وزارة التعليم العالـي والبحث العلمي

جامعة العربي التبســي - تبسة

كلية العلوم الإقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة الرقم التسلسلي:..... /2020

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعـــــة: 2020

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة ومالية

التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة:

دور المـــراجعة الجبائيـــة فـــي قيـــاس الخـطـر الجبـــائي

دراسة حالة: مؤسسة SPL METAl – باتنة –

من إعداد الطلبة:

- عايب عبد الرحمان
- يحياوي يوسف

تحت إشراف الأستاذ:

– شعبان أسامة حسام الدين

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاســـــم واللقـــــب	الرتبـــــة العلميـــــة	الصفـــــــــة
خالـد براهـــمي	أستـاذ محـاضر – أ –	رئيســـــــــا
أسامة حسام الدين شعبان	أستـاذ محـاضر – ب –	مشرفـــا ومقررا
حســام الـدين مسـعودي	أستـاذ مسـاعد – أ –	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

وزارة التعليم العالـي والبحث العلمي

جامعة العربي التبســي - تبسة

كلية العلوم الإقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة الرقم التسلسلي:..... /2020

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعـــــة: 2020

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة ومالية

التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة:

دور المـــراجعة الجبائيـــة فـــي قيـــاس الخـطـر الجبـــائي

دراسة حالة: مؤسسة SPL METAl – باتنة –

من إعداد الطلبة:

- عايب عبد الرحمان
- يحياوي يوسف

تحت إشراف الأستاذ:

– شعبان أسامة حسام الدين

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاســـــم واللقـــــب	الرتبـــــة العلميـــــة	الصفـــــــــة
خالـد براهـــمي	أستـاذ محـاضر – أ –	رئيســـــــــا
أسامة حسام الدين شعبان	أستـاذ محـاضر – ب –	مشرفـــا ومقررا
حســام الـدين مسـعودي	أستـاذ مسـاعد – أ –	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمَّد وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد..

فإني أشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لي إنجاز هذا العمل بفضله، فله الحمد أولاً وآخراً.

أتوجه بجزيل الشكر والامتنان والتقدير الى كل من ساعدنا من قرب او بعيد على انجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة والدعاء

الى الذي غمرنا بعطائه الأستاذ المشرف **شعبان أسامة حسام الدين** الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل من خلال طرحه للملاحظات المهمة وتزويدنا ببعض المصادر وتوجيهاته القيمة والمساعدة والتشجيع

الى الأساتذة الافاضل أعضاء لجنة المناقشة

الى جميع أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الى جميع موظفي مؤسسة SPL METAL خاصة السيد: **قزولي بلقاسم**.

نقول لكل هؤلاء جزاكم الله عنا كل خير

إهداء

إلى أمي وأبي أطال الله في عمرهما وأدامهما سندا لي

إلى من أتقاسم معهم المحبة الأسرية أشقائي وشقيقاتي

إلى جميع الأقارب والأحباء

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

يوسف عبد الرحمان

الفهرس العام

الفهرس العام

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
الفهارس	
الفهرس العام	I-II
فهرس الجداول	III
فهرس الأشكال	III
فهرس الملاحق	III
المقدمة	أ-ت
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	
تمهيد	02
المبحث الأول: ماهية المراجعة الجبائية	03
المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية	03
المطلب الثاني: أنواع ومهام المراجعة الجبائية	04
المطلب الثالث: المراحل العملية للمراجعة الجبائية	10
المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي	14
المطلب الأول: مفهوم الخطر الجبائي	14
المطلب الثاني: مصادر الخطر الجبائي ومصادره	15
المطلب الثالث: إجراءات تجنب الخطر الجبائي	18
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	20
المطلب الأول: دراسات سابقة وطنية	20
المطلب الثاني: دراسات سابقة أجنبية	22

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة	**26**
خلاصة الفصل النظري	**27**
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
تمهيد	**30**
المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	**31**
المطلب الأول: تقديم المؤسسة	**31**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة	**32**
المبحث الثاني: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	**33**
المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية	**33**
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات	**35**
المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة	**37**
المطلب الأول: أسئلة المقابلات	**37**
المطلب الثاني: عرض وتحليل أسئلة الدراسة	**39**
المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات	**46**
خلاصة الفصل التطبيقي	**47**
خاتمة	**49**
قائمة المراجع	**52**
الملاحق	**55**

فهرس الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصاريح	08
02	ملخص الدراسات السابقة	25

فهرس الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	دور المراجعة الجبائية الداخلية	05
02	دور المراجعة الجبائية الخارجية	06
03	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SPL METAL	32

فهرس الملاحق:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	ملخص الدراسات السابقة	25
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SPL METAL	32
03	جدول يبين العلاقة بين أهداف، أسئلة الدراسة الميدانية ومدى تطابقها مع فرضيات الدراسة	56

المقدمة

مقدمة:

شهد العالم خلال السنوات الأخيرة تحرر اقتصاد يصاحبه تحرر في الأسواق المالية ما أدى الى زيادة رؤوس الأموال المستثمرة وتوسع حجم الشركات وكذا انفصال الملكية عن الإدارة وما تبعه من تعقد في الوظائف خاصة بعد التوجه نحو استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وبالتالي أصبح التسيير اليوم يتجلى في عدة أوجه حديثة كالتسويق، مراقبة التسيير والجودة، التسيير الجبائي .... الخ. ما أسفر عنه حملة من العلاقات التعاقدية بين مجموعة من الأطراف ذوي المصالح المتعارضة كما نشأ عن هذه العلاقات مجموعة من المشاكل والخاطر نتيجة كل سعي كل طرف لتعظيم منافعه الذاتية.

و لا شك ان هذه التطورات المختلفة كان لها اثر على المحاسبة باعتبارها تقدم خدماتها لكافة الأطراف داخل و خارج المؤسسة ، و هذا ما أدى الى اثارة العديد من التساؤلات عن مدى ملائمة التقارير المالية بشكلها الحالي ، وظهرت هذه الحاجة الى اشكال جديدة من خدمات المراجعة التي يمكن ان يؤديها مراجعي الحسابات خلال عمليات الفحص ، و حتى تتمكن المؤسسة الاقتصادية من بلوغ أهدافها وجب عليها ان تحسن استغلال مواردها المتاحة و ان تعمل على التحكم في مختلف تكاليفها الحثيث لتخفيضها اقصى ما يمكن من بينها التكاليف الجبائية التي وجب على المؤسسة تسيير و لان الجبائية تعتبر كتكلفة تتحملها المؤسسات و التي تتميز بالتعدد و عدم الاستقرار في نصوصها ، الامر الذي يولد مزيدا من المخاطر و كذا ديمومة تواجدها في حياة المؤسسة سواء من خلال الالتزامات القانونية الملقاة على عاتقها او بالتأثير على علاقاتها .

ان تسيير الجبائية ومراجعتها الجيدة على مستوى لمؤسسة وادراج العمل الجبائي في الاستراتيجية العامة كفيل بتحقيق تحكم مثالي في التكاليف المالية، واي سوء او تقصير في التسيير يؤدي الى ارتفاع الديون وعلى رأسها الديون الجبائية لأنه لا يمكن تأجيلها وفقا لأحكام القانون وأي تأخير يسبب متاعب كثيرة كعدم القدرة على السداد نتيجة التراكم مما يعقد من وضعية المؤسسة ويسبب لها عسر مالي ويمكن ان يتطور ويصل بها الى حد الإفلاس في اسوء الحالات.

ومن مجمل ما سبق تزايد الاهتمام بالبحث عن الدور الحيوي للمرجعة والمراجعين في عمليات التسيير الجبائي حيث تعتبر هذه الأطراف وسيلة اشرافية مثلى تؤدي دورا أساسيا وهاما في التسيير الجبائي للمؤسسة وظهرت الحاجة الى تطوير وظائف جديدة داخل المؤسسة قصد تخفيض التكلفة الجبائية مع الحفاظ على اقصى قدر ممكن من الكفاءة دون التعرض لاي نوع من المخاطر، الامر الذي يفسر ظهور ومفهوم الوظيفة الجبائية والتسيير والمراجعة الجبائية داخل المؤسسة.

