختصة لها. ومنه تم اكتشاف الخلل والثغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية.

وتمثلت الدراسة الميدانية في شقين: الشق الأول تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف ادارة الضرائب، والشق الثاني تمثل في الدراسة الاستبيانية تم التوصل الى أن المراجعة الجبائية تعمل دورا كبيرا في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

2) حميداتو صالح "دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية " دراسة عينة عن المؤسسات بولاية الوادي " مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة ورقلة، 2012/2011.
وقد عالجت هذه الدراسة الاشكالية التالية: الى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية؟

والهدف منها البحث عن ألية قانونية ومشروعة يمكن اتباعها قصد تخفيف الأعباء الضريبية التي ترهق كاهل المؤسسات وقد توصلت الى النتائج التالية:

أن المراجعة الجبائية تقوم بـ:

- الكشف عن المخاطر الجبائية.
- ضمان ايداع التصريحات الجبائية.
- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم التصريح.
- القيام بالتشخيص الجبائي.

3) ولهي بوعلام " أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر2004. وكانت اشكاليته حول: ما مدى تأثير مردودية المراجعة الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي؟

والهدف من هذه الدراسة

- محاولة ابراز أهم الوسائل والتقنيات في قياس ومكافحة التهرب الضريبي
- محاولة الوقوف على مدى نجاعة الاجراءات المتخذة من طرف الادارة لتفعيل المراجعة الجبائية
- وفي نهاية هذه الدراسة توصل الى أهم النتائج التالية:
- تعتبر المراجعة الجبائية احدى أهم الأدوات التي استحدثت مع الاصلاح الجبائي لغرض مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

- تهدف المراجعة الجبائية الى تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية
- ان مردودية المراجعة الجبائية ترتكز على مجموعة من عوامل التنظيم والانضباط قصد الرفع من قدرة الأداء للحد من تنامي ظاهرة التهرب الضريبي.

منهجية البحث

لمعالجة الاشكالية محل البحث معالجة علمية وموضوعية، سنعتمد في دراستنا على المزج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي. فالمنهج الوصفي يتضح في الشق الأول من الدراسة أي اطارها النظري، اما المنهج التحليلي سيتم الاعتماد عليه في الدراسة التطبيقية باعتباره أداة تمكننا من تفسير النتائج المتوصل اليها.

صعوبات البحث:

عند اعداد البحث واجهتنا جملة من الصعوبات أهمها:

نقص المراجع الخاصة بالمراجعة الجبائية خاصة الكتب.

صعوبة الحصول على المعلومات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة والادارة الضريبية بحجة السرية المهنية، مما جعلنا نعتمد في بحثنا هذا على الاستبيان.

هيكل البحث

انطلاقا من الأهداف المرجوة من الموضوع ولمعالجة الاشكالية والتساؤلات الفرعية، تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول.

الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري للمراجعة الجبائية حيث تم شرح المراجعة بصفة عامة كمدخل الى الموضوع، ثم التطرق الى أحد انواعها وهي المراجعة الجبائية التي هي موضوع بحثنا هذا حيث قمنا بشرحها مع ذكر أنواعها وأهميتها وعلاقتها بالمراجعات الأخرى وكذلك المراحل العملية للقيام بها.

اما الفصل الثاني فهو تحت عنوان التصريحات الجبائية حيث تم ابراز الإطار العملي للمراجعة الجبائية من خلال مراجعة التصريحات الجبائية.

الفصل الثالث هو عبارة على دراسة تطبيقية قمنا من خلالها باستطلاع اراء المختصين في هذا المجال ومن لهم علاقة بالمراجعة الجبائية، حيث هدفنا الى التحقق من مجموعة الاستنتاجات التي توصلنا اليها في الشق النظري للبحث ومعرفة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات وأهم العناصر المساهمة في ذلك.

وفي الأخير تم عرض خاتمة عامة للموضوع نبرز أهم النتائج التي تم توصل اليها، مع تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التي تخدم الموضوع.

الفصل الأول

الإطار النظري للمراجعة الجبائية

تمهيد

إن مسيري المؤسسة عند قيامهم بالتخطيط يعتمدون بدرجة كبيرة على معلومات صحيحة ودقيقة، وهذا لتحقيق اهداف مسطرة مسبقا، وفي سبيل ذلك نجد إن المراجعة هي التي تضيف قيمة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة المؤسسة، ويأتي هذا الدور الذي يقوم به المراجع بالمصادقة على صحة البيانات والقوائم المالية بالاعتماد على الدلائل والاثباتات والقرائن لإبداء الرأي فيها، مما يساعد المسؤولين في اتخاذ القرارات بكل دقة وموضوعية.

المبحث الأول: ماهية المراجعة

تعتبر المراجعة الجبائية احدى الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وتحليل وضعيتها الجبائية وترشيد قراراتها المالية وكشف مختلف الانحرافات من خلال الحرص على التحكم في مختلف الأعباء

والتكاليف الجبائية الناتجة عن سوء التعامل مع القوانين الواقعة على عاتقها بالإضافة إلى تحسين جودة التصريحات الجبائية هذه الأخيرة فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة باعتبارها وسيلة تقر بها على كافة المعلومات وبالتالي تهدف إلى التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية.

ومن خلال هذا الفصل سنتعرف على أهم الأساسيات التي تخص المراجعة الجبائية بالإضافة إلى ابراز جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة

يعتبر ظهور المراجعة أمرا حتميا بسبب حجم المؤسسات وتشعب أنشطتها الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة الملاك لتسيير مؤسساتهم في ظل الاخطار التي تواجهها ومن خلال هذا المطلب سأتطرق إلى تعريف المراجعة وخصائصها.

وفي هذا المطلب سنحاول اعطاء صورة مبدئية عن المراجعة وذلك بداية بتقديم مفهومها وتحديد عناصرها.

الفرع الأول: تعريف المراجعة

تعددت الجوانب التي تم التطرق اليها في تعريف المراجعة وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها ورغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم الا أنها تصب في نفس الهدف ونذكر أهم هذه التعريفات فيما يلي:

لغويا: المراجعة هي كما جاء في مختار الصحاح المعاودة وتعني معاودة النظر فيما قمت به من عمل او فيما قام به غيرك من اعمال لتحديد مدى صوابها.

وقد كانت تتم المراجعة في العصور القديمة عن طريق سماع أحد الافراد لما دونها آخر من بيانات تتعلق

في الغالب بأموال عامة وحكومية للتحقق من صحتها ولعل دلك هو السبب في إن اشتقاق اصطلاح المراجعة في اللغة الانجليزية.[1]

اصطلاحا: فالمراجعة وفقا للجنة المفاهيم الاساسية للمراجعة بجمعية المحاسبة الامريكية والتي لا يختلف تعريفها كثيرا عن التعريفات العديدة للمراجعة هي كما يلي:

المراجعة هي عملية منظمة لجمع وتقويم ادلة اثبات بموضوعية تتعلق بحقائق حول وقائع واحداث اقتصادية للتأكد من درجة تطابق تلك الحقائق مع المعايير الموضوعة وتوصيل النتائج إلى مستخدمي المعلومات المعنيين.[2]

أولا: تعريف الجمعية المحاسبية الامريكية للمراجعة

عرفتها على انها عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الاطراف المعنية.3

ثانيا: تعريفGERMOND ET BONNAULT للمراجعة

عرفت على انها اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية اعطاء راي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في اعداد هده المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.4

ثالثا: تعريف خالد أمين للمراجعة

عرف المراجعة على انها فحص انظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج اعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة.[5]

رابعا: تعريف منظمة العمل الفرنسي للمراجعة

عرفت على انها مسعى او طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات

---

[1]– محمد التهامي طواهر مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006 ص09.

[2]– حامد طلبة محمد ابو هيبة، اصول المراجعة، الطبعة الأولى، دار زمزم للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص :12

[3]– زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الثانية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص17

[4]– مسعود صديقي وأحمد نقار المراجعة الداخلية، طبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2010، ص11.

[5]– مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص22،

المعلومات والتقييم بغية اصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالتنظيم[1].

خامسا: كما عرفها الارقم عبد الحفيظ وبن فليس أحمد

بأنها جملة اجراءات تستهدف الفحص الانتقادي لأنظمة الرقابة الداخلية والعمليات المالية والمحاسبية التي اثبتت في الدفاتر من واقع المستندات الثبوتية للتأكد من انتظامها وسلامتها وصحتها وانسجامها مع قواعد المحاسبية بحيث إن الميزانية نظهر المركز المالي الصحيح.

وإن حسابات النتائج تظهر بصدق نتيجة الاعمال التي تحققت خلال الدورة المالية، وينتهي الفحص الدي يقوم به المراجع بتقرير مكتوب يوضع تحت تصرف مستعملي القوائم المالية التي يعطي المراجع رأيه الفني فيها[2].

وانطلاقا من التعاريف السابقة يمكننا اعطاء تعريف شامل للمراجعة "على انها اسلوب من اساليب الرقابة يشتمل على مجموعة من الاجراءات التي يتخذها المراجع والتي تستهدف الفحص الانتقادي للسجلات ودفاتر وحسابات المؤسسة والقوائم المالية ككل من واقع المستندات، للتأكد من سلامتها وانسجامها مع مبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتأكد من تعبيرها الصادق والصحيح عن وضعية المؤسسة على إن ينشر المراجع نتائج فحصه في تقرير مكتوب يتضمن رايه الفني المسؤول والمحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية في التعبير عن نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة، وكل هدا يتم في اطار معايير المراجعة المتعارف عليها".

خصائص المراجعة

تتمثل الخصائص الأساسية للمراجعة فيما يلي:[3]

تعتبر المراجعة عملية منظمة حيث يقوم بعملية المراجعة مراجع حيادي ومؤهل وتلك العملية يجب إن تكون منظمة بمعنى أنها تعتمد في أدائها على أسلوب منهجي منطقي يتكون من مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة وتحكمها إطار نظري يتمثل في مجموعة من الأهداف والمعايير المقررة فعملية المراجعة ادت ليست عملية عشوائية غير مخططة وانما هي تقوم على طريقة علمية منهجية.

يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي، أساس عمل المراجع الحيادي هو جمع أدلة الإثبات وتقييمها بشكل موضوعي، وتتكون تلك الادلة عند مراجعة القوائم المالية من بيانات محاسبية أساسية(دفتر اليومية ودفتر الكبير) ومعلومات مؤيدة(فحص الفواتير والشيكات وغيرها من المستندات البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الاستفسار والملاحظة والجرد الفعلي للأصول والمصادقات على الارصدة من طرف ثالث) .[4]

---

[1]– محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سبق ذكره، ص08.

[2]– الارقم عبد الحفيظ بن فليس احمد، دروس وتطبيقات في مراقبة ومراجعة الحسابات، منشورات جامعة منتوري قسنطينة، 2001، ص 03.

[3]– شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، اطروحة دكتوراه، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013، ص10.

[4]– حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، طبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان 2007، ص 16.

ويشير لفظ موضوعي إلى قدرة المراجع على الاحتفاظ باتجاه حيادي عند حصوله على ادلة الاثبات وتقييمها، ويوحي ذلك بإن عملية المراجعة يجب إن تتم بواسطة مراجع مستقل غير متحيز سواء عن مقدم المعلومات او مستخدميها.[1]

تأكيدات خاصة بتصرفات واحداث اقتصادية تتعلق ادلة الاثبات بتأكيدات خاصة بتصرفات واحداث اقتصادية، وتلك التأكيدات هي عبارة عن ايضاحات وبيانات للإدارة تتضمنها القوائم المالية موضوع المراجعة.[2]

على سبيل المثال فإن ظهور رصيد المخزون بالقوائم المالية يفيد وجود تأكيدات مقدمة من الادارة بشإن المخزون على النحو التالي:[3]

- إن المخزون موجود فعلا(تأكيد الوجود.)
- إن المخزون يحتفظ به من اجل البيع، او الاستخدام في العمليات الانتاجية.
- إن المخزون يشمل جميع المنتجات والمواد التي تمتلكها المؤسسة(تأكيد الملكية.)
- إن قيمة المخزون الظاهرة في القوائم المالية مبينة كبقاء لتكلفته او قيمته السوقية(تأكيد التقويم.)
- إن المخزون قد تم عرضه في الميزانية بطريقة صحيحة وإن القوائم المالية تفصح بشكل كافي عنه بما يضمه من انواع رئيسية(المواد الاولية واللوازم انتاج تام وانتاج غير تام) ومدى كإن الانتاج محل رهن او تم التنازل عنه لأطراف اخرى.[4]

وهكذا فإن القوائم المالية تحتوي على تأكيدات مماثلة بشأن باقي البنود المكونة مثل المبيعات الاصول الثابتة.

درجة التطابق بين تلك التأكيدات والمعايير المقررة: يتمثل الهدف الاساسي لمراجعة القوائم المالية في تكوين رأي عن عدالة عرض القوائم المالية ويتم ذلك بتحديد رأي المراجع في مدى تطابق تلك التأكيدات مثال ذلك إن المخزون الظاهر بالميزانية موجود ومملوك للمؤسسة مع مبادئ المحاسبية المتعارف عليها.[5]

تبليغ المستخدمين المعنيين بنتائج المراجعة: إن الهدف من عملية المراجعة هو اعداد تقرير مراجعة باعتباره وسيلة الاتصال وتبليغ النتائج للمستخدمين المعنيين حيث عن طريق تقرير المراجعة يتم اعلام المستخدم بمدى تطابق تأكيدات المراجعة مع مبادئ المحاسبية المتعارف عليه[6].

المطلب الثاني: انواع ومعايير المراجعة

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض انواع المراجعة وايضا سنعرض معاييرها التي هي بمثابة دليل من

---

[1]– حولي محمد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2010، ص20،

[2]– زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات الطبعة الثانية، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 11.

[3]– حسين يوسف القاضي، أصول المراجعة، الطبعة الأولى، مطابع جامعة دمشق، سوريا، 2014، ص21.

[4]– أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 08.

[5]– زاهرة عاطف سواد، مرجع سبق ذكره ، ص 23.

[6]– عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، طبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، اليمن 2009، ص23.

الارشادات العامة الموضوعية لمساعدة المراجعين في اداء مهامهم.

أولا: انواع المراجعة

خصص هذا الفرع للتعرف على انواع المراجعة ودالك باستخدام عدة اسس للتبويب مع مراعاة امكانية استخدام أكثر من اساس للتبويب في إن واحد.

1- من حيث القائم بعملية المراجعة

يمكن تقسيم المراجعة من حيث القائم بها الي نوعين:[1]

أ- المراجعة الخارجية

تعرف المراجعة الخارجية بأنها عملية منظمة يقوم بها مراجع مستقل بغرض ابداء راي مهني في مجموعة القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة مع توصيل النتائج إلى المستخدمين دوي الاهتمام، على هدا تعريف يمكن تحديد الملامح التالية للمراجعة:[2]

- المراجعة الخارجية عملية هادفة
- المراجعة الخارجية عملية منتظمة
- المراجعة الخارجية يمارسها مراجع مستقل
- المراجعة الخارجية عملية اتصال متكامل

ب- المراجعة الداخلية

يعتبر أكثر التعريفات المقبولة ذلك التعريف الدي قدمه مجمع المراجعين الداخليين للولايات المتحدة[3] حيث يحدد هدا التعريف وظيفة المراجعة الداخلية بانها نشاط تقييمي مستقل خلال تنظيم معين يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها وذلك كأساس لخدمة الادارة، انها رقابة ادارية تمارس عن طريق قياس وتقييم فعالية اساليب الرقابة الاخرى[4].

[1]- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، طبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص7.

[2]- عبد الفتاح الصحن، اصول المراجعة، الدار الجامعية، الطبعة الاولى، الاسكندرية، مصر، 2000، ص10.

[3]- سهير شعراوي جمعة، أصول المراجعة، الطبعة السابعة، مطابع الدار الهندسية، القاهرة، 2003، ص31.

[4]- احمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، مطبعة الانتصار بيروت، لبنان، 1992، ص233-234.

2- من حيث الالزام

وتنقسم إلى قسمين: المراجعة الالزامية والمراجعة الاختيارية.

أ- المراجعة الالزامية

وهي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها حيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية لها ومن ثم يترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات المقررة.[1]

ب- المراجعة الاختيارية (الغير الزامية)

وهي المراجعة التي تتم دون الزام معين بقانون او بلائحة معينة ففي المؤسسات الفردية وشركات الاشخاص، قد يتم الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي في مراجعة حساباتها واعتماد قوائمها المالية الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مراجع خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على نتائج الاعمال والمركز المالي والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال او انضمام شريك جديد وفي حالة المؤسسات الفردية، نلاحظ إن وجود المراجع الخارجي يعطي الثقة للمالك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر وتلك التي تقدم إلى الجهات الخارجية وخاصة لمصلحة الضرائب[2].

3- من حيث مجال أو نطاق المراجعة

تنقسم المراجعة من حيث مجال او نطاق المراجعة إلى نوعين:

أ- المراجعة الكاملة

عند تطبيق هدا النوع يكون للمراجع إطار عمل غير محدد اد يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية [3].

يتعين على المراجع في نهاية الامر ابداء الرأي الفني عن مدى سلامة القوائم المالية الختامية بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباراته، حيث إن مسؤوليته تغطي جميع تلك المفردات حتى تلك التي

[1]- محمد سمير الصبان، عبد الله عبد العظيم هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2002، ص46.

[2]- عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2010، ص23-24.

[3]- كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الطبعة.1المكتب الجامعي الحديث، مصر 2006، ص188.

لم تخضع للفحص[1].

ب- المراجعة الجزئية

يقتصر فيها عمل المراجع على بعض العمليات دون غيرها، في هده الحالة تنحصر مسؤولية المراجع في مجال او نطاق المراجعة الدي حدد له فقط دون غيره لذلك يتعين في هذه الحالة وجود عقد كتابي بين حدود ونطاق المراجعة والهدف المراد تحقيقه ويتعين على المراجع من ناحية اخرى إن يبرز في تقريره تفاصيل ما قام به من عمل لتحديد مسؤوليته بوضوح لمستخدمي ذلك التقرير وما يرتبط به من قوائم ومعلومات[2].

4- من حيث مدى الفحص او حجم الاختبارات

يمكن تقسيم المراجعة من زاوية مدى الفحص الدي يقوم به المراجع لنوعين:

أ- مراجعة شاملة(تفصيلية)

وتعني المراجعة الشاملة او التفصيلية إن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود الدفاتر السجلات الحسابات والمستندات، أي إن يقوم بمراجعة جميع المفردات محل الفحص.

هذه المراجعة تصلح لمؤسسات صغيرة الحجم حيث أنه في حالة المؤسسات الكبيرة سيؤدي استخدام هذه المراجعة إلى زيادة اعباء عملية المراجعة وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المراجع الخارجي على مراعاتها باستمرار[3].

ب- المراجعة الاختبارية

في هذه الحالة يقوم المراجع بمراجعة جزء من الكل حيث يقوم باختيار عدد المفردات(عينة) لكي تخضع لعملية الفحص مع مراعاة ضرورة تعميم نتائج هدا الفحص على مجموعة المفردات التي تم اختيار هذا الجزء منها[4].

5- من حيث توقيت عملية المراجعة واجراء الاختبارات

تنقسم المراجعة من حيث توقيت عملية المراجعة والفحص واجراء الاختبارات إلى نوعين:[5]

---

[1]- محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الطبعة1، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص34-35.

[2]- عبد الفتاح الصحن واخرون، اسس المراجعة الاسس العلمية والعملية، الطبعة2. دار الجامعية، 2004، مصر، ص43-44.

[3]- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص36.

[4]- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص38.

[5]- بن عمارة كهينة، المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر3، ص44.

أ- المراجعة النهائية

تتميز بانها تتم بعد انتهاء السنة المالية واعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية ويلجأ المراجع الخارجي إلى هدا الاسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم التي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة.