إشكالية البحث:

من خلال مت تقدم ذكره يمكن ابراز الإشكالية الرئيسية التي نسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي في المؤسسة؟

1. التساؤلات الفرعية:

الى جانب التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح جملة من التساؤلات الفرعية

-ما هو مفهوم الخطر الجبائي والمراجعة الجبائية؟

-كيف تساهم المراجعة الجبائية في تجنب المخاطر الجبائية بالمؤسسة؟

-هل يمكن اعتبار المراجعة الجبائية كعنصر أساسي في قياس الخطر الجبائي؟

2. فرضيات البحث:

لمعالجة إشكالية الدراسة وكإجابة مبدئية على التساؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات الموالية:

الفرضية الرئيسية: المراجعة الجبائية أداة لخدمة المؤسسة تسمح بكشف نقاط القوة الضعف من الناحية الجبائية والمالية.

الفرضيات الفرعية:

- تسمح عمليات المراجعة المحاسبية (داخلية، خارجية) بالتقليل من الخطر الجبائي.
- تعرض المؤسسة لعمليات مراجعة جبائية سابقة يسمح بالاستفادة من أساليب وإجراءات قد تطبق مستقبلا في التنبؤ بالخطر الجبائي.
- عملية المراجعة الجبائية تواجهها عدة صعوبات للكشف عن الخطر الجبائي.

1. اهداف البحث:

- تحديد ماهية المراجعة الجبائية والخطر الجبائي.
- التعرف على مدى فعالية المراجعة الجبائية ودورها في قياس الخطر الجبائي.
- التعرف على اهم الأساليب والعراقيل التي تواجه عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة.

4.اهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الموضوع في انه وفي ظل تزايد الاهتمام في السنوات الأخيرة بتسيير الخطر الجبائي فقد وجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ان تواكب هذه الاهتمامات الحديثة في التسيير ما يتحتم عليها اللجوء الى المراجعة الجبائية لمعرفة وضعيتها الجبائية وكذلك الاستفادة من الخيارات والامتيازات التي اقرتها التشريعات الجبائية المختلفة لتخفيف الأعباء الضريبية.

5.اسباب اختيار البحث:

هناك مجموعة من الاعتبارات والأسباب دفعت لاختيار موضوع البحث الموسوم ب:

- دور المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي.
- دراسة ميدانية لمؤسسة SPL METAL –باتنة–.
- الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع.
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع المراجعة الجبائية والخطر الجبائي.
- حاجة المؤسسات الاقتصادية للمراجعة الجبائية لتفادي الانعكاسات السلبية للتسيير الضريبي السيء.
- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول أهمية المراجعة الجبائية.

6.حدود البحث: تمثلت حدود البحث في:

أ- الحدود المكانية: اختصر المجال المكاني الذي تم اختياره للقيام بالدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة SPL METAL الجزائرية المتواجدة في ولاية –باتنة–.

ب- الحدود الزمنية: تم انجاز هذه الدراسة خلال السنة الجامعية 2019-2020

ج- الحدود البشرية: بالنسبة لهذا المجال لقد تم الاخذ الافراد العاملين في ميدان المحاسبة والمالية.

7.منهج البحث:

اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي في الجانب النظري قصد وصف المراجعة الجبائية وكذا المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة وتحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية.

اما في الجانب التطبيقي اعتمدنا على اسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية.

8.ادوات الدراسة:

الأدوات المستخدمة في دراستنا النظرية والميدانية كانت:

- المسح المكتبي يتمثل في الاطلاع على الكتب والمقالات، الوثائق الرسمية، المذكرات وكل ما له صلة مباشرة بموضوعنا من اجل تعزيز فهمه جيدا بالاستفادة من الدراسات السابقة.
- المقابلة، قمنا بمجموعة من المقابلات مع اهل الاختصاص من الموظفين في الشركة وأساتذة وجامعيين متخصصين في المحاسبة والمراجعة الجبائية لتوجيهنا في المسار.

9.صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع المتعلقة بالمراجعة الجبائية خاصة باللغة العربية.
- تزامن انجاز المذكرة مع انتشار وباء covid-19 خاصة لكون المؤسسة محل الدراسة تتواجد خارج الولاية –بعد المسافة–.
- النقص الكبير في تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد

رغم الأهمية التي تلعبها المراجعة الجبائية في المؤسسة الا ان المؤسسات في الجزائر تكتسي غياب تام من حيث عملية المراجعة الجبائية ومعالجة موضوع دور المراجعة الجبائية في قياس الحظر الجبائي يجدر بنا الإشارة الى الالمام ومعرفة بعض المفاهيم التي تقودنا الى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل، الذي يكون مخصصا للمفاهيم العامة حول المراجعة الجبائية والحظر الجبائي والذي تم تقسيمه الى:

- **المبحث الأول: ماهية المراجعة الجبائية؛**
- **المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي؛**
- **المبحث الثالث: دراسات سابقة.**

المبحث الأول: ماهية المراجعة الجبائية:

❖ المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية:

- **التعريف الأول:** المراجعة هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة واحترام القوانين الجبائية من جهة وبغرض تحرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المالية المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية. [1]
- **التعريف الثاني:** المراجعة الجبائية هي عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة الهدف منها هو إعداد وتشخيص جبائي للمؤسسة. [2]
- **التعريف الثالث:** المراجعة الجبائية هي مزيج بين المراجعة المحاسبة وتقنيات التحقيق الجبائي، حيث تأخذ من الأولى منهجيتها ومن الثانية الجوانب التقنية منها، والأدوات المستخدمة في عملية التحقيق. [3]

ومن خلال التعاريف المختلفة السابقة يمكن أن نستخلص تعريف للمراقبة الجبائية على أنها: عملية فحص الوضعية الجبائية لإعطاء رأي عن الوضع الجبائي للمؤسسة وجعله أداة لتحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة، وهذا من خلال مراقبة درجة احترام القوانين الجبائية للمؤسسة.

أهمية المراجعة الجبائية:

- **تحقيق الأمن الجبائي:**

يكون الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجلى الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب. [4]

- **التحكم في العبء الضريبي:**

---

[1] – بوعلام ولهي، أثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجيستير 2004، جامعة الجزائر، ص 09.

[2] – خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها، ومنهجيتها رسالة ماجيستر، جامعة الجزائر، 2000، ص 20.

[3] – دروس مقياس تسيير والمراجعة جبائية ألقيت عن طلبة سنة ثالث جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015.

[4] – محمد عادل عياض، محاولة تحليل الجبائي وآثاره على المؤسسات مذكرة ماجيستر جامعة ورقلة 2003، ص 7.

- العمل على تخفيض الضريبة.
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من الامتيازات المائية.

➢ **الفعالية الجبائية:**

ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني.

➢ **فرصة إستراتيجية المؤسسة:**

ويرتبط بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط. [5]

وعليه نقول إن المراجعة الجبائية هي عملية فحص للوضعية الجبائية لإعطاء رأي عن الوضع الجبائي للمؤسسة وجعله أداة لتحسيس التسيير الجبائي داخل المؤسسة، وهذا من خلال مراقبة درجة احترام القوانين الجبائية للمؤسسة.

❖ المطلب الثاني: أنواع ومهام المراجعة الجبائية:

يمكن تمييز أنواع المراجعة الجبائية من خلال الجهة التي تقوم بعملية المراجعة وتنقسم إلى:

1- بالنسبة للمؤسسة:

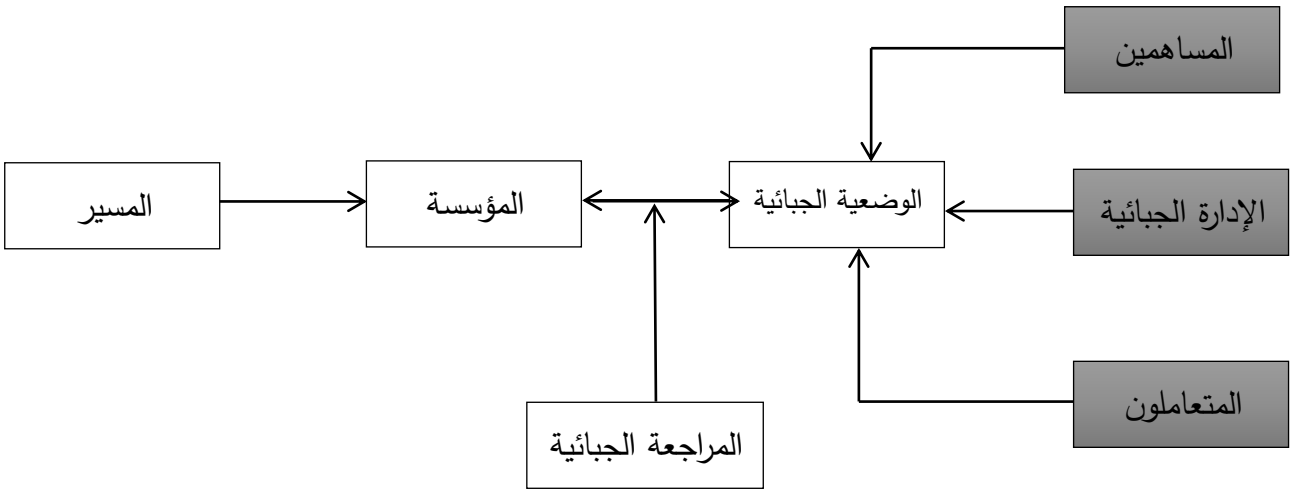
أولا: المراجعة الجبائية الداخلية:

عرف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي المراجعة الداخلين الأمريكي المراجعة الجبائية الداخلية على أنها:" وظيفة التقييم المستقلة، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم الأنشطة الاقتصادية والمالية والإدارية بها، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم للإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسبا من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك". [6]

---

[5] – نفس المرجع السابق، ص08.

[6] – إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004، ص 275.



الشكل رقم (01): دور المراجعة الجبائية الداخلية [7]

فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هو التأكد مما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة. [8]

ثانيا: المراجعة الجبائية الخارجية:

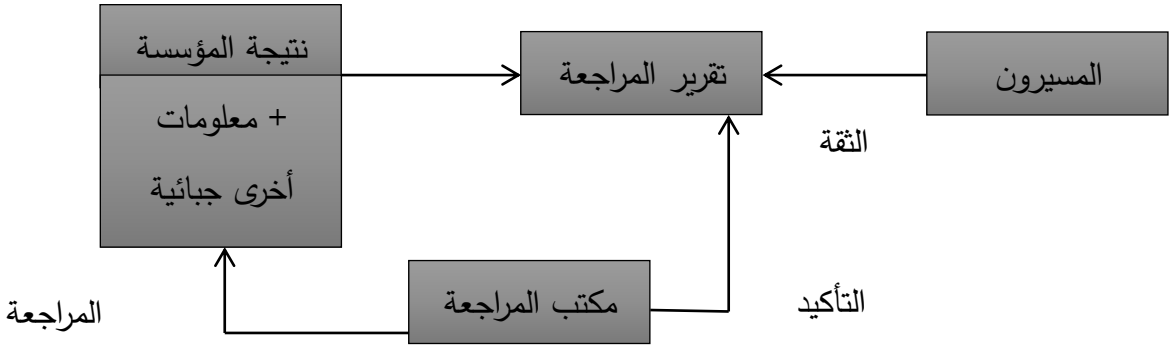
من المعروف أن المراجعة الخارجية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، ذلك للتحقيق من أن السجلات المحاسبة دقيقة وكاملة وشاملة، كما يتم تنفيذ عملية المراجعة، عملية المراجعة الخارجية من أجل تأكيد نتائج المراجعة الداخلية، أو للتحقيق من كون الممارسات المحاسبية دقيقة وقانونية. [9]

---

[7] – Olivier herbache, le cohpatement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences de gestion, université des sociales, Toulouse 1,2000, p 03.

[8] – محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 15.

[9] – معلومات مستخرجة من الموقع: http://www.abahe.co.uk/external-audit-definition-html بتاريخ 2015/10/09، على الساعة 12:18.



الشكل رقم (02): دور المراجعة الخارجية [10]

وعليه فإن المراجعة الجبائية الخارجية تتم من قبل مراجع خارجي مستقل عن المؤسسة يتمتع بالكفاءة والاستقلالية، وتأتي لتكملة مهمة المراجعة الداخلية من الناحية الجبائية، وتمارس بصفة متقطعة أو مستمرة، وكيف هذا المراجع بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية، للوصول في النهاية إلى نتيجة في شكل تقرير به رأي محايد حول الوضعية الجبائية للمؤسسة.

- **بالنسبة لمصلحة الضرائب:**

هي مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب وهي في الأصل ليست مراجعة وإنما هي الرقابة الجبائية إذ تعمل على مراجعة السجلات المحاسبة للمؤسسة وكذا التصريحات المكتبية وما يظهر عليها من معلومات، و تستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها، بحيث التأكد من أن المؤسسة عند إعدادها لسجلات محاسبة وملئها للتصريحات الجبائية، طبقت التشريعات والقوانين المعمول بها في تلك الفترة وإن وجد أي إنحراف في تطبيق التشريعات والقوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة امتيازات كاسترجاع TVA وكذا فقدن الاستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة بالإضافة إلى فرض إدارة الضرائب لعقوبات مالية متلاحقة. [11]

[10] – Olivier herbache, le cohpatement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences de gestion, université des sociales, Toulouse 1,2000, p 04.

[11] – زرقود محمد ونور الدين بلعيش، مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية والجبائية LMD، التسيير والمراجعة الجبائية للمؤسسة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 214، ص 07.

أهدافها ومهامها:

- **أهداف المراجعة الجبائية:**

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

- **الأهداف الثانوية:**

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

- **مهام المراجعة الجبائية:** في الحقيقة أن مهمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة حيث يمكن أن تعمل على:
  - مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط وكذا طول أو قصر المدى.
  - مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة، أو على ضريبة واحدة ومن جهة أخرى فإن مهمة المراجعة الجبائية يمكن أن تخضع الأهداف أخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير من نشاط المؤسسة وأهدافها وأيضا السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات. [12]

تسيير الخطر الجبائي والوقاية منه:

تكمن قوة التسيير الخطر الجبائي في قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها، وهي مسألة غير محسوسة وتتوقف بدورها على محددين، محدد جبائي يظهر نتيجة عدم وجود رقابة جبائية وعلى محدد أخر أكثر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختبارات الجبائية مع مختلف السياسة العامة المسطرة من طرف المؤسسة، كذا فإن التسيير الجبائي بهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان والأمن الجبائي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر.

[12] – أحمد العناق، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، ماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012، ص 12.

- **الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي:**

يفرض الواقع التشريعي احترام القواعد سواء من ناحية المضمون، أو من ناحية الزمن، فحقيقة الأمر أنه على المؤسسة السهر من أجل تطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها لا يؤدي عدم احترامها لهذه الأخيرة إلى عقوبات كبيرة. [13]

1- عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصاريح: [14]

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التأخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000 دج
التصريح الشهري الموحد نموذج (G50) والتصاريح الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات	أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فورا	• مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10% على الحقوق المستحقة. • مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20%. • مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25%. • تسديد متأخر للضريبة تطبق 10% كعقوبة إضافية 03% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25%.
التصريحات التي يحمل عبارة " لا شيء" والمستفيد من إعفاء جبائي أو المحققين لخسارة	تتعرض لعقوبة قدرها 500 دج عن كل شهر تأخير	• مدة التأخير شهر: 2500 دج. • مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين 5000 دج. • مدة التأخير تتجاوز الشهرين 10000 دج.

الجدول رقم 1: عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصاريح

[13] – رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000، ص 22.

[14] – عبد القادر رشاش، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسات، كمداخلة، جامعة ورقلة/ 2010.

2- عقوبات الغش في التصريحات:

- حالة الغش في التصريحات المؤسسة فإنها تتعرض إلى العقوبات التالية: [15]

- 10% زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق المغفلة لا تتجاوز 50000 دج.
- 15% زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق المغفلة تزيد عن 50000 دج وتقل عن وتساوي 200000دج.
- 25% زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المغفلة 200000دج.

- وفي حالة اللجوء إلى أساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لإخفاء المبالغ التي تطبق عليها الرسوم على القيمة أو تقديم وثائق للاستفادة من تخفيض أو إعفاء، وتعمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات المحاسبية تطبق العقوبات التالية:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 2000.000 دج.

3- التكاليف الناتجة عن اختيارات جبائية خاطئة:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار نظام دعم الاستثمار، إعادة الاستثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات والتخفيضات من أجل 04 سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها نظام تحفيزي ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%. [16]

[15] – المادة 193 قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة والمعدلة، بموجب المواد 8 من قانون المالية لسنة 2012 ص 88.

[16] – مذكرة ماجيستر، جامعة ورقلة 2003.

❖ المطلب الثالث: المراحل العملية للمراجعة الجبائية:

1. المراجعة الجبائية للضرائب والرسوم:

وهي المراجعة الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة، حيث يقوم المراجع بهذه المهمة وفقا لخطوات مدروسة ومنتظمة، حيث يعمل على مراجعة الوعاء الضريبي ومراجعة التصفية والتسديد وكذلك جميع الاجراءات الواجبة الدفع والاتباع فيما يخص الإطار الزمني والمكاني وكذا شروط الاستفادة من التخفيضات الجبائية وسنوضح المراحل العملية للضرائب والرسوم.