ب- المراجعة المستمرة

في هذه الحالة تتم عمليات الفحص واجراء الاختبارات على مدار السنة المالية للمؤسسة وعادة ما يتم دالك بطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا مع ضرورة اجراء مراجعة اخرى بعد اقفال الدفاتر في نهاية محددة مسبقا مع ضرورة اجراء مراجعة اخرى بعد اقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.[1]

وفي الواقع تعمل المراجعة المستمرة على معالجة العيوب والانتقادات التي وجهت للمراجعة النهائية.[2]

ثانيا معايير المراجعة

تعد المعايير في المراجعة بمثابة جزء هام من الإطار الفكري للمراجعة كأحد العلوم الاجتماعية، مما يساهم في تطوير هذا الإطار الفكري باستمرار[3].

ولقد كإن المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين اول من عمل جاهدا على وضع مستويات للأداء المهني لعملية مراجعة الحسابات، وقد انتهت هذه المجهودات بكتيب صدر في عام 1954 بعنوان "معايير المراجعة المتعارف عليها" وقد تضمن هذا الكتيب المسؤوليات التالية مبوبة إلى ثلاث مجموعات رئيسية وهي:[4]

1- المعايير العامة

وهي معايير تخص شخص المراجع بتأهيله ونوعية عمله، وتتضمن المعايير التالية:[5]

أ- معيار الكفاية في التأهيل العلمي والعملي

يجب إن تتم عملية الفحص والمراجعة بواسطة شخص او اشخاص بتوافر لديهم قدر كاف من التأهيل العلمي بالإضافة إلى تدريب كاف وخبرة عملية تمكن المراجع من القيام بوظيفته خير قيام، وتختلف القوانين او التشريعات الحكومية فيما بينها حول تحديد الحد الادنى للتأهيل العلمي حول مراجع الحسابات.

---

[1]- زهير عيسى، تدقيق الحسابات، الاجراءات العملية، الطبعة السادسة، دار البداية، عمان، 2015، ص26

[2] ابراهيم عثمان شاهين، أصول المراجعة، الطبعة السادسة، منشورات جامعية حلوان، مصر، 2007، ص27.

[3]- حامد محمد ابو هيبة، مرجع سبق ذكره، عمان، الاردن، 2011، ص156.

[4]- نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص45.

[5]- هادي التميمي، مدخل الى التدقيق (من الناحية النظرية والعلمية)، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2006، ص41.

ب- معيار الحياد والاستقلال

يقضي هذا المعيار بإن يحتفظ المراجع بالاستقلال التام حتى تكون نتائج حكمه على الامور وتوصياته وغير متحيزة.[1]

ج- معيار العناية المهنية اللازمة

وهو إن يبذل مراجع الحسابات العناية الواجبة في عملية المراجعة عند اعداد التقرير النهائي لعملية المراجعة والهدف من ذلك هو الحكم على درجة جودة اداء المراجع اثناء القيام بعمله، والعناية المهنية تتطلب الالتزام بمستوى اداء معين وفقا لما تنص عليه المعايير والتشريعات المختلفة وكذلك تتطلب ممن يعمل في مكتب مراجع الحسابات الالتزام بمعايير العمل الميداني ومعايير اعداد التقارير.[2]

وفي نهاية المعايير العامة نشير إلى إن معيار الاستقلال مع معياري بدل العناية المهنية وتوافر التأهيل العلمي تعتبر من اهم معايير المراجعة المتعارف عليها، حيث إن أي خلل في هذه المعايير الثلاثة سيؤثر على المعايير الاخرى للمراجعة، فعندما يكون المراجع مثلا غير مستقل ولم يبذل العناية المهنية اللازمة وليس مؤهلا علميا او عمليا فإن هناك حاجة إلى ضرورة تحقيق المعايير الاخرى من اجل الوصول إلى الاهداف المتوخاة من المراجعة.[3]

2- معايير العمل الميداني

وتتمثل في مجموعة المعايير المختلفة بإجراءات المراجعة الميدانية، وتتضمن المعايير التالية:

أ- معيار دقة تخطيط المعلومة ودقة الاشراف على المساعدين

يجب على مراجع الحسابات إن يضع برنامجا دقيقا لمراجعة العمليات المختلفة، حتى يتمكن من مراجعة هذا البرنامج وتحديثه ليتم التأكد من إن خطوات المراجعة الضرورية قد تم تحديدها وتم استيعابها من قبل المساعدين، ويجب قبل وضع خطة المراجعة التعرف على المؤسسة التي سيتم مراجعة حساباتها والحصول على المعلومات الضرورية التي تساعد في وضع خطة العمل.[4]

ب- معيار كفاية وصلاحية ادلة الاثبات

---

[1]- نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سبق ذكره، ص46

[2]- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2006، ص41.

[3]- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص43.

[4]- نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سبق ذكره، ص 47-48.

يتمثل هذا المعيار في ضرورة قيام مراجع الحسابات بتجميع أكبر قدر ممكن من ادلة الاثبات التي تؤدي إلى اقناعه، بحيث يمكنه من ابداء رأيه الفني في المواضيع الخاضعة لعملية المراجعة.[1]

ج- معيار اعداد التقارير (ابداء الراي)

وهي معايير تتعلق بتحديد كيفية اعداد التقرير النهائي لعملية المراجعة وتتضمن المعايير التالية:[2]

- **معيار القواعد المحاسبية المتعارف عليها:** يجب إن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد اعدت طبقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ولذا تشترط العديد من التشريعات إن يفصح تقرير مراجع الحسابات عما إذا كانت القوائم المالية قد تم اعدادها في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.[3]
- **معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية:** ويقضي هذا المعيار بإن يبين مراجع الحسابات في تقريره ما إذا كانت المبادئ التي طبقت في الفترة الجارية تتميز بالثبات إذا ما تم مقارنتها بالفترات السابقة.

وذلك لتحقق مما يلي[4]:

- ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة خلال الفترات المختلفة وضمان عدم تأثر هذه المقارنة بالتغيرات في القواعد المحاسبية المطبقة.
- بيان طبيعة التغيرات وأثرها على القوائم المالية إذا تعرضت للمبادئ المحاسبية للغير.

- **معيار الافصاح التام:** وينص هذا المعيار على اعداد التقارير حيث يجب إن يتحقق المراجع من إن الافصاح في القوائم المالية كافي وملائم، ولا يقوم المراجع بالإشارة في ذلك في تقريره الا في حالة كون الافصاح غير كاف بدرجة معقولة[5].
- **معيار ابداء الراي في القوائم المالية كوحدة واحدة:** يجب إن يتضمن التقرير راي المراجع في القوائم المالية كوحدة واحدة او امتناعه عن ابداء الراي في الحالات التي يتعذر فيها ذلك، وفي هذه الحالة يجب إن يتضمن تقرير المراجع في القوائم المالية كوحدة واحدة وفيما إذا كانت الميزانية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة في نهاية العام وإن حساب الارباح والخسائر يعبر بشكل سليم عن نتيجة اعمال المؤسسة عن السنة الخاضعة لعملية المراجعة[6].

وهنا نلاحظ أربع انواع من التقارير:

---

[1]- ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ للنشر، 2002 ص24.

[2]- محمود السيد الناغي، المعايير الدولية للمراجعة، تحليل إطار التطبيق، الطبعة الرابعة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة 2000، ص51.

[3]- أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الطبعة الخامسة، الاسكندرية، 2007، ص28.

[4]- محمد الفتاح صحن، محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص90.

[5]- عوض لبيب فتح الله الديب، أحمد محمد كامل سالم، أصول المراجعة الحديثة، الطبعة الرابعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003

[6]- نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سبق ذكره، ص 52.

التقرير النظيف: وهو التقرير الايجابي الذي يقوم على اساس تبني نظام رقابة داخلية سليم، بكل اجراءاته ومقوماته بالإضافة إلى سلامة الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.[1]

التقرير التحفظي: ويشير هذا التقرير إلى بعض التحفظات التي يراها المراجع ضرورية للوصول إلى معلومات معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.[2]

التقرير السالب: ويصدر هذا النوع من التقارير عندما يلاحظ المراجع إن المؤسسة لم تتبع الاجراءات الازمة والمعايير المتفق عليها وإن المعلومات المحاسبية الناتجة عن هذا النظام لم تتم معالجتها.[3]

تقرير عدم ابداء راي: وينتج في حال استحالة تطبيق اجراءات المراجعة التي يرى المراجع ضرورة استخدامها كاستحالة حصوله على الادلة والبراهين التي تساعده في ابداء رايه.[4]

[1]– محمد أحمدخليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، الطبعة الثالثة، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 2004، ص58.

[2]– صفيناز عبد الحي عبد الحميد، دور مراجع الحسابات بصدد مشاكل تقييم وقياس المخاطر الملازمة لمنشئات الأعمال، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.1998، ص159.

[3]– سلامة رأفت محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011، ص21.

[4]– محمد أحمد خليل، مرجع سبق ذكره.

المبحث الثاني: عموميات حول المراجعة الجبائية

إن كبر حجم المؤسسات وتشعب وظائفها وتداخل الفروع يلقي مسؤولية هائلة على عاتق ملاك المؤسسة مما يصعب عليهم مراقبة تسييرها، وهذا ما ادى إلى ظهور المراجعة الجبائية، بحيث تعمل هاته الاخيرة على مساعد المسؤولين في الحفظ على تركيزهم لتحقيق الاهداف المرجوة من خلال التحكم في التكلفة الجبائية باعتبار إن الضريبة تكلفة يجب إن تسير بعقلانية وطريقة مثلى بالنظر إلى الامكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.

وبهذا الصدد سنحاول في هذا المبحث طرح عموميات حول المراجعة الجبائية وذلك في ثلاث مطالب من خلال التطرق إلى مفهوم المراجعة الجبائية، خصائصها، مستوياتها، اهميتها، أهدافها وانواعها، وعلاقتها بالأنواع الاخرى للمراجعة.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية

قدمت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية، سواء أكانت صادرة عن هيئات أو خبراء في الميدان الجبائي.

الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية

للمراجعة الجبائية تعاريف عديدة ومختلفة نذكر البعض منها فيما يلي:

التعريف الاول: هي عملية تهدف إلى التحقق من العبء الضريبي للشركة وتحديد وتقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية.[1]

التعريف الثاني: كما عرف (P. Bougan et J.M. vallée) المراجعة الجبائية على انها "هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الادارة الضريبية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية.[2]

ومنه يمكن إن نعتبر المراجعة الجبائية كعملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الادلة والقرائن التي تساعد المراجع الجبائي في التحقق من ابداء رأيه الفني والمحايد عن صحة وعدالة الاقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين (اشخاص، مؤسسات...)، بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلف وتماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني واية قوانين ضرائبية اخرى لها علاقة بالتشريعات الضرائبية.[3]

التعريف الثالث: تعريف الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة ATIC: تتمثل المراجعة الجبائية في ابداء راي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي فجباية الوحدة بكل اشكالها

---

[1]– راشدي امين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان2017، ص487.

[2]– يساس أحمدورنان مختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 21، نوفمبر، 2013، ص6

[3]– قحموش سمية، المراجعة ، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مرجع سبق ذكره ص297.

هي هدف المراجعة الجبائية[1].

الفرع الثاني: خصائص المراجعة الجبائية

من اهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص تلخص في الاتي:

إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، من حيث إن الاولى لا يمكن لها إن تهمل المسائل الجبائية مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدها المسير في الميدان الجبائي وتأتي هذه المهمة من كون الجباية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة انظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنها ما يتعلق بالقانون[2].

المطلب الثاني: مستويات المراجعة الجبائية وأهميتها

إذا كانت مستويات المراجعة العادية تتمثل حسب الترتيب في الآتي: مراجعة المطابقة، مراجعة المردودية، مراجعة التناسق، مراجعة الفرصة، مراجعة القابلية، فإن للمراجعة الجبائية مستويات هي:

الفرع الأول: مستويات المراجعة الجبائية

إذا كانت مستويات المراجعة العادية تتمثل حسب الترتيب كالاتي: مراجعة المطابقة، مراجعة المردودية، مراجعة التناسق، مراجعة الفرصة، مراجعة القابلية، فإن المراجعة الجبائية مستويات هي:

أولا: مراجعة الأمان:

يهدف هذا المستوى إلى تحليل نقدي لاحترام الاجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي.[3]

1- مراجعة المصداقية

يهدف هذا المستوى إلى التحقق من مدى مصداقية المعلومات المستعملة من طرف اصحاب القرار، اضافة إلى تقييم اداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية.[4]

2- مراجعة الفعالية

هذا المستوى يهدف إلى الحكم على فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الامن والاداء.[5]

---

[1]- مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، مجلة اضافات اقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، اكتوبر 2019، ص.66

[2]- شربي محمد الأمين وخالدي عصام، المراجعة والتسيير الجبائيين، مطبوعة للوفاء بمتطلبات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص36.

[3]- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر3، ص6،

[4]- راشدي أمين مرجع سبق ذكره.

[5]- بوعلام ولهي، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005، ص13.

ثانيا: اهمية المراجعة الجبائية

تكمن أهمية المراجعة الجبائية في النقاط التالية[1]:

تسمح المراجعة الجبائية باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة من خلال اعداد تشخيص جبائي وهذا بهدف تصحيح الاولي (نقاط الضعف) والاستغلال الامثل للثانية (نقاط القوة)، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية.

تسمح بوضع الخطوط العريضة لاستراتيجية الجبائية للمؤسسة من خلال اعطاءها قابلية استعمال الجباية لفائدتها وذلك بإلزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى اقصى حد ممكن في اطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات...الخ، ويمكننا القول إن المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفاعلية والامن الجبائي.

وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل او من ناحية المضمون او من، ناحية الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم احترامها بالطبع إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة وهذا ما تعمل المراجعة الجبائية على تفاديه.

باعتبار إن المراجعة وسيلة لا غاية وتهدف إلى خدمة جميع الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بتوفير المعلومات التي لابد إن تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، لذا فإن اهمية المراجعة الجبائية تم استنباطها من اهمية المراجعة بصفة عامة، إن الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة الا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة، تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وابداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها.[2]

[1]– بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص23.

[2]– صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص38.

المطلب الثالث: اهداف وانواع المراجعة الجبائية وعلاقتها بأنواع المراجعة الاخرى

الفرع الأول: اهداف المراجعة الجبائية

إن الهدف الرئيسي من المراجعة الجبائية هو تشجيع الالتزام الضريبي الطوعي للقوانين الضريبية، وضمان تحقيق اعلى معدلات الالتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح من خلال:[1]

تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة[2].

تعزيز صدق الاداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلفة بالمشاركة في تحقيق خدمة الصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة وعادلة.

تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون.

تحقيق الفعالية اي قدرة الاقسام الرقابية في الادارة الضريبية تحقيق اهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات والاجراءات المرسومة من ادارة المراجعة المركزية.

تحقيق الكفاءة اي قدرة الادارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات العملاء (دراسة البيانات المالية المقدمة عن طريق التصريحات) بشكل يحقق اهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية.

تحقيق مورد مالي منتظم ومتوازن من المكلفين.

اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من اخطاء او تزوير او تلاعب او غش يؤدي إلى التهرب الضريبي.

معالجة كل ما جاء بالدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية وإن يراعي مبدأ استقلال السنوات.

أولا: أنواع المراجعة الجبائية

تم تصنيف انواع المراجعة من قبل العديد من الباحثين، فقد اختلفت الانواع باختلاف الآراء وقد اخدنا التقسيم الاكثر استخداما، حيث قام اغلبية الباحثين بتقسيمها على اساس من يقوم بهذه العملية.

1- المراجعة التي تقوم بها المنشأة

هي عبارة عن تكليف مراجع بالتأكد من صحة المعلومات المحاسبية ومطابقتها للقوانين، من اجل تعزيز القدرة على تسيير المخاطر الجبائية، وبالتالي القدرة على اتخاد قرارات جبائيه سليمة، وتتضمن نوعين: المراجعة

[1]- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر 2011-2012، ص29.

[2]- رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير.، جامعة الجزائر، 2000، ص32.

الجبائية الداخلية والمراجعة الجبائية الخارجية.[1]

أ- المراجعة الجبائية الداخلية

عرف معهد المراجعين الداخليين الامريكي المراجعة الداخلية على انها: "وظيفة التقييم المستقلة، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم الانشطة الاقتصادية والمالية والادارية بها، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم للإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسبا من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك ".[2]

فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التأكد مما إذا كانت الاجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، إن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.[3]

وبالتالي يمكن استخلاص تعريف المراجعة الجبائية الداخلية بانها مهمة يقوم بها شخص اجير داخل المؤسسة، يتمتع بالكفاءة والاستقلالية، وعلى قدر كاف من المعرفة العلمية والعملية في المجال الجبائي، لإبداء رايه بكل شفافية ووضوح حول مصداقية المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى التزامها بالقواعد القانونية والاجراءات الجبائية.

ب- المراجعة الجبائية الخارجية

وهي تلك المراجعة التي تنفدها جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، وتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو المستمرة وقد تكون في بعض الأحيان تكمله لعملية المراجعة الداخلية وكذلك المراجعة الخارجية تكون مهمة تعاقدية اي إن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من اجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.[4]

ثانيا: علاقة المراجعة الجبائية بأنواع المراجعة الاخرى

هناك عدة انواع من المراجعات تقترب في مفهومها ومجال تخصصها من المراجعة الجبائية ولذلك سنقوم بتوضيح العلاقة بينها وبين مختلف المراجعات الاخرى وكذلك بالمفاهيم الاخرى المشابهة لها.

---

[1]- فاطمة بودية، فاطمة الزهراء بن زيدان، دور التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، الملتقى الوطني الاول حول أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية بالجزائر، جامعة الشلف، الجزائر (بدون سنة)، ص06.

[2]- ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الاولى، قسم المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004، ص275.

[3]- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص15.

[4]- طبيب عبد السلام، منصر عبد العالي فارس صحراوي، دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الابداعية، مجلة الدراسات في الاقتصاد وادارة الاعمال، العدد04، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2019، ص49.

2- علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة المحاسبية

هذان النوعان متشابهان من حيث منهجية المراجع لانهما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، وذلك لإن المراجع في بداية مهمته يبدا في التقييم من خلال نظرة عامة على المراجعة الداخلية (مراقبة داخلية)، وبمراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة وهذا لتحقق من قانونية الحسابات المالية، غير إن الموازاة بين مسعى المراجع الجبائي والمراجع المحاسبي تسمح لأول من الاعتماد على الاعمال المنجزة من طرف الثاني، لأن اسهامات المراجع المحاسبي تبقى إلى حد ما محدودة خصوصا ما تعلق منها بالجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج إلى توجيه نوعي في المراجعة.[1]

3- علاقة المراجعة الجبائية والمراجعة المعلوماتية

يتم استخدام التكنولوجيا عند المراجعة من اجل تسهيل وتبسيط وتوسيع نطاقها ووسائل تحديثها، والمراجعة المدعمة بالحاسوب هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادر اعلى الحصول على معظم بيانات المكلفين بالضريبة في الشكل الالكتروني والتي يستخدمها لمساعدته في اجراء المراجعة، ويهدف هذا النوع من المراجعة إلى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكبر قدر ممكن، ومعالجة الملفات والسجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة واحسن كفاءة من الطرف التقليدية، كما إن تحليل البيانات يمكن إن يكون اكثر دقة كإن يستخدم المراجع الاساليب الاحصائية في تحليلها ما يعطي اكثر موثوقية ومصداقية.[2]

4- علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الخارجية

المراجعة الجبائية الحقيقية تكون غالبا من طرف المراجع الخارجي، هذا الاخير له وظيفتين، يجب عليه اولا إن يحلل الوضعيات(الحالات) ثم يقترح وصفات او استراتيجيات، كذلك يتبنى تقنيات قريبة من تلك التي تطبق من قبل المراجع الجبائي.[3]

5- علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الداخلية

من المعروف إن فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من اختصاص المراجع الجبائي، لكن يمكن للمراجع الداخلي إن يدون ملاحظاته وآرائه حول النظام الجبائي للمؤسسة لتكون في نهاية الامر بين يدي المراجع الجبائي.[4]

---

[1]- بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص03.

[2]- سمية قحموش، مرجع سابق ذكره، ص25.

[3]- سعداشر عبد الحق عبدلي، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص53.

[4]- احمد لعناق، مرج سبق ذكره، ص.14

المبحث الثالث: المراجع الجبائي ومسار عملية المراجعة الجبائية

إن نجاح عملية المراجعة فعاليتها مرتبطة بشكل كبير بالشخص القائم عليها، إذا يتوجب أن يكون على قدر كافي من الالتزام ويتمتع بمجموعة من المواصفات والخصائص.

المطلب الأول: المعايير المطلوبة واللازمة للمراجع الجبائي والتزاماته

يتمتع المراجع الجبائي بمجموعة من الحقوق كما يتقيد بمجموعة من الواجبات التي يترتب عن مخالفتها مسؤوليات متعددة، وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

الفرع الأول: معايير المراجع الجبائي

تعتبر المراجعة الجبائية من بين الأشكال الأكثر حداثة للمراجعة، على عكس المراجعة المحاسبية التي حددت ترسانة من المعايير كإن لها الفضل في نجاحها.

من بين المعايير العامة سنذكر المعايير اللازمة والمطلوبة للمراجع، المعايير التي وجب على المراجع الجبائي احترامها واتباعها للتحكم الجيد في مهمته، ولا يمكن إن يكون المراجع الجبائي حكما وخصما موضوع المراجعة، وهذا ما يمكن إن يؤذي إلى النظر في مصداقية مهمة المراجعة الجبائية، بمعنى آخر يجب على المراجع الجبائي التمتع بالاستقلالية التامة قبالة المسؤولين عن المعلومات موضوع المراجعة، إذا يجب إن يكون" مستقل ماليا أو على كل وجهات النظر الأخرى في علاقته العملية مع زبائنه موضع المراجعة".[1]

المعيار الثاني اللازم هو إن يكون له مستوى عال من المعلومات الجبائية ليستطيع اتخاذ قرار حول نوعية المعلومات التي يراجعها هذا الذي يقودنا حتما إلى معيار الأهلية المهنية الذي بدونه المهمة لا يمكن إن تكون ذات جودة عالية.

يجب على المراجع الجبائي كذلك الحفاظ على سر المهنة للنتائج التي توصل إليها أثناء ممارسة مهمته.

وبالتالي نحن هنا أمام المعايير الثلاثة اللازمة والمطلوبة للمراجع الجبائي والمتمثلة في[2]: الاستقلالية، الأهلية المهنية والسر المهني.

أولا: الاستقلالية

يجب إن يكون المراجع الجبائي مستقل عن باقي الأنشطة التي هي موضوع مراجعة، يجب إن يكون في مستوى يسمح له بممارسة مهامه بكل موضوعية، سيبديه حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، بحيث لا يجب على المراجع إن يكون في موضع يعرضه للخطر المتعلق بحريته التامة في التصرف والتفكير.

مراجعة.

[1]- Guide d'audit de commissariat aux, opcit, 1989, p10.

[2]- سعد داشر عبد الحق عبدلي، مرجع سبق ذكره،.ص54.

لكن معيار الكفاءة المهنية في مهمة المراجعة الجبائية هو أكثر صعوبة، حيث لا يمكن الوفاء به مقارنة مع المهام الأخرى للمراجعة، لإن " مهمة المراجعة الجبائية لا يمكن التعهد بها إلا لمكاتب متعددة الخدمات والاختصاصات في ميدان المراجعة أو إلى مهنيين محترفين قادرين على تشكيل وتكوين فرق متعددة الاختصاصات من أجل قيادة وإدارة هذه المهمة، لإن المادة الجبائية تمس جميع المجالات مهما كانت تقنية أو قانونية.[1]

نستنتج إن المراجعة الجبائية يجب" إن تكون منفذة من طرف شخص أو عدة أشخاص الذين تلقوا تكوين ملائم ومناسب مع تمتعهم بالمهارات والقدرات المهنية ذات المستويات العالية[2].

ثانيا: السر المهني

يجب على المراجع الجبائي إن يحافظ ويكتم الأسرار التي تلقاها أو عاينها أثناء ممارسة مهنته، حيث أنه" السر الأكثر دقة حول ما يتعلق بشؤون الزبائن موضوع والمراجعة، يجب إن يحفظ ويكتم وإن يكون عرضة للاستعمال الشخصي، أي كل المعلومات المتعلقة بالبون المتحصل عليها في فترة ممارسة مهمة المراجعة، نظرا لأنه يمكن للمؤسسة أنه تواجه مشاكل مختلفة من جراء عدم كتمان هذه الأسرار[3].

المطلب الثاني: مراحل سير مهمة المراجعة الجبائية (مسار عملية المراجعة الجبائية)

باعتبار إن المراجعة الجبائية فحص انتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة، أي مراقبة مدى انتظام وصدق مختلف العناصر المكونة للوثائق الجبائية للمؤسسة، فإنه على المراجع تطبيق تقنيات ترتكز على منهجية تضمن سير جميع مراحل المراجعة بدقة وتسمح بمعرفة مدى انتظام وامتثال المؤسسة للتشريعات المعمول بها لتأتي هذه المهمة في ثلاث مراحل انطلاقا بداية بمرحلة الإعداد للمهمة ثم مرحلة تنفيذ المهمة وفي الأخير مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية.

الفرع الأول: مرحلة الإعداد للمهمة

تبدأ هذه العملية من خلال المعرفة الشاملة للمؤسسة، وهذا لتركيز المراجع انتباهه على بعض المشاكل والأخطار المحتملة وفيما بعد الحصول على توجيه مستقبلي للأعمال، وجاء بدوره تقسيم هذه المرحلة إلى:

[1]– صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 34.

[2]– Fatima Abed, '' Audit financier du secteur bancaire'' thèse de magistère, mars 1997, p 20

أولا: الأعمال التحضيرية للمهمة

حيث يجمع المراجع المعلومات التالية[1]:

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة.
- الأدوات التي تسمح بتوجيه المؤسسة.
- القطاعات التي يمارس فيها النشاط.

فالفهم الجيد لهذه المعلومات يسمح للمراجع بمعرفة مصادر الأخطار التي تتربص بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بتنظيمها الإداري والمحاسبي أو مختلف نشاطاتها.

ثانيا: التخطيط والتحضير لبرنامج العمل

إضافة للمعلومات التي قام المراجع الجبائي بجمعها، يجب إن يقوم بجمع معلومات أخرى تسمح له بتقدير الحالة الجبائية للمؤسسة، وبعد جمع المعلومات المقنعة يضع المراجع مخطط لسير مهمة المراجعة الجبائية والذي يحتوي على العناصر التالية:

1- التعرف على المؤسسة

ويتم ذلك من خلال اتصال المراجع بالمؤسسة والفحص الموجز لوثائقها فإنه يستطيع معرفة ما يلي: [2]

- تاريخ إنشاء المؤسسة
- شكل وموضوع وطبيعة النشاط
- تعريف المؤسسة (رقم التسجيل في السجل التجاري، رقم التسجيل الجبائي)
- القانون الأساسي للمؤسسة، الشركاء وتشكيلة رأس المال
- مقر المؤسسة ومختلف فروعها وأهم الموردين والعملاء.

2- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة

وذلك عن طريق فحص العقود التالي[3]:

- عقود الايجار
- عقود التأمين

[1]- نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة الاعمال التكميلية للبناء)، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،

[2]- يساس أحمد ورنان مختار، مرجع سبق ذكره، ص17

[3]- قحموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص 25.

- عقود القروض
- عقود الرخص
- عقود مع شركات أجنبية.

3- التعرف على الوثائق القانونية والمحاسبية والتسيرية للمؤسسة

أ- الوثائق القانونية

هذه الوثائق تسمح للمراجع الجبائي بمعرفة الحالة القانونية والجبائية للمؤسسة.

ب- الوثائق التسييرية

هذه الوثائق تسمح للمراجع الجبائي بمعرفة السياسة الجبائية والمحاسبية المتبعة من طرف مسيري المؤسسة[1].

4- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة

تتمتع المؤسسة بعدة خصائص عل ى المراجع الجبائي إن يكون على علم بها وهي[2]:

- فروع المؤسسة في مختلف المناطق.
- طيعة نشاطها.
- شكلها القانوني.
- قانونها الأساسي.

بالإضافة إلى العلاقة مع الغير، كلها عناصر تحدد النظام الجبائي المطبق عللا المؤسسة ولهذا فإن المراجع يجب إن يقوم بالآتي:

- يتحقق ما إذا كانت المؤسسة تستفيد من امتياز جبائي ما.
- يتحقق من الالتزامات الجبائية للمؤسسة لتحديد وضعيتها الجبائية.
- التحقق من مدى استفادة المؤسسة من الامتيازات التي يمنحها المشرع.

[1]- شربي محمد الأمين وخالدي عصام، مرجع سبق ذكره ص37.

[2]- مصطفي ايدير.عمر الفاروق زرقون، مرجع سبق ذكره.ص 42.

5- التعرف على علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب

إن فحص السوابق الجبائية للمؤسسة يشغل مكانا هاما في تقدير الخطر المستقبلي وسمعة المؤسسة لدى الإدارة الجبائية لذلك على المراجع إن يقوم بما يلي[1]:

- فحص مراسلات إدارة الضرائب الموجهة للمؤسسة.
- التحقق مما إذا كانت إدارة الضرائب قد أرسلت طلب معلومات من مؤسسة فيما يخص الدورات الغير مصرح بها أو المعلومات الخاصة بالأطراف التي تتعامل معها المؤسسة سواء عملاء أو غيرهم.

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة

قبل إن يقوم المراجع الجبائي بعملية تحقيق يجب عليه تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي للمؤسسة.

أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن ضرورة تقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به داخل المؤسسة، وذلك كأساس يمكن الاعتماد عليه لتحديد ضعف الاختبارات التي ستطبق عليها إجراءات المراجعة.

فهدف المراجع من تقييمه لنظام الرقابة الداخلية الجبائية هو إبداء الرأي حول نوعية الإجراءات الجبائية للمؤسسة، وهذا لاستنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف لهذا النظام ومن أجل القيام بهذا التقييم يعتمد المراجع على مجموعة من الأسئلة والتي تتضمن إجراءات والمهام وكيفية تقسيمها، وعموما يتم اعداد هذه الأسئلة حسب الأهداف المرجوة منها.[2]

1- أسئلة الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي

إن تقييم الرقابة الداخلية في المؤسسة عن طريق قائمة الأسئلة (أسئلة الاستقصاء) يتم بإعداد قائمة نموذجية واضحة عن الإجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المشروع وعملياته المختلفة وهي التي يعتمد عليها المراجع كمرجع أثناء أداء مهمته.

والمراجع الجبائي يقوم بإعداد قائمة خاصة بالجانب الجبائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية وهي عبارة عن قائمة أسئلة تعتبر نقاط مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته، وتكون الإجابة على هذه الأسئلة بنعم أو لا وكل سؤال يمثل وسيلة للوصول إلى هدف معين، حيث تصاغ بعناية بحيث تحقق مستويات معينة في طرف أسئلة أولها مراعاة التفرقة بين أسباب القصور البسيطة والجسيمة منها في الرقابة الداخلية، وثانيها مراعاة احتوائها على

[1]- شربي محمد الأمين وخالدي عصام، مرجع سبق ذكره ص48.

[2]- صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره ص 36.

وصف تفصيلي لنواحي الضعف والقوة في الرقابة الداخلية وثالثها مراعاة اظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابات على الأسئلة والتحقيقات التي تمت للتأكد منها.[1]

إن نقاط القوة تتعلق بالأجوبة الإيجابية، وتشير نظريا إلى إن المؤسسة تنتهج مقاييس ملائمة للوصول إلى أهداف الرقابة الداخلية، أما نقاط الضعف فهي ما يتعلق بالأسئلة السلبية، وتخص وجود صغرة أ عدة ثغرات في الإجراءات.

2- التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة

يستفيد المراجع بشكل كبير من التقنيات الأساسية للتحليل المالي، هذه التقنيات تطبق على التصريحات الجبائية المودعة، بغية معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة الخزينة، حيث إن المؤسسة التي تعرف صعوبات في الخزينة تعمل على تمويل بعض احتياجاتها من خلال التقليص أو التأخير في الدفع إلى ادارة الضرائب.

ثانيا: تنفيذ اجراء التحقيق المباشر

التحقيق المباشر هو طلب التأكيدات من طرف المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فعالية من اجل تكوين رأي حول صدق المعلومات الجبائية المختبرة فالمراقبة التي يقوم بها المراجع ترتكز على احترام القواعد الجبائية، والهدف منها هو ابداء رأي حول مدى انضباط المؤسسة واحترامها للتشريعات الجبائية، ولهذا فهو يعمل على التحقق من احترام القواعد التشكيلية والزمنية من جهة وقواعد المضمون من جهة أخرى.

1- مراقبة قواعد المضمون

تشكل الوثائق المحاسبية الدعامة الأساسية لمعظم العمليات ذات الأثر الجبائي ولهذا فإن مراقبة المحاسبة يجب إن تكون وسيلة بالنسبة للمراجع الجبائي للتحقق من درجة تطابق عمليات المؤسسة مع الاحكام الجبائية، الا انه يجب التذكير بأنه على المراجع دائما إن يحترم التباعد والاختلاف بين المحاسبة والقانون الجبائي.

2- مراقبة القواعد الشكلية والزمنية

يستطيع المراجع أن يلاحظ بشكل خاص شروط اعداد التصريحات الجبائية ويدرس إجراءات التحقيق والمراقبة المستعملة في المؤسسة، ولهذا فعليه إن يتحقق من إن التصريحات قد تم اعدادها وفقا لما نص عليه القانون المعمول به، كما عليه إن يتأكد من إن المؤسسة كفيلة بالتبرير اللاحق للمجاميع والبيانات الموجودة

[1]- أحمد لعناق، مرجع سبق ذكره، ص 14.

في التصريحات المودعة، وما إذا كانت تستعمل جداول لمقارنة التطابق بين مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية.

أما فيما يخص مراقبة تطبيق القواعد الزمنية فانه يجب إن تحظى بالاهتمام من طرف المراجع لإن مبالغ العقوبات المترتبة عن التأخير في إيداع التصريحات او في تسديد الضرائب قد تكون كبيرة، لذا فعلى المراجع إن يتحقق من وجود سجل الاستحقاقات الجبائية، والذي يمكن إن يكوم من ضمن الوثائق الجبائية المستعملة من طرف المؤسسة، حيث يقيد في هذا السجل مجموع الالتزامات المؤسسة الجبائية وتواريخ التسديد، مختلف الضرائب والرسوم... [1]

الفرع الثالث: مرحلة اعداد تقرير المراجعة الجبائية

بعد انتهاء عملية التحقيق المباشر حول شكل ومضمون الالتزامات الجبائية، فإن على المراجع المباشرة في اعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها، إضافة إلى توصيات موجهة إلى مسير المؤسسة حيث يحدد الأخطاء والعقوبات المترتبة عنها، كما يقترح علاجا لها[2].

أولا: خصائص تقرير المراجعة الجبائية

للمراجع الحرية التامة في اعداد تقريره لأنه لا يوجد معايير خاصة لذلك ولهذا فإن المراجع والجهة المعنية بالتقرير (إدارة المؤسسة) يستطيعان إن يتفقا على النقاط التي تضمنها، ويمكن إن يكون التقرير شفهيا أو كتابيا، وهذا الأخير هو المفضل لأنه يعتبر وثيقة اثبات في حالة عدم الاتفاق حول نوعية الاعمال، وكذلك إمكانية الرجوع اليه والاستفادة من نتائجه من طرف المؤسسة، وكذلك اثناء مهمة المراجعة الجبائية لاحقة، هذا بالنسبة لتشكيل القرير، اما بالنسبة لمضمونه فيجب إن يبرز العناصر التالي[3]:

- ابداء الرأي حول أي عدم انتظام مكتشف.
- تقييم الخطر الجبائي مع مراعاة العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة وتبيان مسؤولية المكلفين بالوظيفة الضريبية داخل المؤسسة.
- اقتراح الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة إن تستفيد منها.
- تقديم توصيات لإصلاح العيوب وتحسين التسيير الضريبي للمؤسسة.
- وصف مختلف الاعمال التي قامت بها في إطار مهمته.

[1]– بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية، جامعة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر. ص39.

[2]– يساس أحمد ورنان مختار، مرجع سبق ذكره ص37.

[3]– صالح حميداتو. مرجع سبق ذكره. ص33.

ثانيا: توصيات المراجع الجبائي

بانتهاء مهمة المراجعة يجب على المراجع ابداء رأيه المتضمن للطرق التي تعمل على تقليص الخطر الجبائي وكيفية القضاء على مصادره وهذا من خلال التوصيات التي يقدمها ويتم تصنيفها إلى توصيات ذات طابع علاجي وتوصيات ذات طابع وقائي[1].

1- توصيات ذات طابع علاجي

تسعى هاته التوصيات لعلاج كل من الأخطاء المحاسبية والجبائية وذلك بتصحيحها ونوجزها فيما يلي:

أ- التوصيات التي تسمح بتصحيح الوضعية الجبائية للمؤسسة

تهدف إلى تصحيح الأخطاء الجبائية وهي الأخطاء التي ارتكبت عند اعداد التقارير الجبائية والقيام بإجراءات التسوية والتعديل.

ب- تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية

إن تصحيح مثل هذا النوع من الأخطاء لا يتم الا عن طريق التصريحات التصحيحية والاحتجاجات، فتصحيح الوضعية المحاسبية ناتج عن الالتزامات التي تقع على عاتق المؤسسة حيث انها ملزمة بتقديم حسابات منتظمة وصادقة وتعطي صورة وفية عن موجودات المؤسسة ووضعيتها المالية، لذا فإن هذه التصحيحات يجب إن يتضمنها التقرير النهائي للمراجع.

2- توصيات ذات طابع وقائي

وتهدف إلى ما يلي:

- لفت انتباه المؤسسة إن تكون قادرة على تبرير وضعيتها الجبائية في حالة قيام إدارة الضرائب بعملية المراقبة.
- البحث عن مصادر عدم الانتظام والقضاء عليها.
- اقتراح مقاييس وإجراءات تجنب المؤسسة الوقوع في حالات عدم الانتظام المكتشفة مرة أخرى.
- اقتراح إجراءات أمان جبائي جديدة قد تتعلق بمعالجة النقائص الموجودة في الإجراءات القديمة أو تتعلق بإجراءات رقابة جديدة.
- ضرورة اعتماد المؤسسة على خبرة المراجع في اكتشاف حالات عدم الانتظام التي يصعب تحديدها لإيجاد

[1]- نجاة حاجي، مرجع سبق ذكره، ص30.

التبرير المقنع في حالة خضوع المؤسسة لرقابة من طرف ادارة الضرائب.

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل الأول الذي تناول الإطار النظري حول المراجعة بصفة عامة والمراجعة الجبائية بصفة خاصة، وباعتبار المراجعة الجبائية أداة تسيريه تهدف لإعطاء مصداقية وشفافية على التصريحات الجبائية وتهدف إلى المحافظة على مصالح جميع الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة الداخلية منها والخارجية تختلف حسب موضوع المراجعة الجبائية، فهي الوسيلة التي من ورائها تستطيع المؤسسة تحقيق الوافرات الضريبية.

زيادة عن كل هذا فإن المراجع الجبائي يحرص على مساعدة المؤسسة في استغلال الخيارات والامتيازات الضريبية التي يطرحها التشريع الضريبي وذلك بغية تخفيض العبء الضريبي، وكذلك احترام اعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل، المضمون، مكان ووقت ايداع التصريح وفقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

الفصل الثاني

التصريحات الجبائية

المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية

إن المؤسسة تحتاج في غالب الأحيان المراجعة الجبائية التي تعد وسيلة إلى تشخيص جبائي أمثل لوضعيتها اتجاه الإدارة الجبائية، هذا التشخيص الجبائي المنوط للمراجعة الجبائية يعتبر أداة بين أيدي المسيرين اتخاذ قرارات سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم (المراجعة الجبائية) عن وجود خطر جبائي وكيفية التخلص منه وتجنبه مستقبلا، وكذلك من خلال الحكم على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

زيادة عن كل هذا فإن التراجع الجبائي يحرص على مساعدة المؤسسة في استغلال الخيارات والامتيازات الضريبية التي يطرحها التشريع الضريبي وذلك بغية تخفيض العبء الضريبي، وكذلك احترام أعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل، المضمون مكان ووقت إيداع التصريح وفقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

المطلب الأول: مفهوم التصريح الجبائي

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمداخيله، وما على الإدارة الضريبية سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات، وذلك للمحافظة على حقوق الخزينة، كما تعتبر من أهم الحلقات المتممة لحلقات النظام العام للدولة الهادف للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

الفرع الأول: تعريف التصريحات الجبائية

تتمثل التصريحات الجبائية في تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال فيما بينهم، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبّر عن الذمّة المالية ورقم الأعمال المحققة من قبل المكلف بدفع الضريبة[1].