❖ **المراجعة الجبائية لضريبة الأرباح على الشركات IBS:** ويكون ذلك من خلال مراجعة:

2. **مراجعة الوعاء الضريبي:** تحديد الربح الصافي للشركة والمحدد حسب النتيجة.
3. **مراجعة التصفية والتسديد:** مراجعة صحة المعدل المطبق ومراجعة الانضباط في التسديد والتصريح.

❖ **المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على النشاط المهني TAP:** وتكون كالتالي:

1. **مراجعة الوعاء:** ويقوم هنا المراجع من التأكد من أن الوعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ الإيرادات الاجمالية المهنية المحققة أو رقم الأعمال دون احتساب الرسم على القيمة المضافة دون نسيان مراجعة التخفيضات العناصر الواجب عدم احتسابها في الوعاء.
2. **مراجعة التصفية والتسديد:**

- التأكد من التطابق في التصريحات G50، G12 ;
- التأكد من الرقم الجبائي ;
- العنوان التجاري والمادة الخاضعة ;
- **المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA:** وتكون من خلال:
- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة: ويكون من خلال التسليم القانوني أو المادي للبضاعة وتحصيل الثمن جزئي أو كلي وهذا التحصيل يعتبر السبب الرئيسي في الحدث المنشئ لها.

1. **مراجعة رقم الأعمال الخاضع للرسم:** على المراجع أن يتأكد من وعاء الرسم ضريبة الرسم على القيمة المضافة يتضمن:

- ثمن البضاعة أو الخدمة المؤدات

- جميع المصاريف المفوترة.

2. **مراجعة المعدلات:** التأكد من التطبيق السليم لمعدل الرسم حيث يطبق في الجزائر معدلين:

- 19 ٪ المعدل العادي ويطبق على المعاملات الغير خاضعة لمعدل المخفض والمذكور في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- 9 ٪ ويطبق على المعاملات المدعمة لنشاط الاقتصادي والثقافي والاجتماعي والمذكور في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.17

3. **مراجعة عمليات الحسم:** ينبغي على المراجع توفر الشروط التالية:

1- شروط الشكل:

- فواتير الشراء مطابقة للمرسوم التنفيذي 305/95 المؤرخ في 07 اكتوبر 1995 والذي ينص على شكليات اعداد الفواتير.
- الوثائق القانونية والتصريحات الخاصة بالشركة، والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والمسددة والخاصة بالتسليم.
- الوثائق القانونية والتصريحات الخاصة بالشركة ظن والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والمسددة والخاصة بالتسليم.
- اعداد كشف يتضمن الرسم على القيمة المضافة في الفواتير مرفقا بالتصريح الشهري أو الثلاثي المذكور في المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- ذكر في الفواتير والوثائق التي يكون محل خصم الرسم مبلغ الرسم المحمل على المشتريات.

2- **شروط المضمون:** يعمل المراجع على التأكد من الحسومات في العناصر التالية:

- أن يكون العنصر المستفيد من التخفيض مرتبطا بالاستغلال.
- لا يمكن الخصم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز 100000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا.18

3- الشروط الزمنية:

- يمتد حق الخصم كحد أقصى الى 31 ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشوء الحق.

17 – المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 32 من قانون المالية لسنة 2015.

18 – المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 34 من قانون المالية لسنة 2015.

4- **مراجعة التصريحات الشهرية أو الفصلية على القيمة المضافة:** على المراجع أن يتأكد من أن المؤسسة قامت بدفع حقوقها المدفوعة فورا وذلك بتقديم التصريح الشهري او الفصلي حسب الحالة وهذا التصريح قد يتضمن رقم الأعمال سوآءا كان خاضعا لرسم أو معفيا منه، ويرفق هذا التصريح بكشف فواتير الشراء التي كانت موضوع خصم الرسم على القيمة المضافة.19

❖ **المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الاجمالي وخاصة الأجور:**

❖ **مراجعة الوعاء:**

- الرواتب والتعويضات والاتعاب والأجور والمنح والربوح العمرية.
- التعويضات والتسديدات والتخفيضات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم.20

❖ **مراجعة التصفية والتسديد:**

يقوم المراجع الجبائي بالتأكد من ان الضريبة على الدخل الاجمالي على الاجور قد تم احتسابها على السلم الموضوع من طرف ادارة الضرائب ووفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 128 و130 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، كما يتعين عليه مراجعة التصريحات المقدمة الى الادارة في نموذج G50.

1- المراجعة الجبائية للوثائق المحاسبية للمؤسسة:

1. مراجعة حسابات رأس المال
2. مراجعة حسابات الأصول الثابتة
3. مراجعة حسابات المخزونات
4. مراجعة حسابات الغير
5. مراجعة حسابات مالية
6. مراجعة حسابات الأعباء
7. مراجعة حاسبات الايرادات

2- المراجعة الفعالية والخيارات الجبائية:

يقوم المراجع هنا بتحليل ومعالجة الجبائية على مستوى المؤسسة وهذا بغرض اكتشاف الفائض ومعالجتها وبالتالي فحص جميع العناصر الجبائية:

19 – المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال سنة 2016.

20 – المادة 67 من قانون الضرائب والرسوم الممثلة سنة 2016 والمعدلة بموجب المادة 9 من قانون المالية سنة 2015

3- مراقبة فعالية الجبائية:

- مراقبة نظام المعلومات الجبائي للمؤسسة.
- مراقبة ادراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار.

1. مراقبة الخيارات الجبائية:

أ- مراقبة الخيارات التقنية:

معالجة الأنظمة المحفزة والخيارات الجبائية ومقارنة الأنظمة التي اتخذتها المؤسسة بإمكانها الاستفادة من الأنظمة المحفزة وذلك لتقليص التكاليف الجبائية مثلا:

- المؤسسة تشغل امتيازا حاليا في حين لا تتوفر فيها شروط هذا الامتياز.
- المؤسسة تتوقف عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول على هذا الامتياز الجبائي.

فهنا المراجع يقوم بإلغاء الامتياز وتصحيح الوضعية قبل أن تلغيها مصلحة الضرائب وتحمل المؤسسة لعقوبات من قبل المصلحة.

المبحث الثاني: ماهية الخطر الجبائي:

❖ المطلب الأول: مفهوم الخطر الجبائي.

تعددت وتنوعت المفاهيم التي أعطيت للخطر الجبائي ومن خلال هذا المطلب سنحاول استعراض مختلف المفاهيم المتعلقة بهما.

♠ تعريف الخطر الجبائي:

في مجال المالية مصطلح "خطر" يستخدم عادة لوصف انتشار او تشتت النتائج المحتملة أو تذبذب لعائدات استثمار ما، وهو ما يعكس درجة من عدم اليقين بشأن المستقبل.

أسقطوا هذا المفهوم على الخطر الجبائي على الشركات Neumann, Omer and Schmidt حيث اعتبروه أنه : "يشير الخطر الجبائي لاحتمال أن اجراء أو نشاط اختير يمكن أن يؤدي الى نتيجة جبائية مختلفة عما كان مخططا له أصلا.[21]

ويعرف الخطر الجبائي على أنه: " كل أعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الالتزام، والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة أو الاهداف التجارية لها، نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل العقوبات، الضرائب الاضافية، الاضرار بالسمعة، الفرص الضائعة، تحريف للقوائم المالية تقييمات غير كافية للمخاطر، ولذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الاستراتيجي والعلمي.[22]

ومن التعريف السابق نستنتج أن الخطر الجبائي هو "تلك التكاليف الاضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل في العقوبات والغرامات ".[23]

---

[21] –David A. Guenther,Steven R. Matsunaga ،Brain McWilliam: Tax Avoidance, Tax Aggressiveness, tax risk and firm risk, Lundquist College of Business, University of Oregon ، Eugene,2013,P02

[22] – صابر عباسي محمود فوزي شعوبي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، عدد 2013/12، ص119.

[23]–Jacques Duhem, Michel Jammes : Audit et gestion fiscale de l’entreprise, Edition EFE, paris,1996, p 75.

اذن يمكن القول إن الخطر الجبائي يتمثل في مختلف العقوبات والغرامات والزيادات التي تتحملها المؤسسة في حالة عدم امتثالها للنصوص التي يسنها التشريع الجبائي، مما يؤثر سلبا على استراتيجيات وأهداف المؤسسة.