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه : عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظّمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة كما يمكن تعريفها على أنها "وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من اجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أ و تكاليفه ... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل و برهان إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف، بحيث يشتمل التصريح الجبائي عن النتيجة السنوية للقوائم المالية بالإضافة إلى مجموعة من التصريحات والجداول الملحقة الأخرى"[2].

[1]– مرجع سبق ذكره، ص 47.

[2]– عفاف بوبنيدر، مجال الدين لوصيف، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي، مذ كرة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة 8ماي 2015/2016 السنة الجامعية، 1945، ص 08.

وتمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية[1].

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: تلك الوثيقة المكتوبة والتي تتضمن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي يتقدم بها المكلف بالضريبة إلى مصلحة الضرائب حيث يكون لها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.[2]

الفرع الثاني: تصريح المكلف بالضريبة

مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح.

ويقصد بالمكلّف بالضريبة ذلك الشخص الطبيعي أو الاعتباري، الذي يلتزم بتمويل الخزانة العامة لمواجهة نفقات الدولة بما يقوم بسداده من ضرائب مقررة نتيجة قيامه بنشاط، أو كنتيجة لعمله أو لما يحصل عليه من عوائد على رؤوس أمواله، ويتحدد ذلك المكلّف هو والضريبة التي يقوم بدفعها عن طريق القانون[3].

أولا: ميزة طريقة التصريح

وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبة، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيق ي للمكلّف بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة فتزداد الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخول[4].

ثانيا: الانتقادات الموجهة لها

أما من الانتقادات التي وجهت لطريقة تصريح المكلّف، تدخل إدارة الضرائب في شؤون المكلّفين بالضريبة والإطّلاع على أسرارهم حتى تتأكد من صحة عناصر التصريح، ونجاح هذه الطريقة يحتاج إلى انتشار الوعي الضريبي وتوفر رقابة صارمة من جانب المصالح الضريبية مع فرض عقوبات شديدة على من يقدم معلومات خاطئة قصد التهرب من الضريبية.[5]

---

[1]– خديجة بن حيي، أثر الافصاح الضريبي على تدنية الخطر الضريبي – دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة بالمسيلة خلال الفترة 2013/2010، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف – المسيلة، السنة الجامعية 2015/2014 ص 16.

[2]– أحمد العماري، حكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في انتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد45 ، جامعة باتنة، 2010، ص16

[3]– محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة الوادي، الموسم الجامعي:2014/2013، ص 12–13.

[4]– قحموش مسية، مرجع سبق ذكره، ص 48.

[5] – هاجرة حمادي، أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب بوالية المسيلة 2011–2014، مذكرة

الفرع الثالث: التصريح المقدم من الغير

إن الوعاء الضريبي لا يلتزم المكلف فقط بالتصريح به وإنما كذلك الغير الذي يرتبط مع المكلف بعلاقة قانونية كتجار الجملة مع تجار التجزئة أو المنتج مع الموزعين أو العمال مع المؤسسة أو الإدارة...، فهذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الضريبية حيث تعد الأكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح. فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح صريح ومطابق للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة.

بالإضافة إلى مبلغ ضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الرد خل الإجمالي[1].

المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب:

الفرع الأول: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف

تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه.

يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار انه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به.

يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تن ر مي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.

إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها الكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة، خاصة المؤسسات، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوربية منها، حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني، نحن نشهد اتجاها نحو حوسبة الإجراءات الجبائية، ليس فقط على ضريبة القيمة المضافة

مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، السنة الجامعية 2015/2014، ص 47-48.

[1]- ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 54.

ولكن أيضا في ميدان ضريبة الشركات، فالمؤسسات تفضل السرعة والراحة الموفرة من. الإجراءات المحوسبة المتبعة في هذه الخطوة.[1]

الفرع الثاني: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب

مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الإيرادات، مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة الدولة للحصيلة الضريبية، وفعالية الإدارة الضريبية لن تتحقق إلا من خلال تطبيق العديد من العوامل أهمها أن التصريح المقدم من قبل المكلف بالضريبة لا ينبغي أن تعتبره وسيلة تهديد وإنما وسيلة فعالة تم ر كنها من تتبع كل دخول المكلف، وعليه في هذا الصدد يجب أن تكون بيانات التصريح وغرضه واضحين وأن يرفق بميثاق المكلف الذي يضمن حقوقه وواجباته، وتكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:

- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها.[2]
- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات.
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبنى هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين[3].

الفرع الثالث: أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش والتهرب الضريبي أحد المشاكل التي تواجهها أغلب دول العالم من متقدمة إلى متخلفة، وتسعى كل التشريعات إلى محاربتها بشتى الوسائل ومختلف الطرق، وذلك نظرا لتأثيرها السلبي والقوي على موارد الدولة وعلى الأداء الاقتصادي، خاصة على دولة مثل الجزائر التي تسعى إلى إرساء قواعد اقتصاد السوق والذي تعتبر المنافسة الشريفة أحد عناصره الأساسية إضافة إلى تعميق اللاعدالة بين المكلفين بالضريبة وحتى المس بمصداقية الدولة ذاتها.

ويعتبر مجال مقاومة التهرب الضريبي من أحسن المجالات مردودية التي يجب على الدولة الاستثمار فيها اليوم دون تردد، إن بعث إدارة خاصة تعنى بمقاومة التهرب الضريبي مثلما فعلت ذلك البلدان العضو بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية من شأنه المساهمة بصفة فعالة في مقاومة هذه الظاهرة، التي اعتبرتها

---

[1]– كربوب بن سلطان، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم –مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2017/2016، ص 09.

[2]– محمد هشام ملوكة، مرجع سبق ذكره، ص 14.

[3]– بسام محمود أحمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص22 .

أوربا في الآونة الأخيرة ماسة بأمنها القومي علما أن هذه الإدارة تابعة لوزارة الداخلية بالنسبة لدولتي ايطاليا والمجر.

ولعل من أهم الطرق التي تعمل على تقدير وقياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعدم الالتزام الضريبي، حيث تبقى التصريحات والإقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن التزام المكلف بدفع ضريبته أو على الأقل لخضوعه أو عدم خضوعه للاقتطاع الجبائي، وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقا من الدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية كأن يتم استغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريحات المتضمنة الإعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب[1].

المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية

باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي وبالتالي تقع على عاتق المؤسسة التزامات ومن بينها الالتزامات التصريحية وهي عبارة عن كل التصريحات التي تتضمن معلومات معينة حسب نوع التصريح المطلوب وال واجب تقديمها في فترة زمنية محددة من طرف دافع الضريبة إلى إدارة الضرائب والمنصوص عليها قانونا وسنحاول توضيحها فيما يلي:

الفرع الأول: التصريح بالوجود

إن المكلّفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدم وافي الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشيه الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة على الأسماء و الألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر. عندما يكون الخاضع للضريبة مالك إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة. ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة[2].

[1]– هاجرة حمادي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

[2]– المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية المتمثل في سلسلة G8 أما فيما يخص الكلفين الخاضعتُين للرسم على القيمة المضافة فوجب عليهم اكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال 30 يوما من بدأ عمليات هو يتم تقديمه لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها ويذكر في هذا التصريح ما يلي[1]:

اسمه ولقبه وعنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها

- رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي تستغلها
- موقع المؤسسة أو مؤسسات المصنع، وكذلك اسمه وعنوانه، إذا كان ينتج بواسطة الغير
- موقع أو محل أو محلات البيع التي يملكها
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها
- عنوان ومقر الشركات

فيما يخص الشركات يجب، أن يرافق التصريح بنسخة مطابقة ومصادق عليها من قانونها الأساسي، وبالإمضاء المصادق عليه من المسير أو المدير وفي حالة عدم النص عليها في القانون الأساسي، بنسخة مطابقة ومصادق عليه مداولة الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينه[2].

الفرع الثاني: التصريح الشهري والفصلي

أولا: التصريح الشهري

هو عبارة على وثيقة تعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر الرسم على النشاط المهني التسبيقات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على الدخل الإجمالي / أجور الضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح غير التجارية الرسم الداخلي على الاستهلاك – الرسم على القيمة المضافة.

والتصريح الشهري سلسلة (50° Gn) ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصرحا شهريا صنف (G50) أو صنف (G50A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل يوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعين في النموذج الذي حددته الإدارة[3].

[1]– محمد هشام ملوكة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

[2]– المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

[3]– مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، النشر والتوزيع مكتبة بن 2011، ص 23 – موسى السعيد، شارع القدس –الوادي 20.

يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي اكتتاب تصريحاتهم خلال عشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي يلي الشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي مت فيه حسم الاقتطاعات من المصدر وتم تحقيق رقم الأعمال فيه. ويتضمن التصريح ما يلي:[1]

- الرسم على القيمة المضافة (TVA)؛
- الرسم على النشاط المهني (TAP).
- التسبيقات على حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الضريبة على الدخل الإجمالي (S/IRG) على الأجور والاقتطاعات الأخرى من المصدر لـ (IRG) و(IBS).
- حق الطابع.

ومن خلال ما تطرقنا إلى ما يتضمنه التصريح الشهري من رسوم وضرائب سيتم شرحها شيء من التفصيل لكل منها:

1- الرسم على القيمة المضافة

أ- تعريف الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك، ويعتبر من الضرائب غير المباشرة، تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئ، الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الاستيراد أو عند التصدير[2].

ب- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

1) العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا

العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا تتمثل فيما يلي[3]:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

---

[1]- 3 شعباني لطفي، جباية المؤسسة – دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، تم الطبع من طرف متيجة للطباعة 549، شارع مصطفى جعدي براقي. الجزائر، ص 184

[2]- قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة موجهة لطلبة قسم العلوم الاقتصادية تخصص ماستر، محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج-البويرة، الجزائر، 2014، الصفحة 51.

[3]- المادة02 ، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018 .

– المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.

– عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

– بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.

– العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.

– عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

– عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.

– المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من، من التعريفة الجمركية، وكذا التحف أحجار كريمة طبيعية

– العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري، وفيما يخص العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه طبي والبيطري، يؤجل إخضاعها للرسم على القيمة المضافة إلى أول يناير سنة 1997.

غير أنه تبقى خاضعة للرسم ملى القيمة المضافة، الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.

– الحفلات الفنية والألعاب التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمهاَ أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل

– الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛

– عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي، يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع[1].

2) العمليات الخاضعة اختيارا

نصت المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كالآتي[2]:

[1]– المادة 02، نفس المرجع.

[2]– عفاف العلوي، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي –دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية 2015– الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماستر في المسار العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر– بسكرة – السنة الجامعية 2014

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختا روا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- التصدير.
- الشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم، الآخرين.
- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 4.

يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار.

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها.

ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار.

ويحدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر، قبل انقضاء كل فترة.

معدلات الرسم على القيمة المضافة.[1]

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، وهذا على أساس وعاء الضريبة والمتمثل في رقم الأعمال، والملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلات ابتداء من سنة 1992 وهذا عبر قوانين المالية لسنتي 1995 و1997، و2001 وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2017.

ج- الحدث المنشئ للضريبة

تنص المادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من[2]:

بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

ص 36

[1]- محمد هشام ملوكة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

[2]- المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا، وبالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة القانوني أو المادي للمالك إلى المستفيد غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث من التسليم.

بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

بالنسبة للصادرات من المنتوجات الخاضعة للضريبة، بمقتضى المادة 13 من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

بالنسبة للخدمات عموما، بقبض الثمن جزئيا أو كليا. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذاكر.

د- شروط الاستفادة من الحسم

والمحمل يكون الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير الشراء، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد (D10)، والمحمل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية. ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة، بخصوص رقم الأعمال الشهري الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد[1]، مما سبق يمكن التمييز بين نوعين من الحسم.

الحسم المادي: هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير شراء المخزونات، والخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم، وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم[2]:

- أن تكون العملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة
- وجوب ظهور الرسم على فواتير الشراء.

الحسم المالي: هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المبين في فواتير حيازة الاستثمارات، ويتم التصريح الخاص برقم الأعمال الشهري الذي تم فيه الشراء -الحيازة- وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم هي[3]:

[1]- حميد بوزيدة، جباية مؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 120-121

[2]- عفاف العلوي، مرجع سبق ذكره ص29

[3]- عفاف العلوي، مرجع سبق ذكره ص30

– يجب أن تشتري السلع (الاستثمارات) بضمان، وأن تخصص لتصدير، أو لقطاع يستفيد من نظام إعفاء الرسم.

– يجب أن تسجل هذه السلع في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها، أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله.

– يجب أن تحتفظ في ذمة المؤسسة لمدة خمس (05) سنوات بعد تاريخ شرائها أو إنشائها.

2- الرسم على النشاط المهني TAP

أ- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

إن الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة موضوعة لا تراعي فيها حالة الشخص، تتحملها المؤسسة وهو يدفع أي أن تكلفتها النهائية على عاتق المؤسسة، شهريا وهي ضريبة لا تمنح حق الخصم (على خلاف TVA) ويترتب على ذلك أن المؤسسة تتحمل ضريبة إضافية بعد تحملها لضريبة (IRG، IBS) [1]

لقد أنشئ هذا الرسم في أول جانفي، بحيث عوض النظام السابق الذي كان يحتوي أو يتضمن ال رسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غير التجاري، وأنظمة في قانون الضرائب المباشرة لكنه إحدى أنواع الرسم على رقم الأعمال.

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري، بحيث لا يراعي حالة المؤسسة أو لا يراعي النتيجة المحققة من طرف المؤسسة المكلفة بالضريبة أي أن المكلف مطالب بدفع هذه الضريبة سواء حقق ربح أو خسارة، وفي هذا المجال تنص المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية.
- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

وتجدر الإشارة في الأخير إلى أن المشرع وضع عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المهني وذلك لاعتبارات اجتماعية واقتصادية وحسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة.

ب-حساب الرسم

يحسب الرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % من رقم الأعمال خارج رسم TVA ويتم التوزيع[2]:

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب ويتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

[1]- محمد أبركان، تبني معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2016، ص 54.

[2]- رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، وفق مقرر السنة الثالثة تخصص ادارة الأعمال، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، السنة الجامعية، ص20.

الجدول 1: جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني في حالة رفع النسبة

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
%0,88	%1.96	%0,16	%3

وقد يخفض معدل هذا الرسم إلى % 1 بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج ويتم توزيع هذا الرسم على النحو التالي:

الجدول 2: جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني في حالة خفض النسبة

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
%0,29	%0,66	%0,005	%1

الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني[1]:
- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة لتأدية الخدمات: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

3- الضريبة على أرباح الشركات IBS

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136[2].

أ- معدل الضريبة على أرباح الشركات

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي[3]:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري كذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء
- وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

[1]- المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

[2]- المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

[3]- المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2018

آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات

تدفع الضريبة على أرباح الشركات لدى قابض الضرائب الذي يوجد فيه المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم تسديدها ويتم تسديدها وفق / بصفة تلقائية، دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب، وآخر أجل للتسديد هو30/ 04 /ن+ 1 نظام التسبيقات ومبلغ كل تسبيق هو 30 % من ربح السنة السابقة المقفلة في تاريخ استحقاق التسبيق، وعندما تكون الدورة السابقة لم يتم إقفالها بعد خلال السنة يستعمل ربح الدورة الأخيرة الخاضعة (ن- 2)، وفي حال بدأت نشاطها هذه السنة تحسب الأقساط بافتراض أن 5% من رأس المال هو الربح ثم تحسب تسبيقاتها عاديا.[1]

إن عملية التسديد تتم على شكل ثلاث تسبيقات تدفعها الشركة بالإضافة إلى رصيد التصفية في الوثيقة رقم G50 وتدفع حسب الجدول التالي[2]:

الجدول 3: جدول آلية تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركاتIBS

الأقساط	تاريخ التسديد	المبلغ
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس	(ربح السنة ن-2)×(معدل الضريبة) 30%
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان	(ربح السنة ن-1)×(معدل الضريبة) 30%
التسبيق الثالث	من20 أكتوبر إلى 20 جوان	(ربح السنة ن-1)×(معدل الضريبة) 30%
رصيد التصفية	خلال أجل أقصاه30 أفريل من السنة الموالية	(ربح السنة ن) × معدل الضريبة- مجموع التسبيقات

[1]- محمد أبركان، مرجع سبق ذكره، ص28

[2]- بن نابي حسين، طيبي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبية، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة السنة الجامعية 2016 2017، ص1.

يشرع المكلف بالضريبة تلقائيا في التصفية وتسديد رصيده المتبقي دون إنذار مسبق عن طريق التصريح G50 ينتج عن متبقي التصفية الفرق بين: العشرون يوم (20) الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق هذه الإيرادات. حيث لا يمكن لمبلغ الضريبة المستحق على الشركات بعنوان الضريبة على أرباح الشركات أن يقل بالنسبة لكل سنة مالية، ومهما يكن الناتج المحقق عن 10.000.[1]

4- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

حسب المادة الأولى من قانون الضرائب والرسوم الماثلة نصت على أن تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي) وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2].

الجدول 4: جدول يوضح معدل الضريبة على الدخل الإجمالي

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	%0
من 120.000 إلى360.000	%20
من 360.001 إلى1440.000	%30
أكثر من 1440.000	%35

أ- الاقتطاع وتسديد الضريبة لدخل الإجمالي للأجور والاقتطاعات

1) حالات الاقتطاع من المصدر في IRG

زيادة على حالات الاقتطاع من المصدر المفصولة عن الجدول السنوي والمتعلقة أساسا ببعض المداخيل مثل (الإيجار، القيم المنقولة، التنازل عن العقارات، الرواتب والأجور)، هناك فئات أخرى من المداخيل والتي هي معنية بالاقتطاع من المصدر نوردها باختصار الحالات الآتية[3]:

- المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية غير المقيمة في الجزائر ب 24%
- المبالغ المدفوعة كحقوق التأليف للفنانين الأجانب ب 15%
- أقساط الفوائد المدونة في دفاتر التوفير والاحتياط بمعدل 1% و10 % عندما يكون المبلغ أقل من

[1] – حيمران محمد، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، 2017؛ ص 46 / جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل – السنة الجامعية 2016

[2] – المادة1 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة2019

[3] – جامعة الجزائر – 3–، لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية مؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة طلبة السنة الجامعية 2017/2018، ص 31

50 ألف دج أو يتعداه على التوالي:

– الأرباح الموزعة للأشخاص غير مقيمين بالجزائر بنسبة 15%

– المداخيل الناجمة عن أسهم دعم الاستثمار للتشغيل من 1% إلى 10 % حسب قيمة الدخل عندما لا يتعدى50000 دج أو عندما يتعداه.

– الأجور الإضافية للأساتذة المؤقتين بمعدل 10% دون أن يتجاوز الدخل السنوي 2.000.000 دج

2) تسديد الاقتطاع

يجب أن يعاد دفع الاقتطاعات خلال العشرين يوما (20) الأولى للشهر الموالي لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة.

يتعين على المكلف بالضريبة الذي يقبض مداخيل من هذا النوع من أشخاص طبيعيين ومعنويين غير المقيمين بالجزائر، حساب بنفس الضريبة التي تخص المبالغ التي دفعت له وأن يسددها لدى قابض الاشتراكات المختلفة لمكان إقامته، بنفس الشروط الآجال.

ويكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ وموقع من قبل الطرف الذي قام بالدفع حيث تقدم المطبوعة من قبل الإدارة الجبائية.

ينتج عن تغير النطاق الإقليمي لدائرة اختصاص القباضة أو التنازل أو توقف النشاط، الدفع الفوري للضريبة المفروضة بسبب المرتبات والأجور الأخرى الخاضعة للضريبة.

ينتج عن وفاة المستخدم أو المدين بالراتب دفع الضريبة خلال العشرون (20) يوما التالية لتاريخ الوفاة.

يؤدي التوقف عن دفع الضريبة إلى القيام بتصريح معلل لتوقف هذا الدفع من طرف المستخدمون والمدينون بالراتب، خلال الشهر الموالي للفترة المعتبرة، لدى مفتشية الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة

ثانيا: التصريح الفصلي

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، أجور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين (20) يوما الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه، يلزم هذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون لـ:

النظام المبسط: أي الأشخاص المعنويون، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي في فئة الأرباح الصناعية والتجارية ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط.

الخاضعون لنظام التصريح المراقب: ملزمون بكتابة تصريحاتهم عن الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور، أي أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة الأرباح الغير ت جارية، ويتم تحديد أرباحهم حسب نظام التصريح الم ا رقب. ويتم التصريح بالرسم على النشاط المهني، والرسم على

القيمة المضافة قبل عشرين (20) يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل الذي منه الأجور المدفوعة ورقم الأعمال المحقق.

الفرع الثالث: التصريح السنوي

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، يُقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

إضافة إلى التصريح السابق ذكره فإن التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات يتضمن الملاحظات التالية:

الميزانية وجمع الجداول الملحقة بها وهذا حسب الملف المقدم من طرف إدارة الضرائب، هذا إلى جانب التصريحات المنصوص عليها في المادة: 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

يجب على مسيري المؤسسات المكلفين بالضريبة الذين يحققون أرباحا من خلال ممارسة المهن الحرة غير التجارية واللذين يدفعون أثناء ممارستهم لنشاطهم أتعاب وأتاوى عن براءات ورخص وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والمقر وغير هذا من التكاليف إلى أشخاص لا ينتمون إلى مستخدميهم المؤجرين، أن يصرحوا بهذا المبلغ في كشف يبين ألقاب وأسماء المستفيدين وعناوين شركاتهم والمبالغ التي يقبضها المستفيد يكون مرفقا بالتصريح السنوي للنتائج، جدول خاص بكشف السيارات السياحية.

جدول الرسم على النشاط المهني خاص بالمؤسسات التي لها عدة فروع في بلديات مختلفة جدول المداخيل المحصلة من الفروع في الخارج ومصاريفها أما في حالة عدم قيام الشركة بأي نشاط خلال السنة المالية الماضية فإنها تضع تصريحا بالنتائج متضمن عبارة "لا شيء" إضافة إلى ما سبق فإن التصريح السنوي يجب أن يرفق بكل المعلومات المتعلقة بزبائن المؤسسة ضمن جدول

خاص والمتمثل في:

- أسماء الزبائن
- عناوينهم التجارية والشخصية
- رقم تسجيلهم في السجل التجاري
- رقم التعريف الجبائي
- مبلغ عمليات البيع المحققة

يتعين على كل المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية أو وحدة تستغلها المؤسسة في كل بلدية من بلديات إقامتها.

كما أن المكلف بالضريبة إذ لم يتجاوز المبلغ المسدد خلا السنة مبلغ 000 50 دج بإمكانه أن يقدم تصريحه في السنة الموالية، كل 3 أشهر وان يقوم بالتسديد خلال 20 يوم الأولى التي تلي الفصل المدني وهذا بالإضافة إلى ما سبق يتعين على المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية لتدقيق التصريحات عند كل طلب من مفتشية الضرائب[1].

المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية

إن توفير وتقديم المعلومات الموجودة على مستوى التصريحات الجبائية لمستخدميها ليس هدفا في حد ذاته وإنما ضرورة أن تكون هذه المعلومات ذات محتوى نافع، فالاستغلال والتحكم الأمثل لهذه المعلومات يحقق نجاحا وضمانا لاستمرار وتطور المؤسسات حيث أن جودة أي نظام تتحدد بدرجة كبيرة على موثوقية مخرجاته.

المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية

إن مفهوم الجودة ينطوي على مجموعة الخصائص والصفات التي يتمتع بها المنتج أو الخدمة لإشباع حاجات المستفيد، والمعلومة في حد ذاتها منتج يخضع لتقنيات الإنتاج والحفظ والمعالجة والمراقبة والمراجعة.

أما جودة المعلومة فهي تمثل دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، وهياكل البيانات، وقاعدة البيانات، وبما أن المعلومات هي بيانات يتم تنظيمها ومعالجتها بحيث تكون ذات معنى تفيد في عملية اتخاذ القرار. عليه فان المعلومات لا ترقى إلى المستوى الجودة ولا يكون لها قيمة استعماليه إلا إذا كانت مطابقة لحاجة المستفيد منها. والذي يوظفها في مجال معين لحل مشكلة ما.

الفرع الأول :تعريف جودة التصريحات الجبائية

لا يوجد تعريف محدد لمصطلح جودة التصريح الجبائي ولكن يمكن استنباط مفهوم لها من خلال جودة ما ينتج عنه من معلومات كما يلي:

أولا: تعني الجودة في هذا المجال صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، فالمعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.

ثانيا: تُبيّن جودة التصريحات الجبائية بجودة المعلومات، والتي تحدد من خلال الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتعزيز نوعية المعلومات المحاسبية[2].

[1]– ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2008-2009، ص 54.

[2]– عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة،

الفرع الثاني: خصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية

تتمثل أهداف التصريحات الجبائية في توفير المعلومات المفيدة لمقابلة الغرض منها، وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلابد من توفير مجموعة من الخصائص النوعية، لذلك فإن الهدف الأساسي في تحديد هذه الخصائص النوعية للمعلومات هو استخدامها لتقويم مستوى جودة المعلومات المالية التي يتم عرضها والإفصاح عنها بالتصريحات.

هناك العديد من مستخدمي المعلومات يعتبر مصطلح صحة المعلومة مرادف لجودتها، الصحة شرط أساسي لجودة المعلومات والخصائص الأخرى كالملائمة، والوضوح ... ماهي إلا خصائص تساهم في جودة المعلومات.

أولا :الخصائص النوعية

1- الملائمة:

تعني الملائمة (*Relevance*) أن تكون معلومات التصريح لها القدرة على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدميها، وحتى تكون المعلومات ذات فائدة يجب أن تكون ملائمة للغرض الذي أعدت من اجله والملائمة مطلب أساسي للمعلومات للاستفادة منها في تقويم السياسات الإدارية ووضع الخطط والرقابة عليها. وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتحقق فيها الشروط التالية:

التوقيت الزمني المناسب (Timelines) يجب أن يكون وقت الحصول على المعلومات مناسب مع الحاجة إليها، أي أن تصل المعلومات إلى مستخدميها في الوقت المناسب فوصولها متأخرة يفقدها أهميتها وملائمتها، وهناك علاقة وطيدة بين الملائمة والتوقيت المناسب، إذ أن المعلومات التي يكون توقيتها مناسب تؤثر على القرار الذي سيتم تبنيه من قبل متلقي المعلومة، والمعلومات الملائمة من صفاتها أنها تؤثر على قرار مستقبل المعلومات.

الموجهة إليه أيضا، وينبغي في المعلومات أن تكون أكثر حداثة ووقتية خاصة إن الكثير من القرارات تتخذ في ظل أوضاع غالبا ما تتصف بالتغيرات المستمرة والسرعة، نتيجة لمتغيرات عديدة نذكر منها التقدم التكنولوجي، المنافسة، الأمر الذي يقلل من قيمة المعلومات إذا ما لم يتم تحديثها[1].

2008-2009، ص9 .

[1]- محمد براق، تسعديت بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي الحالي، ملتقى دولي بعنوان " :النظام المحاسبي المالي، جامعة البليدة، الجزائر، 2011، ص12 .

المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية

تلتزم المؤسسات الاقتصادية بعدة تصريحات جبائية قام بوضعها المشرع الجزائري حيث أن المؤسسة مجبرة بتقديم تصريحات وتسديد الضرائب والرسوم لهذا وجب على المراجع الجبائي مراجعة مثل هذه الأمور.

المطلب الأول: المراجعة الجبائية للضرائب على أرباح الشركات

تعد التصريحات الجبائية من بين الالتزامات التي فرضها المشرع الجزائري على المؤسسة اتجاه الإدارة الضريبية، حيث أن محتوى هذه التصريحات عبارة عن ضرائب ورسوم وجب على المؤسسة الإقرار بها وتسديدها في آجال محددة وفي هذه الحالة تلجأ المؤسسة إلى المراجع الجبائي بغية تنظيم العمليات سالفة الذكر، لذلك سنحاول في هذا المبحث إبراز أهم الضرائب والرسوم محل المراجعة.

المطلب الثاني: مراجعة الرسم على القيمة المضافة والرسم على رقم الأعمال

الفرع الأول: مراجعة الرسم على القيمة المضافة

عندما يقوم المراجع الجبائي بمراجعة الرسم على القيمة المضافة وجب عليه التركيز على خمس نقاط رئيسية وهي: الحدث المنشئ للرسم، الوعاء الضريبي، المعدلات المطبقة، الحسومات الممنوحة والتصريحات المتعلقة بهذا الرسم.

أولا: مراجعة الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للرسم هي تلك الواقعة التي تولد دين على المكلف اتجاه الخزينة العمومية للدولة ويختلف الحدث المنشئ للرسم باختلاف العمليات المحققة من طرف المكلف.

حيث وجب على المراجع الجبائي التحقق مما يلي:[1]

- القبض الكلي او الجزئي للثمن بالنسبة للأشغال العقارية.
- التسليم القانوني او المادي للبضاعة بالنسبة للمبيعات.
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة والأشغال العقارية عليه التحقق من التسليم الفعلي.
- إدخال وتقديم البضاعة لدى الجمارك بالنسبة للواردات والصادرات.
- القبض الكلي او الجزئي بالنسبة للخدمات عموما.

ثانيا: مراجعة الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة

ويجب على المراجع الجبائي التحقق من العناصر الواجب إدراجها في الوعاء الضريبي وهي[2]:

- المبلغ الإجمالي للمبيعات بالنسبة لعملية البيع.

[1]- المادة 16، معدلة بموجب المواد 70 من ق.م لسنة 1994 و34 من ق.م لسنة 1998 و6 من ق.م لسنة 2006.

[2]- المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

– قيمة البضائع أو المواد المسلمة مقابل تلك المستلمة مع زيادة الفرق عند الاقتضاء بالنسبة لعمليات تبادل البضائع او المواد الخاضعة للرسم.

– ثمن البيع المطبق على الشركة المشترية وهذا في حالة ما إذا تم البيع على يد شركة تكون فرعا لشركة تكون أمّا لتلك.

– ثمن البيع المطبق على الشركة المشترية إذا تم البيع على يد شركة يمل فيها تاجر خاضع للرسم على القيمة المضافة جزءا من رأس المال مباشرة أو بواسطة شخص يمارس فيها وظائف تخول له سلطة القرار، سواء كانت الشركة المشترية خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو معفاة منه.

– ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة او من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع بالنسبة للأموال المنقولة.

– ثمن تكلفة الإنجاز بالنسبة للأموال العقارية.

– الفارق بين ثمن البيع والشراء بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفرازين وتجار الأملاك العقارية والمتاجر.

– القيمة المحددة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات الاستيراد[1].

– قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات التصدير[2].

ثالثا: مراجعة المعدلات المطبقة

وجب على المراجع الجبائي التحقق من تطبيق المؤسسة لمعدل الرسم المناسب لها ويطبق في الجزائر معدلان أحدهما مخفض والآخر عادي.

– المعدل المخفض 7 %: ويطبق على السلع والخدمات التي لها منفعة اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية والمذكورة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم العمال.

– المعدل العادي 17 %: ويطبق على العمليات التي لا تخضع صراحة إلى المعدل المنخفض.

رابعا: مراجعة الحسومات الممنوحة

يتعين على المراجع الجبائي التأكد من شروط معينة للتحقق من عمليات الحسم ومدى صحة تطبيقها من خلال التصريحات الجبائية، وتتمثل هذه الشروط فيما يلي:

1- شروط الشكل

بموجب هذا الشرط يجب على المراجع التحقق من وجود العناصر التالية:

[1]– المادة 19 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

[2]– المادة 20 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- بيانات الشراء.
- فواتير الشراء مظهرا الرسم على القيمة المضافة.
- وثائق جمركية بالنسبة لعمليات الاستيراد.
- تصريحات خاصة بالرسم على القيمة المضافة.

2- الشروط الزمنية

فيما خيص الزمن على المراجع التأكد مما يلي[1]:

- ميلاد الحق في الخصم الذي يتحقق بتحقق الحدث المنشئ مع توفر الوثائق الإثباتية اللازمة.
- عدم التقادم للتاريخ المحدد فيما يخص تصحيح الأخطاء، هذا التاريخ يمتد إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة.
- فيما يخص المؤسسات التي تخض جزئيا للرسم، المراجع الجبائي عليه القيام برقابة خاصة متعلقة بآلية خصم الرسم على القيمة المضافة.
- يمتد حق الخصم كحد أقصى إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشوء الحق.

خامسا: مراجعة التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة:

على المراجع الجبائي التحقق من أن المؤسسة أودعت التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة والمتمثل في وثيقة 50 °Gn شهري أو فصلي على حسب نوع وطبيعة نشاط المؤسسة متضمن كان خاضعا للرسم أو معفيا منو، وللتأكد من إيداع في آجاله المحددة لدى قباضة الضرائب التابعة لمقر نشاط المؤسسة.

الفرع الثاني: مراجعة الرسم على رقم الأعمال:TAP

لمراجعة التصريحات الخاصة بهذا الرسم يجب المرور على مرحلتين مهمتين وهما مراجعة الوعاء ثم مراجعة التصفية والتسديد.

أولا: مراجعة الوعاء

يتعين على المراجع التحقق من أن تأسيس الرسم على النشاط المهني متكون من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية أو رقم الأعمال مستثنى منه الرسم على القيمة المضافة، إضافة إلى تأكده من التخفيضات والعناصر التي لا تدرج في الوعاء كما سنوضحها فيما يلي:

1- مراجعة التخفيضات

يجب التحقق من أن التصريحات الخاصة بالرسم قد احتسبت فيها التخفيضات التي تستفيد منها المؤسسة على حسب طبيعة وشكل النشاط، وهي كالتالي[2]:

[1]- بشير عماد، مرجع سابق ذكره، ص 58.

[2]- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

– تخفيض قدره 30 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والتي يزيد سعر بيعها عن 81 % من الحقوق غير المباشرة.
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.
- تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة الوطنية لجبهة التحرير وأرامل الشهداء.

– تخفيض قدره 50 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 81 % من الحقوق المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، شرط أن يكون مبلغ الربح يتراوح بين 01 %و 31%.

– تخفيض قدره 75 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت.

2- مراجعة العناصر التي لا تدرج في الوعاء

وتتمثل هذه العناصر فيما يلي:

– مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من طرف الدولة والتي تستفيد من تعويض.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمواد الإستراتيجية.

– المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام.

– مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة للتصدير.

ثانيا: مراجعة التصفية والتسديد

– يجب أن يتأكد المراجع من أن معدل الرسم على النشاط المهني لا يفوق 6% أما في حالة نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب يجب ألا يفوق معدل الرسم 3%.

– التأكد من الرسم يحتسب على رقم أعمال الشركات التابعة للشركة الأم في كل البلديات.

– اما فيما يخص تجار الجملة يجب على المراجع التأكد من أن التصريحات مستندة على كشف الزبائن وأن كل المعلومات مطابقة لما جاء في الكشف.

ثالثا: مراجعة التصريحات الخاصة بالرسم على النشاط المهني

يجب أن يتحقق المراجع من أن التصريحات الخاصة بهذا الرسم والمتمثلة في التصريح 50 °Gn فصلي أو شهري على حسب طبيعة ونشاط المؤسسة قد ملئت وفقا للقواعد والشروط المنصوص عليها في التشريعات والنصوص القانونية وقد تضمنت جميع العناصر التي يجب على المؤسسة الإقرار بها، ويتم ايداعها لدى قباضة الضرائب المختصة إقليميا وهذا قبل اليوم العشرين من شهر تحقيق رقم الأعمال.

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركاتIBS

يتعين على الراجع المرور بمرحلتين مهمتين للقيام بمهمته وهما مرحلة مراجعة الوعاء ومرحلة مراجعة التصفية والتسديد.

الفرع الأول: مراجعة الوعاء

حسب ما نصت عليه المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات هو ذلك الربح الصافي المحدد حسب نتيجة العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال وفي نهايته[1].

أولا: مراجعة نواتج الاستغلال

- "التحقق من السلع المباعة فيما يخص المبيعات.
- التحقق من الأعمال المحققة فيما يخص الأعمال العقارية.
- التحقق من الأعمال المحققة.
- التحقق من المبالغ المتحصل عليها والحقوق المكتسبة."[2]

ثانيا: مراجعة النواتج الاستثنائية الخاصة بالضريبة

- "مراجعة مداخيل كراء العقارات المسجلة في الميزانية والممنوحة للكراء.
- مراجعة مداخيل القيم المنقولة.
- التحقق من التنازلات عن الديون الممنوحة من طرف الدائنين.
- التأكد من تعويضات التأمين والتحقق من التخفيضات الضريبية.
- التحقق من الإعانات." [3]

ثالثا: مراجعة الأعباء القابلة للخصم

- يجب أن ينجر عنها تخفيض في أصول الميزانية الصافية أو ارتفاع في ديون المؤسسة دون أن

[1]– المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

[2]– أحمد لعناق، مرجع سابق ذكره، ص80.

[3]– محمد هشام ملوكة، مرجع سبق ذكره، ص 23.

تحدث أي تغيرات على مستوى الميزانية.

– يجب أن تكون مسجلة محاسبيا ومبررة بوثائق إثبات، هذا الشرط يسمح بالتأكد من حقيقة هذه النفقات او إلغاءها، كما يسمح بتقرير ضمها إلى نفقات الدورة أو عدم ضمها.

– يجب أن تكون ضرورية لضمان السير العادية لوظائف المؤسسة"[1].

الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد:

على المراجع الجبائي التأكد من نقطتين مهمتين عند مراجعته للتصفية وهما: المعدل الذي تطبقه المؤسسة وكذلك التأكد من التزام المؤسسة من إيداع التصريح والتسديد.

أولا: التأكد من صحة المعدل المطبق

إن لكل نشاط معدل سنه القانون الضريبي يتلاءم مع طبيعته، فعلى المراجع أن يكون على علم بطبيعة نشاط المؤسسة المراجعة حتى يتسنى له معرفة المعدل الصحيح الواجب تطبيقه، والمعدلات التي فرضها القانون هي كالتالي[2]:

– المعدل 01%: خاص بالأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية، والأنشطة المختلطة في حال ما إذا كان رقم أعمالها يساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

– المعدل 25%: خاص بالأنشطة التجارية والخدمات وكذلك الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسم.

ثانيا: التأكد من التزام المؤسسة بالتصريح والتسديد

على المراجع الجبائي أن يتحقق من التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات والمتمثل في الوثيقتين 50°Gn أو 4°Gn على حسب الحالة قد تم إيداعها قبل الفاتح ماي من سنة تحقيق رقم الأعمال لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب التابع لمقر نشاط الشركة.

كما على المراجع التأكد من أن الشركة قد قامت بعملية تسديد التسبيقات التي عليها وهي كالتالي:

– التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس.

– التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

– التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

حيث يساوي كل تسبيق 31% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة التالية.