تعريف المعهد الأمريكي للمدققين: هي احتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المنظمة وتقاس المخاطر من خلال درجة تأثيرها على هاته الأهداف ودرجة احتمال حدوثها.[24]

❖ المطلب الثاني: مصادر الخطر الجبائي ومظاهره.

تتعرض المؤسسة الاقتصادية للمخاطر الجبائية لعدة أسباب وتشكل الفروق في هذه الأسباب وتأثيراتها أساس التقسيم لهده المخاطر، والتي سيتم التعرف عليها من خلال هذا المطلب بالإضافة الى تبيان أهم وضعيات الخطر الجبائي.

♠ مصادر الخطر الجبائي:

بناء على أعمال Price Waterhouse Cooper فان المخاطر الجبائية يمكن تقسيمها الى سبعة أنواع والتي تشكل في مجملها محفظة المخاطر الجبائية الخاصة بالمؤسسة:[25]

1. **خطر التحويلات:** كل عملية تجارية تصطدم بالضريبة، وكل ما تميزت هذه العمليات بالتعقيد كل ما انجر عنها حالة عدم التأكد من ناحية المعاملة الجبائية لهذه العملية، وبالتالي تحقق الخطر الجبائي.

فبعض العمليات غير الشائعة تنجم عنها الخضوع لعملية رقابية جبائية على سبيل المثال: عملية الاندماج، تصفية الشركة...الخ، في حين غيرها من المعاملات ينظر اليها بعين الريبة من طرف ادارة الضرائب على سبيل المثال: المعاملات مع الشركات الزميلة، الحسابات الجارية للشركاء سداد الأتعاب المهنية...الخ، وتكون المؤسسات أكثر عرضة لمخاطر التحويلات في الحالات التالية:

- غياب الكفاءات المهنية والمعرفة من الناحية الجبائية عند القيام بعملية معينة

[24] – شادي صالح البحيري، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2012.

[25] - 2016/01/10 http://fr.sildeshare.net/bouch

- غياب إطار في السياسة العامة للمؤسسة الذي يحدد ما هو مقبول وما هو غير مقبول عند القيام بعملية معينة
- انعدام المعرفة بالمعاملات الادارية
- قلة إدراك المخاطر المرتبطة بالعملية.

2. **خطر الوضعية:** الخطر الجبائي مرتبط بمدى تأثيره، واحتمال وقوعه الذي يعتمد على فعل أو رد فعل الادارة الجبائية خلال وضع معين، ويزداد احتمال وقوعه عندما:

- المؤسسة تنشط في قطاع يمتاز بسمعة سيئة
- أهمية الدراسة
- المؤسسة تقوم بإيداع تصريحات تحتوي على نقائص وتناقضات تم اكتشافها خلال عملية الرقابة الجبائية.
- وجود فوارق بين ثروة المؤسسة والدخل المصرح به.

3. **المخاطر التشغيلية:** وهي تشمل جميع المصالح وجميع الأشخاص التابعين للمؤسسة وليس فقط الوظيفة الجبائية بالمؤسسة مثل: التموين، محاسبة المخزونات، الموارد البشرية، الخزينة والمالية التسويق، الفوترة، تسليم البضائع، النقل، الاستثمار، المحاسبة ...الخ. فالتكوين الجيد للأشخاص المعنيين والتواصل بين جميع الأطراف المشاركة في العمليات التي لها أثر جبائي مباشر تعتبر وسيلة أساسية لتسيير المخاطر التشغيلية.

4. **خطر الالتزام أو عدم الامتثال للقانون:** وهي المخاطر الناتجة عن عدم احترام القوانين الجبائية اما بغير قصد، وفي هذه الحالة يمكن القول إنه حدث خطأ غير مقصود، واما بقصد وفي هذه الحالة المكلف بالضريبة له نية التهرب الضريبي.[26]

ويرتبط هذا الخطر خاصة بالسياسة العامة للمؤسسة وكفاءة اطاراتها ومواردها البشرية، ثم بـ:

- جودة اجراءات التسيير، المعطيات المحاسبية والجبائية والرقابة عليها (المراجعة الداخلية والخارجية)

[26] – MOUNA GUEDRIA BEN ABDERRAHMEN : Impacte des mécanismes internes de gouvernances sur le risque fiscale un, une étude menée dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion université de Franche-Comté et en sciences comptable université du Tunis ELMANAR, 2013, p 61.

- الثقة في نظام المعلومات.
- الكفاءات الجبائية للمتدخلين
- اجراءات اليقظة الجبائية: القيام بتوعية حول:
  - التشريعات الجبائية الجديدة
  - القوانين الجبائية
  - مختلف الاجراءات المتخذة من قبل الادارة الجبائية

ولذلك يجب على المؤسسة أن تأخذ بعين الاعتبار رأي الادارة الجبائية لحل أي مشكلة قد تصادفها من الناحية الضريبية.[27]

5. **مخاطر مرتبطة بالمحاسبة:** تعتبر المحاسبة الأداة الأساسية لتحديد الوعاء الجبائي، فهي القاعدة التي تعتمد عليها عملية الرقابة الجبائية، وبالتالي فالمحاسبة تعتبر المصدر الأول للتهديد الجبائي، غير أنها تعتبر أداة لإضفاء الطابع الرسمي على الخيارات التي تعتبر فرصة للمؤسسة.

ان القيام بإجراءات فعالة لإدخال المعلومات، تحليل، وتبرير الكتابات المحاسبية واجراء مقاربة بين كل من المحاسبة والجباية من شأنها تقليل المخاطر الجبائية ذات المصدر المحاسبي.

6. **خطر التسيير:** عدد قليل من المؤسسات تقوم بتوثيق واضفاء الطابع الرسمي على عملية تسييرها للمخاطر الجبائية، وفي هذه الحالة الخطر الاساسي يكمن في الحقيقة أن عملية تسيير الخطر الجبائي هي عملية يختص بها أشخاص ذوي خبرة في المؤسسة، إذا غادروا المؤسسة مع غياب سياسة ايصال كيفية تسيير الخطر الجبائي لمن يخلفهم، كذلك فقدان القدرة على اغتنام الفرص خلال فترة التربص، يجعل المؤسسة في وضعية صعبة.

فالاستعانة بأهل الاختصاص من خارج المؤسسة بالإضافة الى الكفاءات الداخلية يوفر الاستقرار والاستمرارية للمؤسسة، بالإضافة الى تسهيل عملية تكوين وتدريب المستخلفين.[28]

7. **خطر السمعة:** السمعة الجديدة تعتبر من الأصول القيمة التي تمتلكها المؤسسة، ففي مجال الضرائب السمعة الجيدة هي نتيجة امتثال المؤسسة للقوانين والقواعد الضريبية المفروضة، فهي تضمن لها انحياز ايجابي من طرف الادارة الجبائية.

---

[27] مرجع سابق ص 63

[28] : http://fr,slideshare,net/bouchraelabbadi/les risque –fiscaux :

حيث يتم تحديد مواقفنا دائما بسمعة الشخص أو الهيئة التي تتعامل معها: موردين، عملاء وكل المتعاملين مع المؤسسة.[29]

❖ المطلب الثالث: إجراءات تجنب الخطر الجبائي:

- الإجراءات الوقائية والاحتياطية: [30] وتتمثل في:

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصاريح واحترام الآجال.
- أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص في الضريبة يلم بالقواعد الضريبية وبحسن التعامل معها.
- توفير الوسائل المادية والبشرية المناسبة.
- المتابعة المستمرة حول ما هو جديد بالنسبة للتشريعات الجبائية.
- اعتبار الضريبة متغيرة حقيقية يجب تبنيها في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة.

ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي وتطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من:

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة.
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقبيضها.
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين آداء وفعالية التسيير الجبائي.

[29] – Mohamad ben hadj Saad: op, cit, p:20

[30] – نفس المرجع السابق، المادة 193 قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة والمعدلة، ص 07.