[1]– المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

[2]– المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل فإن المؤسسة تحتاج في غالب الأحيان المراجعة الجبائية التي تعد وسيلة إلى تشخيص جبائي أمثل لوضعيتها اتجاه الإدارة الجبائية، هذا التشخيص الجبائي المنوط للمراجعة الجبائية يعتبر أداة بين أيدي المسيرين اتخاذ قرارات سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم) المراجعة الجبائية) عن وجود خطر جبائي وكيفية التخلص منه وتجنبه مستقبلا، وكذلك من خلال الحكم على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

زيادة عن كل هذا فإن التراجع الجبائي يحرص على مساعدة المؤسسة في استغلال الخيارات والامتيازات الضريبية التي يطرحها التشريع الضريبي وذلك بغية تخفيض العبء الضريبي، وكذلك احترام أعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل، المضمون مكان ووقت إيداع التصريح وفقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

الفصل الثالث

الجانب التطبيقي

مقدمة الفصل:

تهدف الدراسة الميدانية إلى محاولة التحقق من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للموضوع والتي تشير إلى الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية والتي ينتج عنها حماية المؤسسة من الأعباء والعقوبات والغرامات الجبائية التي يمكن أن تفرض عليها جراء إخلالها بالقوانين والتشريعات الضريبية التي تضبط كيفية إعداد التصريح الجبائي والعناصر المكونة له كذلك أجال ومكان إيداعه. كما تهدف هذه الدراسة كذلك إلى اختبار جملة من الفرضيات التي تقوم عليها الدراسة، وذلك من خلال معرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حيث اعتمدنا على أسلوب الاستبيان لتعرف اراء المختصين في هذا المجال.

المبحث الأول: منهجية الدراسة

تهتم هذه الدراسة باستطلاع أراء الأطراف الأساسية المهتمة بعملية المراجعة الجبائية وكذلك المكلفين بالتصريحات الجبائية.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة كلا من محافظي الحسابات المسجلين في المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وكذا وكذلك المستشارين الجبائيين والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لإدارة الضرائب.

وقد اقتصرت عينة الدراسة على ولاية ميلة فقط حيث تم توزيع 40 استبيان وتم استرجاع 34 منها فقط، ولم يتم استرجاع منها 6 فقط.

الجدول 5: يمثل عدد الاستبيانات الموزعة والمرفوضة

الاستبيانات	العدد	النسبة
الاستبيانات الموزعة	40	100%
الاستبيانات الصالحة	30	75%
الاستبيانات الغير صالحة	4	10%
الاستبيانات المرفوضة	6	15%

يبين الجدول أعلاه أن نسبة الاستبيانات الخاضعة لتحليل هي75% وهي نسبة مقبولة.

المطلب الثاني: أداة الدراسة.

للوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة تم تصميم استبيان يتلاءم مع فرضيات الدراسة.

الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة.

الاستبيان يراعي عدة جوانب تخدم موضوع الدراسة وذلك بالاعتماد على الدراسة النظرية، حيث احتوى هيكله على جزئيين اثنين.

أولا: الجزء الأول: تضمن هذا الجزء بعض البيانات الشخصية للمستقصي مثل (العمر، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي وسنوات الخبرة).

ثانيا: الجزء الثاني: يحتوي على محورين يضمان 21 عبارة تم توظيفها للتعامل مع فرضيات الدراسة، حيث أعدت هذه العبارات على أساس مقياس ليكارت الثلاثي لكي يسهل عملية ترميز وتحليل الإجابات، وذلك حسب الجدول التالي:

الجدول 6: يمثل مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: مالية ومحاسبة

تخصص: مالية المؤسسة

استبيـــــان الدراســـــة

في إطار التحضير لإعداد مذكرة تخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر مالية مؤسسة بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

دراسة ميدانية باستعمال SPSS

وفي سبيل وذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجادة في إنجاح هذه الدراسة وذلك بالإجابة بكل موضوعية على كافة الأسئلة، وذلك بوضع علامة (×) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، علما بأن هذه المعلومات ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

نشكر لكم مقدما جهودكم وحسن تعاونكم

المشرف: أد/ جمال لطرش

الطالبة قبوجي شيماء.

القسم الأول معلومات شخصية

الرجاء وضع علامة (X) أمام الخانة المناسبة لإجابتك:

1) الجنس ذكر ( ) أنثى ( )
2) العمر: أقل من 30 سنة ( ) من 0 –40 سنة ( ) من 41–50 سنة ( )
أكبر من 50 سنة ( ).
3) المستوى التعليمي: جامعي ( ) دراسات عليا ( ) أخرى اذكرها ( ).
4) الوظيفة: موظف بمصلحة المحاسبة ( ) مكتب الخبرة المحاسبية ( )
مصلحة الضرائب ( ).
1) الخبرة: أقل من 5 ( ) سنوات من 5 – 10 ( ) سنوات من 11–15 سنة ( )
أكثر من 15 سنة ( ).

أولا: المحور الأول: الجباية وتسيير المؤسسة: تكون هذا المحور من سبع عبارات تبحث في العلاقة بين الضرائب والرسوم ومدى تأثيرها على المؤسسة.

المحور الثاني: علاقة المراجعة الجبائية بالتصريحات الجبائية.

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعد الضرائب والرسوم التزامات على عاتق المؤسسة تجاه الدولة.					
02	الاهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة إلى تفادي المخاطر الجبائية،					
03	تعتبر الضرائب والرسوم بمثابة الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة،					
04	الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الاقتصادية تسييرها.					
05	الاطلاع المستمر للقوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة إلى استغلال الامتيازات الجبائية استغلالا امثلا.					
06	يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين.					
07	إن عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود إلى ضعف العلاقة التنظيمية بين قسم الضريبة والأقسام الأخرى.					

احتوى هذا المحور على 14 عبارة حيث تهدف إلى التعرف على قدرة المراجعة الجبائية في تحسين درجة صدق وصحة التصريح الجبائي للمكلفين، والعناصر المساهمة في وذلك.

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.					
02	تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعبائها الضريبية.					
03	أهلية المراجع الجبائي تساهم في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على تحسين جودة التصريحات الجبائية.					
04	الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.					
05	يلجأ المكلفون بالضريبة الى المراجع الجبائي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.					
06	يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم في التخفيض من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح تجنب قانوني لدفع الضريبة) .					
07	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.					
08	اختيار مراجعين جبائين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية.					
09	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والاغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.					
10	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى استفادة المؤسسة من الامتيازات الجبائية والنظم التفضيلية.					
11	ان إلمام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.					
12	تتطلب عملية المراجعة الجبائية إلمام المراجع بطبيعة نشاط وعمل المكلف.					
13	التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والاغفالات في التصريحات الجبائية.					
14	هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الضريبية مما يؤدي إلى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والادارة الضريبية.					

قبل نشر هذا الاستبيان تم عرضه على مجموعة من الأستاذة من أجل تحكيمه والتأكد من صحة العبارات ومدى شموليته لضمان ملامته لعملية المعالجة الإحصائية.

المبحث الثاني: دراسة صدق أداة الدراسة.

تعتمد هذه الدراسة على تحليل دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريح الجبائي وتوضيح أهم المؤشرات لذلك الدور من وجهة نظر أفراد العينة، ومن أجل التأكد من إمكانية الحصول على نتائج وتحاليل علمية سيتم تحليل خصائص العينة ثم اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.

المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

بعد تفريغ محتويات الاستبيان تحصلنا على نتائج أراء أفراد العينة، لذلك سنحاول تحليل الخصائص

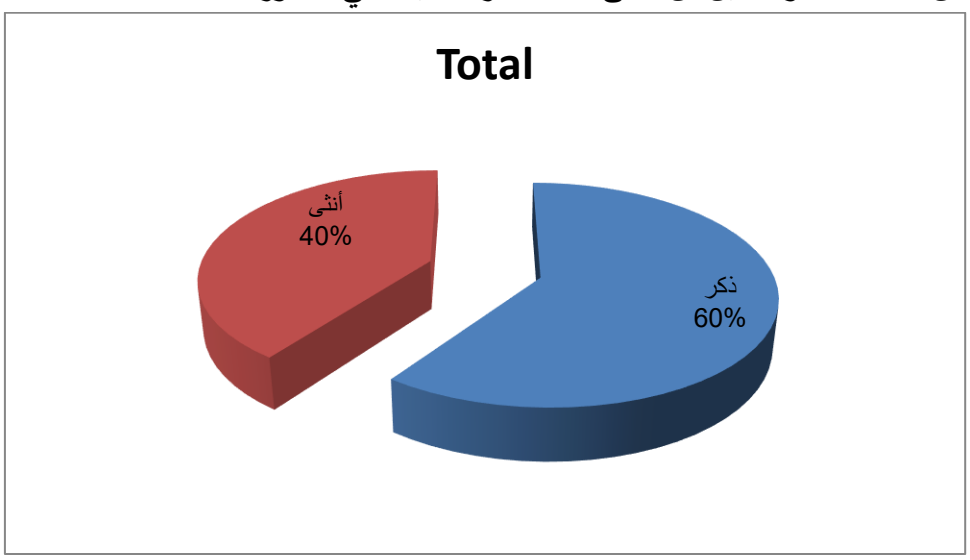
الفرع الأول: تحليل خاصية الجنس

سنعتمد في تحليلنا على النتائج المتحصل عليها من البرنامج الإحصائي SPSS من إعداد الطالبة بناءا على قاعدة الاستبيان

الجدول 7: يمثل نتائج تحليل خاصية الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المؤية
ذكر	18	%60
أنثى	12	%40
المجموع	30	%100

من خلال الجدول تبين أن أعلى نسبة لأفراد العينة هي الذكور بنسبة 60%.



الشكل 1: عينة الدراسة حسب خاصية الجنس

بالاعتماد على مخرجات ليكسل

الفرع الثاني: تحليل خاصية المؤهل العلمي

سنعتمد في تحليلنا على النتائج المتحصل على البرنامج الاحصائيSPSS من اعداد الطالبة بناءا على قاعدة الاستبيان.

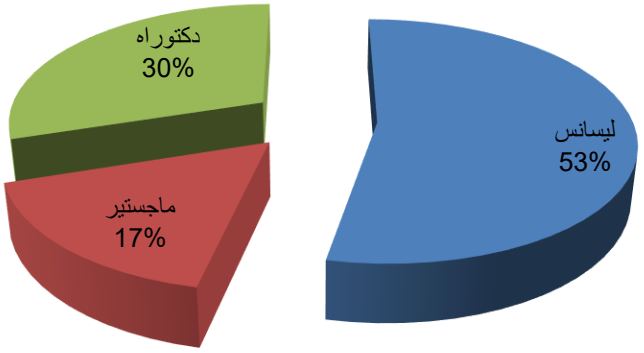
الجدول 8: يمثل نتائج تحليل خاصية المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المؤية
ليسانس	16	%53،3
ماجستير	5	%16،7
دكتوراه	9	%30
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالب بناءا على قاعدة الاستبيان.

بالاعتماد على مخرجات ليكسل

من خلال الجدول رقم..... تبين أن المؤهل العلمي ليسانس هو الأعلى بين أفراد عينة الدراسة وتمثلت نسبته 53،3% من النسبة الكلية للمجيبين على الاستبيان يليه مؤهل الدكتوراه بنسبة30% أما مؤهل الماجستير فجاء في الصف الأخير بنسبة16،7%



الشكل 2: عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي

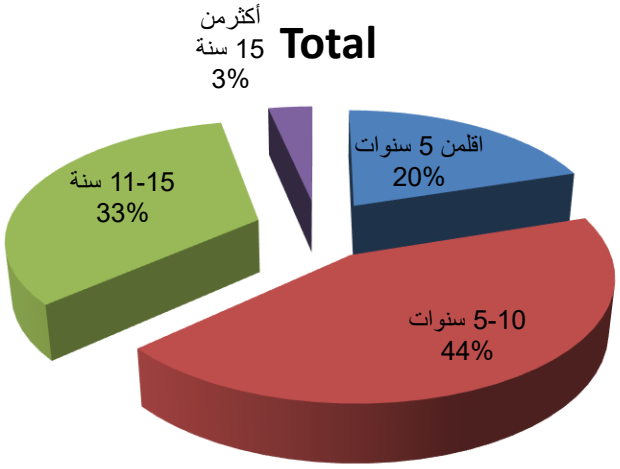
الفرع الثالث: تحليل خاصية سنوات الخبرة المهنية

سيوضح الجدول رقم.... خاصية سنوات الخبرة المهنية لعينة الدراسة موزعين بين فئة محافظي الحسابات، مستشاري الجباية، والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى الادارة الضريبية.

الجدول 9: يمثل نتائج تحليل خاصية الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المؤية
أقل من 5 سنوات	6	%20
من 5 الى10 سنوات	13	%43،3
من11 الى 15 سنة	10	%33،3
أكثر من 15 سنة	1	%3،3
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على قاعدة الاستبيان.



الشكل 3: عينة الدراسة حسب خاصية سنوات الخبرة المهنية.

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة سنوات الخبرة التي تكون بين 5 و10 سنوات هي الغالبة بين اجابات أفراد العينة والتي بلغت43،3 % ثم تليها النسبة33،33% للفئة التي تتراوح سنوات خبرتهم بين 11 و15 سنة ثم تليها النسبة 20% للفئة التي تكون خبرتهم أقل من 5 سنوات و3،3% للفئة التي تكون خبرتهم أكثر من 15 سنة، ومنه نستنتج أن غالبية أفراد العينة لديهم من الخبرة ما يكفي لفهم الموضوع محل الدراسة والاجابة عليه.

الفرع الرابع: تحليل خاصية العمر

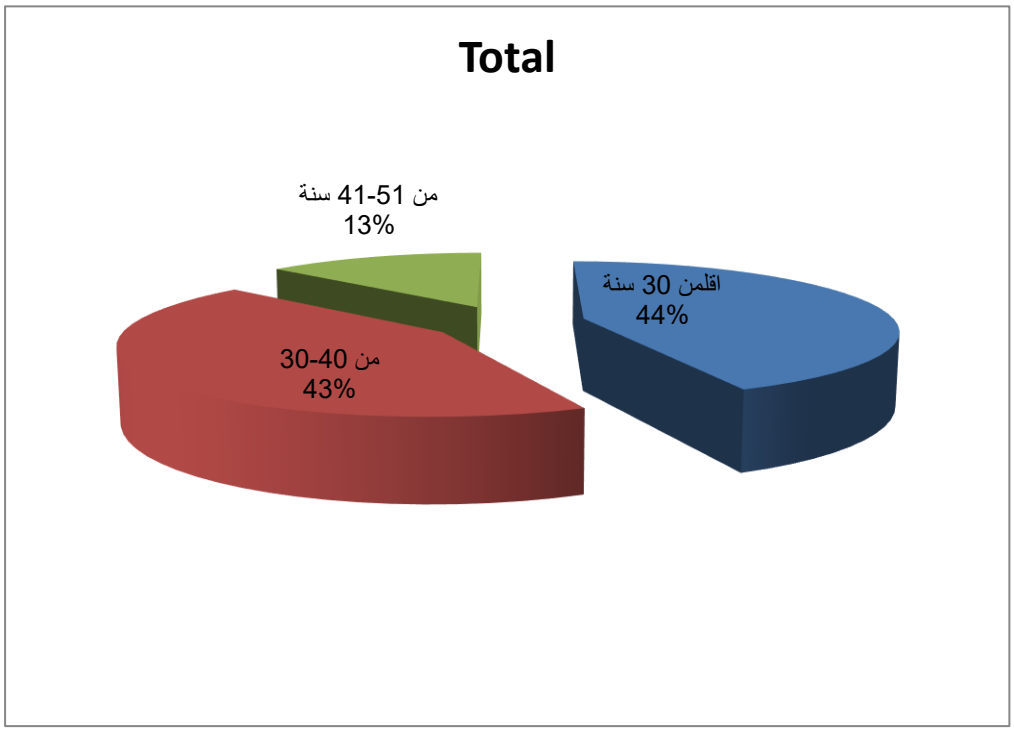
الجدول 10: جدول يمثل تحليل خاصية العمر

العمر	التكرار	النسبة المؤية
أقل من 30 سنة	13	%43،3
من 30 الى 40 سنة	13	%43،3
من 41 الى 51سنة	4	%13،3
المجموع	30	%100

المصدر من اعداد الطالب بناءا على نتائج SPSS .

المصدر: من اعداد الطالب بناءا على قاعدة الاستبيان.

نلاحظ من خلال الجدول أن أفراد العينة الذين تقل أعمارهم عن 30 سنة وأفراد العينة الذين تكون أعمارهم من 30 سنة الى 40 سنة لهم قيم متساوية بنسبة 43،3% وهم الفئة الغالبة وفي الأخير فئة من41 الى 51 سنة بنسبة13،3.%.



الشكل 4: عينة الدراسة حسب خاصية العمر

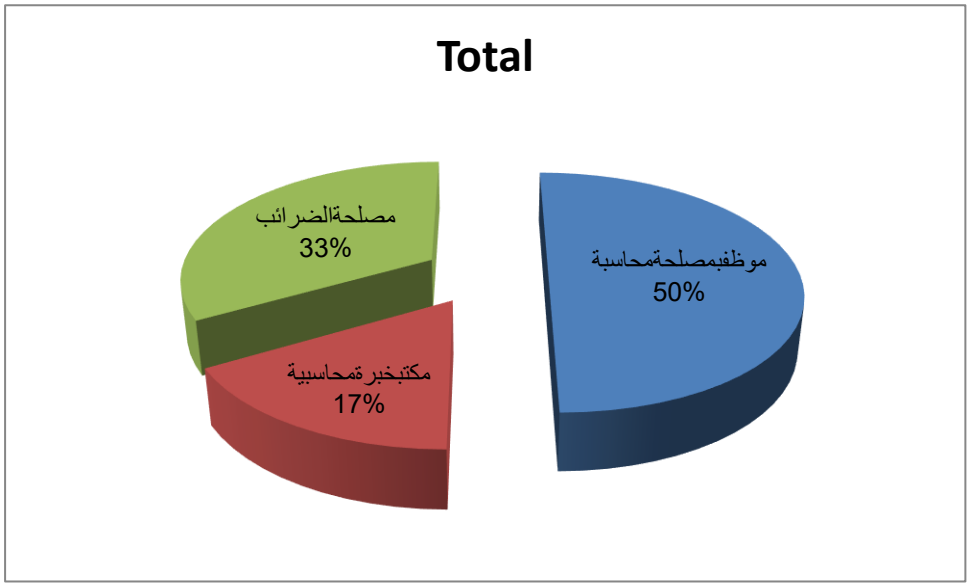
الفرع الخامس تحليل خاصية الوظيفة

الجدول 11: عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المؤية
موظف مصلحة المحاسبة	15	%50
مكتب خبرة محاسبية	5	%16،7
مصلحة الضرائب	10	%33،3
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالب بناءا على نتائج SPSS

المصدر: بالاعتماد على مخرجات ليكسل



الشكل 5: عينة الدراسة حسب خاصية الوظيفة

نلاحظ من خلال الجدول رقم أن نسبة الأفراد الذين يتقلدون وظائف في مصلحة المحاسبة هي الغالبة بنسبة 50% ثم تليها النسبة 33،3 % لفئة الافراد العاملين بمصلحة الضرائب وفي الأخير فئة العاملين في مكتب الخبرة المحاسبية بنسبة 16.7%

المطلب الثاني اختبار صدق وثبات الدراسة.

بغية التأكد من صلاحية الاستبيان وعدم تناقضه مع نفسه أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، استخدمنا المعامل الاحصائي ألف كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان حيث يأخذ معامل الثبات قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فان لم يكن هناك ثبات في البيانات فان القيمة المعامل

تكون مساوية لصفر والعكس صحيح، أي ان زيادة قيمة معامل ألف كرونباخ تعني زيادة مصداقية وصحة البيانات من عكس نتائج المتحصل عليها.

الجدول 12: يمثل توزيع معامل ألفا كرونباخ

معامل ألفا كرو نباخ	عدد العبارات	قيمة
المحور الأول	7	0،856
المحور الثاني	14	0،772
مجموع المحاور	21	0،854

المصدر من إ عداد الطالبة بناءا على SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ لجميع المحاور بلغ 0،854 وهي قيمة قريبة من الواحد الصحيح ومنه نستخلص أن النتائج المتحصل عليها سواء في المحور الأول أو الثاني كلها كانت قريبة من الواحد ما يعني أن الاستبيان تميز بالصدق والثبات ومنه فهو يعبر عن العينة التي تمثل مجتمع الدراسة.

المطلب الثالث: التحليل الاحصائي لمحاور الدراسة.

بغية الوصول الى تحليل جيد لمعرفة الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية للتحسين من جودة التصريحات الجبائية للمكلفين، استخدمنا مقياس ليكارت الخماسي على اعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات(موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) مقياس ترتيبي أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي فهي تعبر عن الأوزان وهي(موافق بشدة=5، موافق=4، محايد=3، غير موافق=2، غير موافق بشدة=) وبعد وذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

الفرع الأول: تحليل المحور الأول

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	تعد الضرائب والرسوم التزامات على عاتق المؤسسة تجاه الدولة.	2،56	0،77	6
02	الاهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة إلى تفادي المخاطر الجبائية،	2،60	0،72	5

03	تعتبر الضرائب والرسوم بمثابة الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة،	2،63	0،71	4
04	الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الاقتصادية تسييرها.	2،63	0،61	3
05	الاطلاع المستمر للقوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة إلى استغلال الامتيازات الجبائية استغلالا امثلا.	2،83	0،46	1
06	يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جنائيين مختصين.	2،66	0،60	2
07	ان عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود إلى ضعف العلاقة التنظيمية بين قسم الضريبة والأقسام الأخرى.	2،66	0،60	2
المتوسط العام للمحور الأول		**2،61**	**0،83**	

المصدر: من اعداد الطالب بناءا على نتائج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور الأول قدر ب 2،61و انحراف معياري 0،83، وحسب ماورد في مقياس ليكارت الخماسي يتضح أن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على محتوى هذا المحور. على اعتبار أن الجباية تلعب دورا كبيرا لدى المؤسسات والاهتمام بها يجنبها تكبد تكاليف إضافية تصنف ضمن خانة الأعباء الجبائية وقد جاءت الإجابات بالترتيب كما يلي:

1) بلغ المتوسط الحسابي في الفقرة الخامسة 2،83 وانحراف معياري قدره 0،46 وهي أعلى درجة مما يعني أن أفراد العينة وافقوا الاطلاع المستمر للقوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة الى استغلال الامتيازات الجبائية استغلالا أمثلا.

2) أما الفقرة السادسة التي تنص على أن الأمن الجبائي يتحقق من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين والفقرة السابعة التي تنص على أن عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود الى ضعف العلاقة التنظيمية بين قسم الضريبة والأقسام الأخرى جاء في الرتبة الثانية، بمتوسط حسابي وانحراف معياري على التوالي2،66 و0،60.

3) تحصلت العبارة رقم4 على الرتبة الثالثة وذلك بمتوسط حسابي 2،63 وانحراف معياري 0،61 ما يدل على أن غالبية أفراد العينة موافقون بأن الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الاقتصادية تسييرها.

4) ففي المرتبة الرابعة العبارة رقم3 التي تملي بأن الضرائب والرسوم بمثابة الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة بمتوسط حسابي 2،63 وانحراف معياري 0،71.

5) وفي المرتبة الخامسة العبارة رقم 2 التي تنص على أن الاهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة الى تفادي المخاطر الجبائية بمتوسط حسابي 2،60 وانحراف معياري قدره 0،72.

6) اما في المرتبة السادسة والأخيرة فقد جاءت العبارة رقم 1 التي تملي بأن الضرائب والرسوم التزامات على عاتق المؤسسة اتجاه الدولة بمتوسط حسابي 2،56 وانحراف معياري قدره 0،77.

الفرع الثاني: تحليل المحور الثاني

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.	2،70	0،53	3
02	تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعبائها الضريبية.	2،63	0،71	6
03	أهلية المراجع الجبائي تساهم في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على تحسين جودة التصريحات الجبائية.	2،53	0،68	9
04	الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام	2،66	0،66	5

	بنصوص التشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.			
05	يلجأ المكلفون بالضريبة الى المراجع الجبائي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.	2،83	0،46	1
06	يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم في التخفيض من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح (تجنب قانوني لدفع الضريبة) .	2،63	0،55	7
07	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.	2،70	0،59	4
08	اختيار مراجعين جبائيين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية.	2،60	0،67	8
09	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والاغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.	2،40	0،72	11
10	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى استفادة المؤسسة من الامتيازات الجبائية والنظم التفضيلية.	2،50	0،68	10
11	ان إلمام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.	2،53	0،68	9

12	تتطلب عملية المراجعة الجبائية إلمام المراجع بطبيعة نشاط وعمل المكلف.	2،70	0،59	4
13	التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والاغفالات في التصريحات الجبائية.	2،76	0،62	2
14	هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الضريبية مما يؤدي إلى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والادارة الضريبية.	2،36	0،80	12
	المتوسط العام للمحور الثاني	2،53	0،45	

1) لقد تحصلت العبارة رقم 5 على أعلى متوسط حسابي2،83 يقدر ب وانحراف معياري

2) يقدر ب 0،46 والتي تنص على أن المكلفون بالضريبة يلجئون الى المراجع الجبائي إذا توفر لديهم ما يدفعهم الى التشيك في صحة التصريحات الجبائية لتتحصل على المرتبة الأولى من كل عبارات المحور، وهذا ما يدل على حصولها على الموافقة الكلية من قبل أفراد العينة

3) كما تحصلت العبارة 13 التخطيط الصارم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والاغفالات في التصريحات الجبائية على ثاني أعلى متوسط حسابي والذي يقدر ب 2،76 وانحراف معياري قدره 0،62 لتتحصل هذه العبارة على المرتبة الثانية وهذا ما يؤكد على أن التخطيط الصارم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والإغفالات في التصريحات الجبائية.

4) أما عن العبارة رقم 1 فقد تحصلت على متوسط حسابي قدره2،70 وانحراف معياري قدره0،53 وهذا بموافقة أكثر من ثلثي أفراد العينة مما يدل على ان المؤسسة تلجأ للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية متحصلة بذلك على المرتبة الثالثة.

5) بالنسبة للعبارة رقم 12 فقد تحصلت على متوسط حسابي قدره2،70 وانحراف معياري قدره0،59 ما يؤكد أن عملية المراجعة الجبائية تتطلب إلمام المراجع بطبيعة نشاط وعمل المكلف متحصلة بذلك على المرتبة الرابعة .كما تحصلت العبارة رقم 7 على نفس المرتبة والتي تنص على أن عملية المراجعة

الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة أي أنه من أجل اتمام عملية المراجعة الجبائية وجب على المراجع الجبائي أن يقوم بدراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية.

6) وجاءت العبارة رقم4 في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدر 2،66 وانحراف معياري0،66 ما يدل على أنه فعلا الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية تساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.

7) كما تحصلت العبارة رقم 2 تلجأ المؤسسة إلى المراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر جبائية على المرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره 2،63وانحراف معياري 0،71 وهذا بموافقة ثلثي أفراد العينة تقريبا وهذا ما يدل على أن المؤسسة في هذه الحالة تلجأ للمراجع الجبائي من أجل توسع فجوة التوقعات بين المؤسسة والإدارة الجبائية والذي ينجر عليه مراقبة شديدة تقوم بها الإدارة الضريبية والذي ينجر عليه مراقبة شديدة تقوم بها الادارة الضريبية على حساب المؤسسة.

8) جاءت العبارة رقم 6 يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بالتزامه الضريبي مما يؤدي الى تحسين جودة التصريح في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 2،63 وانحراف معياري 0،55، وهذا ما يدل على أن توعية المكلف على ضرورة تسديد الضريبة وان عدم تسيدها سيثقل كاهل المؤسسة بالغرامات.

9) وجاءت العبارة رقم 8 ان اختيار المراجعين جبائيين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2،60 وانحراف معياري 0.67 وهذا ما دل على حسن اختيار المؤسسة للمراجعين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي بالضرورة الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية اتجاه ادارة الضرائب بل ويتعدى وذلك من خلال استغلال الامتيازات الممنوحة ايضا

10) كما جاءت العبارة رقم 3 أهلية المراجع الجبائي تساهم في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس ايجابا على جودة التصريح في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2،53 وانحراف معياري 0،68، وهذا ما يدل على حصولها على الموافقة الجزئية من قبل أفراد العينة، كما تحصلت العبارة 11 على نفس المرتبة والتي تنص على ان المام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والتدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات أي أن المراجع الجبائي يجب أن يكون ملما بكل الجوانب المهنية حتى يقوم بمهامه على أكمل وجه.

11) جبائي يجب أن يكون ملما بكل جوانب المهنية حتى يقوم بمهامه على أكمل وجه والذي ينجم عنه تحسين جودة التصريح الجبائي.

12) جاءت العبارة رقم 10 يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى استفادة المؤسسة من الامتيازات الجبائية والنظم التفضيلية في المرتبة العاشرة، فقد تحصلت على متوسط حسابي قدره 2،50

وانحراف معياري يقدر بـ 0،68 فهي تدل على أنه كلما تفادت المؤسسة مخاطر جبائية واستفادت من الامتيازات الجبائية الممنوحة في صالحها واختارت نظم تفضيلية عن طريق المراجع الجبائي هنا نقول إن عمل المراجع الجبائي ذو جودة.

13) أما عن العبارة رقم 9 يمكن قياس عمل المراجع بمدى اكتشافه للأخطاء والاغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية فقد تحصلت على المرتبة 11 بمتوسط حسابي 2،40 وانحراف معياري 0،72، وهذا ما يدل على أنه كلما قام المراجع بتصحيح أكبر قدر ممكن من الأخطاء والاغفالات زادت جودة عمل المراجع مما ينعكس على جودة التصريح.

14) كما جاءت العبارة رقم 14 هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي والمامه بالقوانين والتشريعات الجبائية مما يؤدي الى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والادارة الضريبية في الرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 2،36 وانحراف معياري 0،80 وهذا يدل أن غالبية أفراد العينة لم يعطوا اجابة على هذه العبارة.

اختبار فرضيات الدراسة

وللتأكد من الدلالة الإحصائية لنتائج السابقة فقد تم الاستعانة باختبار (ت) (T) Test المبين في الجدول التالي:

الجدول 13: الاختبار (ت)

المحاور	متوسط الفرق	ت T	درجات الحريةDF	مستوى المعنويةSIG
المحور الأول	0،616	6،298	29	000
المحور الثاني	0،533	6،440	29	000

المحور الأول: سنحاول من خلال هذا الاختبار من تأكد مما إذا كان للمراجعة الجبائية تأثير على المؤسسة أم لا.

H0 : ليس للمراجعة الجبائية تأثير على المؤسسة.

H1 : للمراجعة الجبائية تأثير على المؤسسة.

يتضح من خلال الجدول أن قيمة T المحسوبة بلغت 6،298 عند درجات الحرية 29 وبدرجة ثقة 95 % ونجد كذلك أن قيمة SIG مساوية لصفر وهذا يعني أننا لا نقبل الفرضية الصفرية H0 والتي تنص على انه ليس للمراجعة الجبائية تأثير على المؤسسة ونقبل الفرضية البديلةH1 والتي تنص على أن للمراجعة الجبائية تأثير على المؤسسة

المحور الثاني: سنحاول من هذا الاختبار التأكد من تأثير دور المراجعة الجبائية على تحسين جودة التصريحات الجبائية.

H0 : دور المراجعة الجبائية لا يؤثر في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

H1 : دور المراجعة الجبائية يؤثر في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمة T المحسوبة بلغت 6،440 عند درجات الحرية 29 وبدرجة ثقة 95%، ونجد كذلك أن قيمة SIG مساوية لصفر وهي ذات دلالة إحصائية أقل من0،05 ومنه فإننا نرفض الفرضية H0 التي تنص على أن المراجعة الجبائية لا تؤثر في تحسين جودة التصريحات الجبائية ونقبل الفرضيةH1، ومنه نستنتج أن أفراد العينة وافقوا على أن للمراجعة الجبائية دور في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

خلاصة الفصل:

هدفنا من خلال هذه الدراسة الى معرفة الاتجاه العام لأراء الأطراف التي لها علاقة بالمراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية للوصول الى نتيجة مدى تأثير المراجعة الجبائية وقدرتها على تحسين جودة التصريحات الجبائية للمكلفين وماهي أهم العوامل المتحكمة في وذلك، إلى أن وصلنا إلى النتائج التالية:

- أهلية المراجع الجبائي العلمية والعملية تساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.
- المام المراجع بالنصوص والتشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.
- توعية المكلف بالتزامه الضريبي يؤدي إلى تحسين جودة التصريح الجبائي.
- إلمام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية التدقيقية يساهم في نحسين جودة التصريح الجبائي.
- معرفة المراجع الجبائي لطبيعة نشاط وعمل المكلف يؤدي الى معرفته أي الأنظمة الضريبية الواجب إتباعها وأي النظم التفضيلية التي يجب استخدامها مما يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي واستفادة المكلف من الامتيازات الجبائية.
- التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والإغفالات في التصريحات الجبائية.
- تحقق المراجع من أن المعلومات والبيانات مطابقة للمواصفات التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعادة التصريح، ينتج عنه تصريح ذو جودة.

الخاتمة

خاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية إن تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية وهذا ما دفعنا للبحث في مجال المراجعة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل التي تلجأ لها المؤسسة من أجل المساهمة في تخفيض أعبائها الجبائية بالطرق المشروعة من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة ومساهمتها في تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة عن طريق اكتشاف الثغرات الموجودة في التصريحات الجبائية والعمل على تصحيحها وتصويبها والعمل على زيادة التزام المؤسسة الضريبي من خلال إيجاد أفضل السبل لتدنئة أعبائها الجبائية.

حيث خصصنا الفصل الأول للمراجعة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل الاستفادة من مزايا التشريع الجبائي وكذلك العمل على تدنئة أعبائها من خلال التحكم الجيد في الضرائب والرسوم عن طريق إعداد التصريحات جبائية صحيحة ودقيقة تعبر عن الوضعية الجبائية للمؤسسة وهذا ما تصبوا المراجعة الجبائية لتحقيقه.

أما الفصل الثاني فقد تم تخصيصه للتصريحات الجبائية باعتبارها أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، وكذلك إبراز طريقة مراجعة هذه التصريحات.

أما الفصل الثالث فجاء مكملا للدراسة النظرية، فمن خلال اعتمادنا على تصميم استبيان لمعرفة أراء الأطراف ذات العلاقة بموضوع دراستنا، وبعد تحليل مختلف إجابات أفراد العينة تبين الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في التقليل من الأخطاء والثغرات الموجودة في التصريحات الجبائية للمؤسسة مما يعمل على تحسين جودتها.

وبعد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج منها ما يتعلق بنتائج اختبار الفرضيات وأخرى عامة.

نتائج اختبار الفرضيات:

فيما يخص الفرضية الأولى والتي تعتبر المراجعة الجبائية أداة هامة لتصويب وضعية المؤسسة الجبائية، اتضح من خلال الجانب النظري للدارسة وكذاك الجانب التطبيقي من خلال إجابات أفراد العينة حيث أجمعوا على أن للمراجعة الجبائية دور هام حيث تعمل على تشخيص وضعية المؤسسة الجبائية من خلال تصحيح الأخطاء والاستغلال الأمثل لنقاط القوة وتقييم نجاعتها الجبائية وكذلك إنقاص أعبائها الضريبية إلى أقصى حدج ممكن وذلك وفقا للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.

أما الفرضية الثانية والمتمثلة في أن إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية يؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية، بما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي فانه أعطى الحق للمكلف بإعداد تصريحاته بنفسه، لذلك فان الإخلال بها يعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متمثلة في عقوبات وغرامات مالية. وقد دعمنا هذه

النتيجة من خلال اختبار عينة الدراسة حيث أجمع أغلبية المستجوبين على أن الأعباء الجبائية هي نتيجة انحراف المؤسسة عن التشريعات والقوانين الجبائية.

أما الفرضية الثالثة والمتمثلة في أن للمراجعة الجبائية دور فعال في التأثير على جودة التصريحات الجبائية حيث أوضحنا في الجانب النظري أن المراجعة الجبائية تعمل على اكتشاف الأخطاء والإغفالات الموجودة على مستوى التصريحات وكذلك التحقق من التصريح الجبائي يعكس الوضعية الحقيقية للمكلف استنادا على الوثائق والإثباتات القانونية. وهذا ما يؤثر على جودة بيانات التصريح الجبائي، وهو ما ينتج تجنب المؤسسة فرض رقابة جبائية شديدة عليها من طرف الإدارة الضريبية، أما جانب الدراسة الميدانية فقد أعطى أفراد العينة الموافقة على جميع العبارات التي تخص هذه الفرضية وهو ما يدل على مدى أهمية المراجعة الجبائية والدور الذي تلعبه في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

كما خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج العامة هي كالتالي:

تعد التصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية.

كلما تضمن التصريح الجبائي معلومات صحيحة ودقيقة معبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين كلما جنبهم أعباء وتكاليف جبائية.

تقاس جودة التصريح الجبائي بمدى تعبيره على الوضع المالي للمؤسسة.

تقاس جودة التصريح الجبائي بمدى تعبيره على الوضع المالي للمؤسسة.

يجب ان يطابق التصريح الجبائي للمواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح.

تعتبر الأعباء الجبائية من الأعباء المؤثرة على الوضعية المالية للمؤسسة.

تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة فعالة تمكن المؤسسة من تشخيص وضعيتها الجبائية من خلال معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف.

إن التوصيات التي يقدمها المراجع الجبائي بطابعها العلاجي والوقائي تمكن المؤسسة من تجنب أخطار مستقبلية.

تساعد المراجعة الجبائية المؤسسة على اتخاذ قرارات تخدم مصالحها المالية؛

معرفة المراجع الجبائي لطبيعة نشاط وعمل المكلف يؤدي إلى معرفته أي الأنظمة التفضيلية التي يجب استخدامها من أجل استفادة المكلف من الامتيازات الضريبية مما يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.

التوصيات:

من خلال النتائج السابقة يمكننا تقديم جملة من التوصيات، وهي كالتالي:

العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المؤسسات وذلك من خلال تفعيل الوظيفة الجبائية والاهتمام بالالتزامات التصريحية لتجنب أعباء مالية.

ضرورة الاهتمام بالمراجعة الجبائية وإعطاءها الطابع الرسمي وتحديد صلاحيتها وحدودها.

ضرورة ادخال تكنولوجيا المعلومات والاتصال في عملية التصريح والتحصيل لتسهيل عملية الاتصال بين المكلفين والإدارة الضريبية.

العمل على فصل المهام الجبائية والمحاسبية في المؤسسة وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بالجباية للعمل على تحسين تسييرها الجبائي مما ينتج عنه إعداد تصريحات جبائية صحيحة ودقيقة.

أفاق البحث:

وفي الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا للبحوث الأخرى وفي المستقبل منها: تفعيل المراجعة الجبائية في الجزائر، دراسة أثر المعرفة الضريبية على تحسين الالتزام الضريبي، المراجعة الجبائية ودورها في تحقيق الأمن الجبائي.

الملخص :

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وضعيتها الجبائية وترشيد قراراتها المالية، من خلال الحرص على التحكم في مختلف الأعباء والتكاليف الجبائية الناتجة عن سوء التعامل مع القوانين والتشريعات والاخلال في الالتزامات القانونية الواقعة على عاتقها، وخاصة التصريحات الجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة باعتبارها وسيلة تقر بها على كافة المعلومات والحسابات التي تعكس وضعيتها الجبائية الحقيقية من أجل تحديد وعاءها الضريبي.

وعلى ضوء ما سبق هدفنا من خلال هذه الدراسة الى ابراز دور المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف عن الأخطاء والاغفالات الجوهرية التي يتمتع التصريح.

من خلال الدراسة التي قمنا بها واعتمادا على النتائج التي توصلنا اليها والتي دعمناها باستطلاع آراء الأطراف ذات العلاقة بموضوعنا فقد تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة التصريح الجبائي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة الجبائية، التصريح الجبائي، جودة التصريح الجبائي، الالتزام الضريبي.