العلاقة بين المراجعة الجبائية والخطر الجبائي:

تقوم المؤسسة الاقتصادية بنشاط وسط محيط يتميز بكثرة التشريعات والنصوص القانونية بما في ذلك التشريع الجبائي، لذا أصبح من الضروري أن تمتلك معرفة جيدة لمحيطها القانوني وأن تكون على دراية وثيقة بوضعيتها القانونية والجبائية، لتفادي أي خطر ينجم عنه أعباء تؤثر على وضعيتها المالية، خاصة ما يخص منها الجانب الجبائي، لأن سوء التسيير الجبائي ينجم عنه مخاطر جبائية في شكل عقوبات وغرامات جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على إستراتيجية المؤسسة وتحقيق أهدافها. ومنه فإن الخطر الجبائي هو عنصر مهم يستلزم اهتمام خاص من طرف المؤسسة، وبما أن معظم مسؤولي المؤسسات ليسوا متخصصين في الجانب القانوني والجبائي، الأمر الذي يستوجب الاعتماد على أصحاب التخصص في هذا الجانب، لتقييم أداء التسيير الجبائي عن طريق متابعة العمليات الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى معرفة طبيعة وحجم الخطر الجبائي الذي تتعرض له المؤسسة وكيفية تسييره، وهو الأمر الذي يؤدي بالضرورة للقيام بمراجعة جبائية بغية تحقيق الانتظام والفعالية الجبائية وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية

ونظرا للتغييرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي، فإن تسيير المخاطر الجبائية اليوم تعتبر عنصر أساسي من عناصر الإدارة والمساءلة في المؤسسات، فهي أسلوب منهجي يطبق على مستوى المؤسسة، الأمر الذي يدعم تحقيقها لأهدافها الإستراتيجية من خلال إتباع نهج استباقي في تحديد المخاطر الجبائية وتحليلها وتقييمها وتحديد الأولويات المتعلقة بها ومراقبتها. وتلعب مهمة المراجعة الجبائية دورا أساسيا في تحسين أداء التسيير الجبائي لما تضفي من مصداقية حول مختلف البيانات ذات الطابع الجبائي والتي تعكس الوضعية الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى اعتماد المسيرين على هذه البيانات المدققة للتمكن من اتخاذ مختلف القرارات الإستراتيجية بالمؤسسة، بالإضافة إلى أهميتها في تفعيل إدارة المخاطر من خلال خدمات التأكيد التي يقدمها المراجع الجبائي حول فاعلية وكفاءة عملية إدارة المخاطر، والتحقق من سلامة طريقة تقييم هذه المخاطر، بالإضافة إلى تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع الخطر في الوقت المناسب، وبالتالي ضمان تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية .

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

- المطلب الأول: دراسات سابقة وطنية:

1- دراسة قحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية " مذكرة ماجيستير جامعة ورقلة 2010.

تمثلت الإشكالية الرئيسية في:

ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية؟

تكلم هذا البحث عن المراجعة الجبائية هي اهم الأدوات الرقابة الجبائية مما تشتمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريح الجبائي وأهدافها وأهميتها وأداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الجبائي، وتم كذلك تبين اهم ضرائب النظام الجبائي الجزائري وأنواع التصريحات الجبائية المختصة بها ومنه تم اكتشاف الخلل والثغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية.

ثم كانت الدراسة الميدانية الشق الأول تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف إدارة الضرائب، والشق الثاني الدراسة الاسبانية تم التوصل الى ان المراجعة الجبائية تعمل دور كبير في تحسين الالتزام وتحسين جودة التصريحات الجبائية.

2- دراسة لعناق احمد " المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة " مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2012.

تمثلت الإشكالية الرئيسة في:

ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟

تمثلت هذه الدراسة في مساهمة المراجع الجبائي في الحد من او من التقليل من الخطر الجبائي بالمؤسسة.

كما تبين ان المراجعة الجبائية هي تضييق الخناق على حالات التسيير الجبائي لمحاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي كما تم التقريب بين مفاهيم الغش والتهريب الضريبي.

وفي الأخير تحدث عن دور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تخفيض والحد من الخطر الجبائي والتوصل الى النتائج:

- المراجعة الجبائية هي وسيلة من إجراءات التسيير الجبائي ساعد على تفادي الخطر الجبائي؛

- يساعد على ترشيد القرارات الجبائية؛
- الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة؛
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية.

3- دراسة صابر عباسي (2016):

هدفت هذه الدراسة الى تبيان دور مقاربة التسيير بالقيمة بواسطة الضريبة في اتخاذ القرارات المالية و إشكالية عدوانية السلوك في المؤسسات الاقتصادية ، بالتركيز على المحورين، الأول يتمثل في دراسة سلوك ممارسة إدارة الأرباح بواسطة محددات هذا السلوك، والثاني تسيير الخطر الضريبي ، توصلت نتائج الدراسة الى ان المؤسسات الأجنبية تهتم بالضريبة كونها خطر وتحاول تسييرها، بينما المؤسسات الجزائرية لم تكن فيها النتائج دالة لأسباب متعددة ، كذلك توصلت نتائج الدراسة الى ان هناك متغيرات تستعمل في عدوانية تسيير الضريبة.

في هذا الصدد توصي الدراسة بـــ:

- ضرورة توعية قادة المؤسسات الكبيرة بالتكوين النوعي للمسيرين من اجل فهم خصائص مختلف الأنظمة الجبائية، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان؛
- توعية المسيرين بمخاطر إدارة الأرباح التي تتجاوز الحدود القانونية مما يدخل المؤسسات إطار التهرب الضريبي والمتابعات القضائية؛
- ضرورة انفتاح السلطات الضريبية على التجارب الدولية من أجل الاستفادة لتكريس قوانين هدفها زيادة الشفافية وتوفير المعلومة لكافة المتعاملين؛
- ضرورة التكوين التطبيقي للمسيرين من اجل كسب مهارات تسيير المخاطر للمشاريع بواسطة التربصات؛
- ابراز أهمية المسؤولية الاجتماعية اتجاه الضريبة، خاصة للمؤسسات الكبيرة، وان هدف من وجودها هو خلق القيمة للمجتمع، وبالتالي دفع الضريبة بطريقة صادقة هو مساهمة في المجتمع.

المطلب الثاني: دراسات أجنبية.

- دراسات اجنبية:

1- دراسة Mohamed Ben Hadj Saad (2009):

حيث تناول الباحث في دراسته لموضوع المراجعة الجبائية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتونس، حيث تعرض الباحث لأهمية المراجعة الجبائية بوصفها امتداد لعملية المراجعة في ابداء الراي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصداقية البيانات المالية المعدة لفرض الضريبة، وقد هدفت الدراسة للبحث في المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبيان مختلف مراحل سيرها، بالإضافة الى ان الباحث تطرق الى مظاهر الخطر الجبائي وكيفية تسييره.

خلص الباحث من خلال هذه الدراسة الى ان المراجعة الجبائية تسمح بتقدير وتقييم نقاط القوة والضعف من اجل تسليط الضوء على المخاطر الجبائية المحتملة، وبذلك فهي ترفع الحجاب على الشكوك، والمسائل المالية للكيان ومن تسهيل عملية صنع القرار، بالإضافة الى التأكيد على أهمية القيام بمراجعة جبائية على مستوى المؤسسات التونسية، فالمراجعة الجبائية تسمح للمؤسسة بقياس مدى التزامها بقواعد التشريع الجبائي، كما انها تسمح بتفعيل عملية تسيير المخاطر الجبائية بالمؤسسة.

2- دراسة Felly Mounira(2011)

تناولت هذه الدراسة موضوع المراجعة الجبائية وما لها من أهمية بالمؤسسة الاقتصادية التونسية، حيث تطرقت الباحثة الى نشأة المراجعة الجبائية في تونس و مفهومها، أهميتها والمراحل العملية للمراجعة الجبائية، وقد توصلت الباحثة الى ان المراجعة الجبائية وسيلة للتنبؤ بالخطر الجبائي وبالتالي الوقاية منه، بالإضافة الى انها تعمل على تفعيل عملية التسيير الجبائي وبالتالي تجنب المخاطر الجبائية الناتجة عن سوء التسيير، وإشارة الباحثة ان المراجعة الجبائية في تونس لم تعتبر بعد مهمة منفصلة لمراجعة الحسابات المالية و المحاسبية و بنهجها الخاص.

3- دراسة Omar Lhsnaoui (2013)

تعرض الباحث من خلال دراسته لاهم المشاكل الضريبية التي توجهها المؤسسات الفندقية وقد خلصت الدراسة الى انه لتقليل من حدة التكلفة الجبائية بأكبر فعالية، وبدون التعرض لمخاطر جبائية، فانه مجموعة من القرارات التي يجب ان تأخذ بالتزامن مع وظائف المؤسسة، وهذا لا يتحقق الافي إطار تسيير

جبائي فعال، ولهذا يجب القيام بتشخيص جبائي او ما يعرف بمراجعة جبائية تسمح بمعرفة نقاط ضعف وقوة المؤسسة من الناحية الجبائية.