Summary:

We consider the tax audit one of the most important instruments that the company depends on for diagnosing its tax situation and rationing the financial decisions to ensure that the different costs and tax charges are respected through knowledge of the laws and legislations, non-compliance with the said laws which is detrimental to the company in which all the information necessary to reflect its real situation is contained in order to be able to determine the tax base.

This study will enable us to clarify the role of the tax audit by its participation to improve the good and precise declaration which helps us to detect the anomalies and the omissions, and finally we supported this study by a poll with the concerned in the area of finance which has been favorable for improving the quality and accuracy of the data in the declaration.

Key words: audit, tax audit, tax declaration, quality of tax declaration, tax obligation.

الملاحق

الملاحق

1) للاستبيان

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,854	21

2) المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,856	7

3) المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,772	14

4) التكرارات للمتغيرات الشخصية

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	18	60,0	60,0	60,0
	أنثى	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقلمن 30 سنة	13	43,3	43,3	43,3
	من30-40	13	43,3	43,3	86,7
	من 41-51 سنة	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوىالتعليمي

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسلنس	16	53,3	53,3	53,3
ماجستار	5	16,7	16,7	70,0
دكتوراه	9	30,0	30,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقلمن 5 سنوات	6	20,0	20,0	20,0
	5-10سنوات	13	43,3	43,3	63,3
	11-15سنة	10	33,3	33,3	96,7
	أكثرمن 15 سنة	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موظفبمصلحةمحاسبة	15	50,0	50,0	50,0
	مكتبخبرةمحاسبية	5	16,7	16,7	66,7
	مصلحةالضرائب	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Statistiques descriptives

المحور الاول

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
x1 العبارة 1	30	1,00	3,00	2,5667	,77385
x2العبارة2	30	1,00	3,00	2,6000	,72397
x3	30	1,00	3,00	2,6333	,71840
x4	30	1,00	3,00	2,6333	,61495
x5	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
x6	30	1,00	3,00	2,6667	,60648
x7	30	1,00	3,00	2,6667	,60648
المحورالاول	30	1,00	3,00	2,6167	,53632
N valide (liste)	30				

Statistiques descriptives

المحور الثاني

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
y1	30	1,00	3,00	2,7000	,53498
y2	30	1,00	3,00	2,6333	,71840
y3	30	1,00	3,00	2,5333	,68145
y4	30	1,00	3,00	2,6667	,66089
y5	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
y6	30	1,00	3,00	2,6333	,55605
y7	30	1,00	3,00	2,7000	,59596
y8	30	1,00	3,00	2,6000	,67466
y9	30	1,00	3,00	2,4000	,72397
y10	30	1,00	3,00	2,5000	,68229
y11	30	1,00	3,00	2,5333	,68145
y12	30	1,00	3,00	2,7000	,59596
y13	30	1,00	3,00	2,7667	,62606
y14	30	1,00	3,00	2,3667	,80872
المحورالثاني	30	1,50	3,00	2,5333	,45359
N valide (liste)	30				

Statistiques descriptives

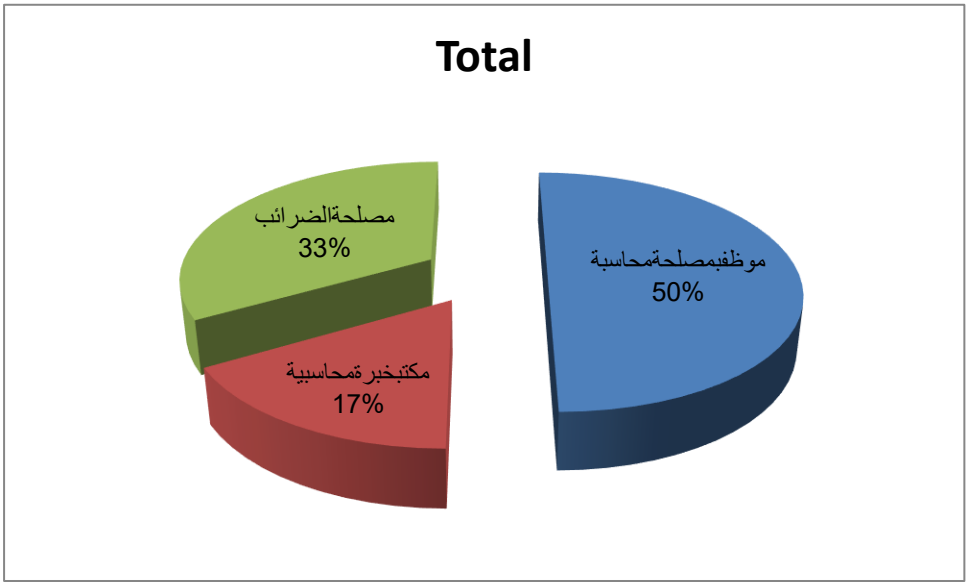
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
المحورالاول	30	1,00	3,00	2,6167	,53632
المحورالثاني	30	1,50	3,00	2,5333	,45359
الاستبيان	30	1,50	3,00	2,4667	,52413
N valide (liste)	30				

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحورالاول	6,298	29	,000	,61667	,4164	,8169
المحورالثاني	6,440	29	,000	,53333	,3640	,7027

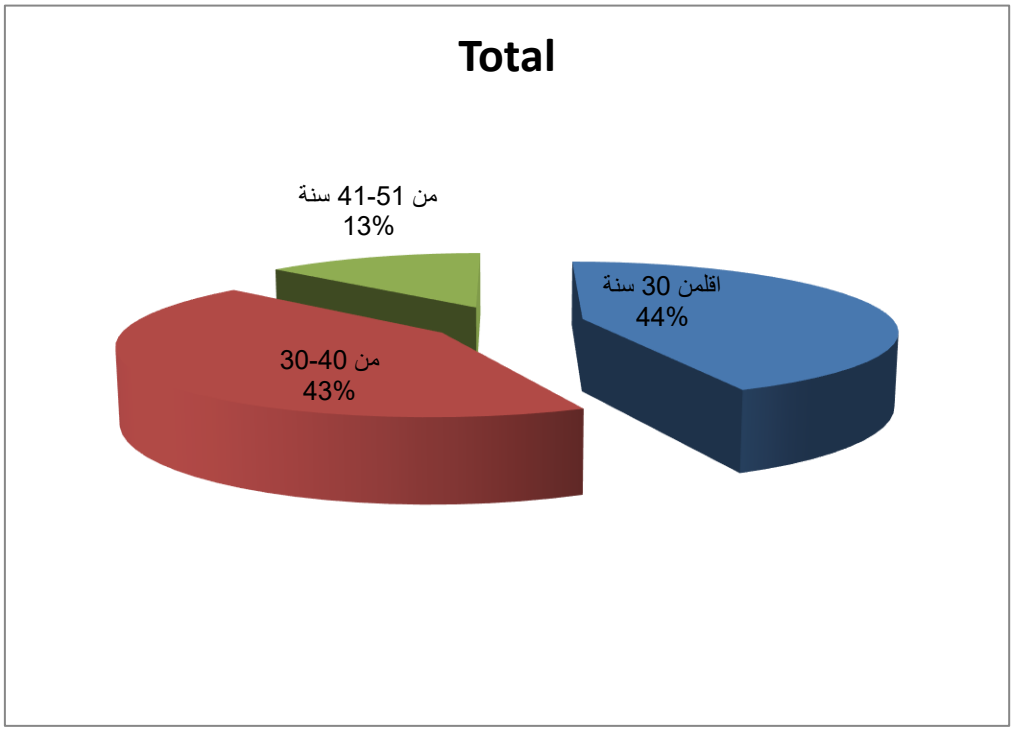
الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موظفبمصلحةمحاسبة	15	50	50	50,0
	مكتبخبرةمحاسبية	5	16.7	16.7	66,7
	مصلحةالضرائب	10	33.3	33.3	100,0
	Total	30	100	100	



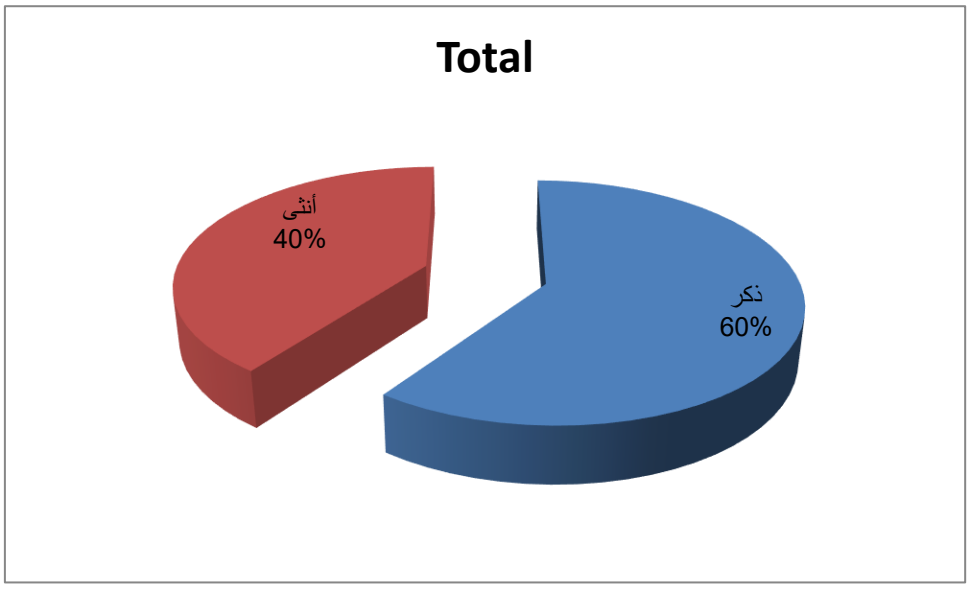
العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقلمن 30 سنة	13	43.3	43.3	43,3
	من 30-40	13	43.3	43.3	86,7
	من 41-51 سنة	4	13.3	13.3	100,0
	Total	30	99.9	99.9	



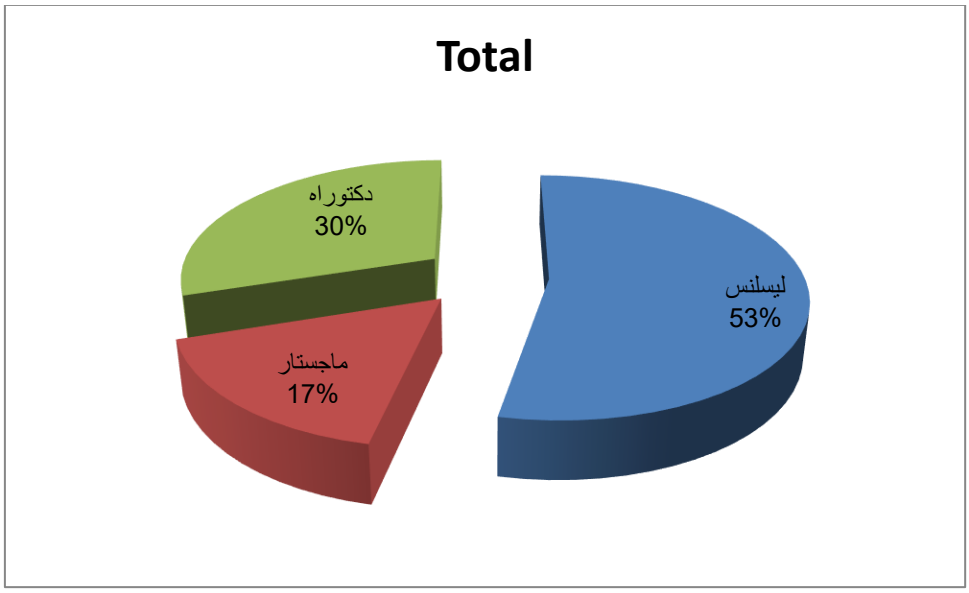
الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	18	60	60,0	60,0
	أنثى	12	40	40,0	100,0
	Total	30	100	100,0	



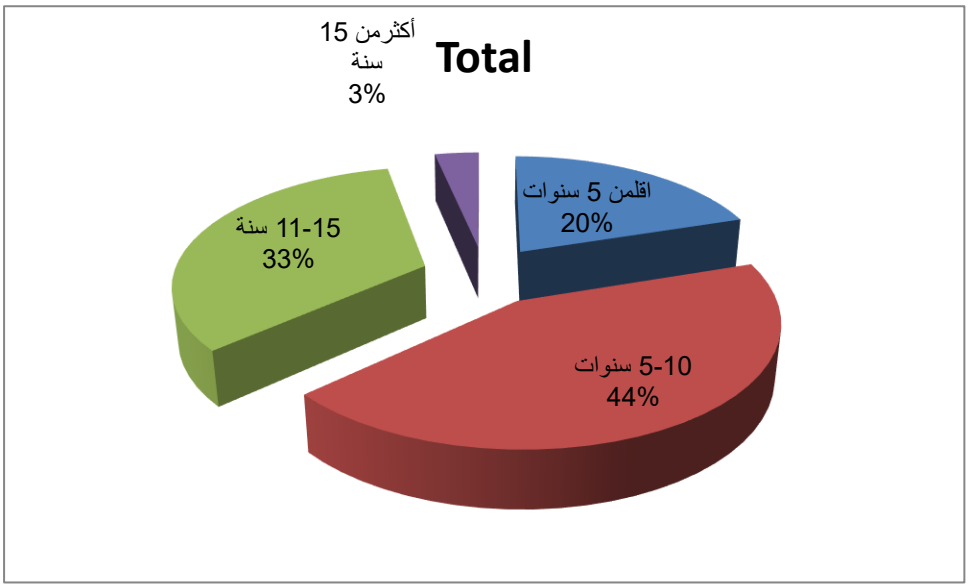
المستوىالتعليمي

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسلنس	16	53.3	53.3	53,3
ماجستار	5	16.7	16.7	70,0
دكتوراه	9	30	30	100,0
Total	30	100	100	



الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقلمن 5 سنوات	6	20	20	20,0
	سنوات 5-10	13	43.3	43.3	63,3
	سنة 11-15	10	33.3	33.3	96,7
	أكثرمن 15 سنة	1	3.3	3.3	100,0
	Total	30	99.9	99.9	



المقدمة

قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

1* ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الاولى، قسم المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004.

2* ابراهيم عثمان شاهين، أصول المراجعة، الطبعة السادسة، منشورات جامعية حلوان، مصر، 2007.

3* أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.

4* احمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، مطبعة الانتصار بيروت، لبنان، 1992.

5* ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ للنشر، 2002.

6* أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الطبعة الخامسة، الاسكندرية، 2007.

7* حامد طلبة محمد ابو هيبة، اصول المراجعة، الطبعة الأولى، دار زمزم للنشر، عمان، الأردن، 2011.

8* حسين يوسف القاضي، أصول المراجعة، الطبعة الأولى، مطابع جامعة دمشق، سوريا، 2014.

9* حميد بوزيدة، جباية مؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

10* حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، طبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان 2007.

11* زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات الطبعة الثانية، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2010.

12* زهير عيسى، تدقيق الحسابات، الاجراءات العملية، الطبعة السادسة، دار البداية، عمان، 2015.

13* سلامة رأفت محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011.

14* سهير شعراوي جمعة، أصول المراجعة، الطبعة السابعة، مطابع الدار الهندسية، القاهرة، 2003.

15* شربي محمد الأمين وخالدي عصام، المراجعة والتسيير الجبائيين، مطبوعة للوفاء بمتطلبات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.

16* عبد الفتاح الصحن واخرون، اسس المراجعة الاسس العلمية والعملية، الطبعة .2دار الجامعية، 2004، مصر، ص43-44.

17* عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، طبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، اليمن 2009، ص23.

18* عوض لبيب فتح الله الديب، أحمد محمد كامل سالم، أصول المراجعة الحديثة، الطبعة الرابعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.

19* غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2006.

20* كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الطبعة1.لمكتب الجامعي الحديث، مصر 2006.

21* محمد أبركان، تبني معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2016.

22* محمد ابو هيبة، اصول المراجعة، عمان، الاردن، 2011.

23* محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، الطبعة الثالثة، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 2004.

24* محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، الطبعة الثالثة، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 2004.

25* محمد التهامي طواهر مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

26* محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

27* محمد سمير الصبان، عبد الله عبد العظيم هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2002.

28* محمود السيد الناغي، المعايير الدولية للمراجعة، تحليل إطار التطبيق، الطبعة الرابعة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة 2000.

29* مسعود صديقي وأحمد نقار المراجعة الداخلية، طبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2010.

30* ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر.

31* نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة الاعمال التكميلية للبناء) ، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

32* نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

33* هادي التميمي، مدخل الى التدقيق (من الناحية النظرية والعلمية)، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2006.

34* يساس أحمد ورنان مختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 21، نوفمبر، 2013.

35* يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، طبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

المذكرات والأطروحات:

1* بسام محمود أحمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية، مذكرة ماجستير، الجامعة

2* بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية، جامعة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

3* بن عمارة كهينة، المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر.

4* بن نابي حسين، طيبي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي–دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبية، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة السنة الجامعية 2016 2017، ص1.

5* حولي محمد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2010.

6* حيمران محمد، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة.

7* خديجة بن حيي، أثر الافصاح الضريبي على تدنية الخطر الضريبي – دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.

8* رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير.، جامعة الجزائر، 2000.

9* زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

10* شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، اطروحة دكتوراه، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013.

11* صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

12* صفيناز عبد الحي عبد الحميد، دور مراجع الحسابات بصدد مشاكل تقييم وقياس المخاطر الملازمة لمنشئات الأعمال، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.1998.

13* عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2010.

14* عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2010.

15* عفاف العلوي، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي –دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية

16* عفاف بوبنيدر، مجال الدين لوصيف، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي، مذ كرة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة 8ماي

17* عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة،

18* فاطمة بودية، فاطمة الزهراء بن زيدان، دور التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، الملتقى الوطني الاول حول أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية بالجزائر، جامعة الشلف، الجزائر (بدون سنة).

19* قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة موجهة لطلبة قسم العلوم الاقتصادية تخصص ماستر، محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج–البويرة، الجزائر، 2014، الصفحة 51.

20* قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر 2011–2012.

21* كربوب بن سلطان، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم –مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2017/2016، ص 09.

22* ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 54.

23* محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر3.

24* محمد براق، تسعديت بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي الحالي، ملتقى دولي بعنوان: " النظام المحاسبي المالي، جامعة البليدة، الجزائر، 2011.

25* محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة الوادي، الموسم الجامعي:2014/2013، ص 12–13.

26* مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر(أكاديمي) في العلوم التجارية، جامعة –محمد بوضياف– بالمسيلة خلال الفترة 2013/2010.

27* مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.

28* مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، السنة الجامعية 2015/2014، ص 47–48.

29* ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر.

30* نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة الاعمال التكميلية للبناء) ، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

القرارات والقوانين:

1* المادة 19 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

2* المادة 20 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

3* المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

4* المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018

5* المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

6* المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

7* المادة 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2019

8* المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

9* المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

10* المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

11* المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2018

12* المادة 16، معدلة بموجب المواد 70 من ق.م لسنة 1994 و34 من ق.م لسنة 1998 و6 من ق.م لسنة 2006.

13* المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

14* المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2018.

15* المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2019

المجلات والملتقيات:

1* أحمد العماري، حكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في انتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد 45، جامعة باتنة، 2010

2* الارقم عبد الحفيظ بن فليس احمد، دروس وتطبيقات في مراقبة ومراجعة الحسابات، منشورات جامعة منتوري قسنطينة، 2001.

3* بوعلام ولهي، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005.

4* جامعة الجزائر – 3–، لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية مؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة طلبة السنة الجامعية 2017/2018.

5* راشدي امين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان2017.

6* رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، وفق مقرر السنة الثالثة تخصص ادارة الأعمال، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، السنة الجامعي.

7* طبيب عبد السلام، منصر عبد العالي فارس صحراوي، دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الابداعية، مجلة الدراسات في الاقتصاد وادارة الاعمال، العدد04، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2019.

8* قحموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، اوت2016.

المراجع الأجنبية:

*1 Fatima Abed, '' Audit financier du secteur bancaire'' thèse de magistère, mars 1997.

*2 Guide d'audit de commissariat aux, opcit, 1989