4- دراسة **Mokhtar Mohamed Abou Salam(2013):**

تناولت هذه المذكرة بالدراسة موضوع المراجعة الجبائية في الشركة النيجيرية للاتصالات، وقد هدفت هذه الدراسة الى تبيان أهمية تفعيل التسيير الجبائي بالمؤسسة من خلال القيام بمراجعة جبائية على مستوى شركة " سونتيل" وقد خلصت هذه الدراسة الى ان المراجعة الجبائية سمحت بمعالجة المسائل الضريبية المعقدة بالشركة، كما انها ساهمت بشكل كبير في تفعيل عملية تسيير المخاطر الجبائية وبالتالي تمكنت من تحقيق الفعالية الجبائية بالشركة " سونتيل ".

5- دراسة:Rakaia Titien Sango

La maitrise des risque opérationnels lies au processus de gestion fiscal la banque de solidarité (BMS ; SA) cas de lits ; du taf et de L irf .04/2013 centre africaine d'étude supérieures en gestion.

تطرقت هذه الدراسة عن قانون الضرائب وهو قانون في حركة دائمة، الامر الذي جعل الإدارة المالية صعبة بالنسبة للمنظمات بشكل عام خاصة البنوك التي معظم معاملاتها خاضعة لضريبة.

ولهدا إدارة الضرائب أصبحت مقلقة على النحو المتزايد للبنوك بسبب مخاطر إعادة تأهيل مكلفة، ودفع الفائدة الافتراضية والغرامات.

في نهاية هذه الدراسة التي أدت الى وصف عملية إدارة الضرائب البنكية وتقييم العملية، نلاحظ الحاجة الملحة لإنشاء جهاز تحكم في المخاطر التشغيلية للضريبة من اجل تجنب قدر الممكن ازعاجات في المستقبل عندما لا يعد البنك يستفيد من اعفاء.

هذه الدراسة استنتجت العديد من المزايا:

1. تحديد العيوب في النظام الذي وضع للسيطرة على المخاطر التشغيلية لعملية إدارة الضرائب في البنك.
2. اقتراح خطة عمل لمنع وتصحيح المخاطر.
3. جعل الرصد المنظم في الوقت.

ولكنها ليست الغاية في الحد دائما يمكن ان تكون أساسا لتقييم الرقابة الداخلية من العملية نفسها، بالرغم من وجود المستشار الضريبي للبنك، فان البنك لا يتحكم من كل جهات النظر في التزاماته الضريبية، وبالتالي، فمن الضروري على البنك ان تتحكم في الضرائب المفروضة عليه بما ذلك جميع العمليات التي يجوز فرضها ومرسوم الاعفاء ينبغي دراسته بشكل كافي لاستخدام أفضل

6- دراسة Clement Olatunji olaeye ayobolawole:

application of tax audit and investigation on tax evasion control in Nigeria 2018 (article in journal of accounting auditing and finance January 2018)

لطالما كان التهرب الضريبي مجردا لاي نظام ضريبي وهناك العديد من الحجج المتنوعة حول التدقيق الضريبي والتحقيق للحد من هذا الجرم، بناء على هذا هدفت هذه الدراسة الى فحص تطبيق التدقيق الضريبي والتحقيق في مكافحه التهرب الضريبي في نيجيريا والتحقيق على وجد التحديد من تأثير التدقيق المكتبي والتدقيق الميداني والتدقيق الضريبي على التحكم في التهرب الضريبي في نيجيريا ثم استخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات في هذه الدراسة.

من بين النتائج المتحصل عليها في هذه الدراسة ان التدقيق الضريبي يقلل من التهرب الضريبي.

ملخص الدراسات:

الباحث	موضوع الدراسة
الدراسات الوطنية	
قحموش سمية	هدفت هذه الدراسة لتبيين أهمية المراجعة الجبائية كأداة للرقابة الجبائية لتحسين الالتزام الضريبي وتحسين جودة التصريحات الجبائية
أحمد العناق	بينت هذه الدراسة مدى مساهمة المراجع الجبائي في الحد أو التقليل من الخطر الجبائي عن طريق التسيير الجبائي الجيد لمحاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي
صابر عباسي	هدفت هذه الدراسة الى ضرورة التسيير الجبائي عن طريق توعية وتكوين مسيرين جبائيين نوعيين من أجل فهم خصائص مختلف الأنظمة الجبائية والاستفادة منها قدر الإمكان
الدراسات الاجنبية	
Mohamed ben hadj Saad	هدفت هذه الدراسة الى أهمية المراجعة الجبائية بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصداقية البيانات المالية المعدة لغرض الضريبة
Felli Mounira	بينت هذه الدراسة كيف أن المرجعة الجبائية وسيلة للتنبؤ بالخطر الجبائي والوقاية منه
Omar lhsnaoui	عرضت هذه الدراسة أهم المشاكل الضريبية التي تواجهها المؤسسات الفندقية، ومجموعة القرارات التي يجب وبالتزامن مع وظائف المؤسسة التقليل من حدة التكلفة الجبائية بفعالية أكبر وبدون التعرض لمخاطر جبائية
Mokhtar Mohamed Abou Salam	سمحت هذه الدراسة بتبيين فعالية المراجعة الجبائية وذلك بمعالجتها للمسائل الضريبية المعقدة بالشركة

Rokaia Titien Sango	تطرقت هذه الدراسة لقانون الضرائب وكيف أنه في حركة دائمة، الأمر الذي جعل الإدارة المالية صعبة خاصة بالنسبة للبنوك باعتبار أن معظم معاملاتها خاضعة للضريبة
Clement Olatunji olaeye ayobolawole oge	هدفت هذه الدراسة الى تبيين تأثير التدقيق المكتبي والتدقيق الميداني والضريبي على التحكم في التهرب الضريبي في نيجيريا

الجدول رقم 2: ملخص الدراسات السابقة

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا على الدراسات السابقة:

يكمن في اننا اعتمدنا على منهج المقابلة اما الدراسات السابقة التي اعتمدت بصفه أكبر على التحليل الكمي والاعتماد على الاستبيانات.

وكذلك في الدراسات السابقة اعتمدوا على التحليل الكيفي والمحاسبي لمعرفه طريقه سير وعمل المراجعة الجبائية على عكس دراستنا التي اعتمدت على تحليل خبره وتجربه الافراد العاملين في المؤسسة محل الدراسة وذلك بطرح أسئلة متنوعة ومباشره لمعرفه الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في المؤسسة.

خلاصة الفصل النظري:

المراجعة الجبائية هي عبارة عن وسيلة من الوسائل الواجب الاعتماد عليها في المؤسسات الجزائرية وذلك لما لها من فوائد لقياس الأخطار الجبائية والسيطرة عليها، ذلك لأن تزايد الأخطار يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة مما يستدعي تدخل مراجعين جبائيين لاكتشاف نقاط الضعف والقضاء عليها وذلك من خلال:

- احترام الإجراءات القانونية في اعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل والمضمون ومكان التصريح؛
- احترام اجال التسديد والإجراءات المتبعة في ذلك؛
- الاهتمام بالقانون الجبائي.

وزيادة عن هذا فان المراجع يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض العبء الضريبي من خلال استغلال الخيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي من أجل حماية المؤسسة من الوقوع في الاخطار الجبائية.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

خطة الفصل الثاني:

- **المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.**
  - **المطلب الأول: تقديم المؤسسة؛**
  - **المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.**
- **المبحث الثاني: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية.**
  - **المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية؛**
  - **المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات.**
- **المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة.**
  - **المطلب الأول: أسئلة المقابلات؛**
  - **المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة؛**
  - **المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات.**

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل السابق للأدبيات النظرية وأيضا العديد من الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع البحث بصفة مباشرة، سيتم في هذا الفصل معرفة اراء ووجهات نظر المهنيين حول دور المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي على مؤسسة SPL METAL باتنة وذلك من خلال اجراء مقابلات لمجموعة من موظفي المؤسسة، وبغية اختبار صحة فرضيات الدراسة سيتم تقسيم فصل الدراسة الميدانية الى مبحثين على النحو الاتي:

- **المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة؛**
- **المبحث الثاني: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛**
- **المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة.**

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة:

سيتم في هذا المبحث تقديم مؤسسة SPL METAL، حيث سيتم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وتبيين نشاطها وكذا هيكلها التنظيمي، وسيتم تقسيمه الى المطالب التالية:

- **المطلب الأول: تقديم المؤسسة؛**
- **المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.**

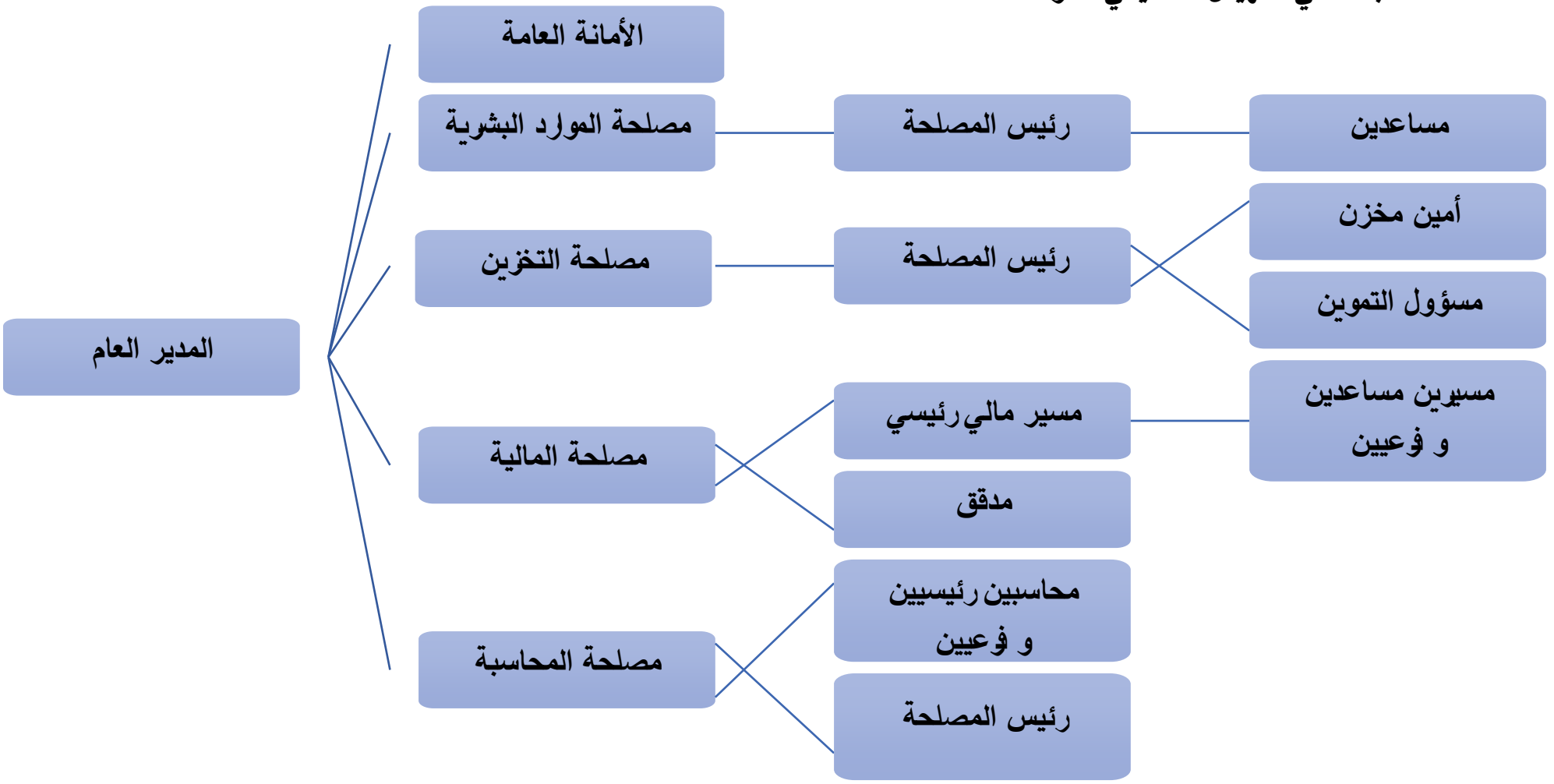
المطلب الأول: تقديم المؤسسة:

شركة SPL METAL، شركة ذات مسؤولية محدودة، نشأت سنة 1998، يقع مقرها الاجتماعي ببلدية عين ياقوت ولاية باتنة، يقدر رأس مالها ب 622298000.00 دينار جزائري، للشركة مجموعة معتبرة من الأنشطة الصناعية في الحديد والصلب، والمتمثلة في:

- ✓ صناعة الحديد المتعلق بالبناء؛
- ✓ صناعة الحديد المتعلق ببناء الطرقات والجسور والبنى التحتية؛
- ✓ صناعة المعدات المتعلقة بعمليات الري الفلاحي؛
- ✓ صناعة مختلف أنواع السياج؛
- ✓ صناعة مختلف المواد المتعلقة بعمليات بالإنارة العمومية مثل الأعمدة الحديدية الخاصة بالإنارة العامة.

وتضم المؤسسة أكثر من 100 عامل في مختلف التخصصات من اداريين، تقنيين، مهندسين وسائقين.

❖ **المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:**



الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة

المبحث الثاني: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث توضيح الطريقة والأدوات المستعملة في هذه الدراسة، حيث سيتم تعريف مجتمع الدراسة والأدوات الإحصائية، وسيتم تقسيم هذا المبحث الى:

- **المطلب الأول:** تصميم الدراسة الميدانية؛
- **المطلب الثاني:** الأدوات المستخدمة في جمع البيانات.

❖ المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية:

يشمل هذا المطلب تحليل مجتمع وعينة الدراسة وكذلك متغيرات وبيانات الدراسة.

▪ الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

1- مجتمع الدراسة:

إن مجتمع الدراسة هم جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث أو جميع الأفراد أو جميع الأشخاص الذين يكونون موضوع البحث، ويتكون مجتمع هذه الدراسة من موظفي مؤسسة SPL METAL التي تضم أكثر من 100 عامل.

2- عينة الدراسة:

تم اختيار مجتمع عينة الدراسة من مصلحتي المالية والمحاسبة، حيث تم إجراء المقابلات وطرح أسئلة الدراسة على أربعة موظفين، محاسبين رئيسيين، مدقق محاسبي ومحاسب ثانوي.

♠ الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات:

تم الاعتماد في جمع البيانات لهذه الدراسة على نوعين من البيانات، وهي كما يلي:

البيانات الثانوية:

تتمثل البيانات الثانوية في مجموعة الكتب والدراسات المنشورة والملتقيات والرسائل الجامعية والمجلات العلمية ذات العلاقة بالموضوع

البيانات الأولية:

تتمثل البيانات الأولية فيما يلي

المقابلة:

استخدمت المقابلة في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة وذلك في مؤسسة SPL METAL حيث تم طرح الأسئلة على أفراد العينة والتي تتمحور حول متغيرات الدراسة المتمثلة في المراجعة الجبائية والخطر الجبائي، كما سيتم في المطلب الموالي عرض الأداة المستخدمة في جمع المعلومات.

❖ المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات:

أولا: مفهوم المقابلة:

المقابلة: وسيلة شفوية مباشرة أو هاتفية أو تقنية لجمع البيانات يتم خلالها سؤال فرد أو خبير عن معلومات لا تتوفر عادة في الكتب أو المصادر الأخرى، وهي عبارة عن حوار يتم بين شخصين، المقابِل وهو الشخص الذي يجري المقابلة والمقابَل (بفتح الباء) وهو الشخص الذي تُجرى له المقابلة، وذلك بهدف استثارة معلومات المبحوث أو آرائه أو مواقفه ذات الصلة بحث علمي أو بمشكلة بحثية معينة.

ثانيا: أهميتها:

1- تعتبر المقابلة من أهم طرق جمع المعلومات والبيانات وأكثرها صدقاً، حيث يستطيع الباحث التعرف على مشاعر وانفعالات المقابل، وكذلك اتجاهاته وميوله، وهذا مالا يستطيع الوصول إليه إلا من خلال المقابلة؛

2- تعتبر عملية تتيح الفرصة للمستجيب للتعبير الحر عن الآراء والأفكار والمعلومات

4- تعتبر المقابلة مصدراً كبيراً للبيانات والمعلومات فضلاً عن كونها أداة للتعبير والتوعية والتفاعل الديناميكي.

ثالثا: أهدافها:

تختلف أهداف المقابلة وتتنوع، وكذلك تتعدد وظائفها وتتشعب لتكون منها الأهداف.

1- فمن المقابلات ما يهدف إلى جمع المعلومات وزيادة تبصير الباحث بالمشكلة التي يتصدى لدراستها، حيث تعرفه على جوانب جديدة لبحثه أو تعرفه على الفروض والاستجابات البديلة لعناصر البحث، بغض النظر عن نوعية البحوث المرادة؛

2- إتاحة الفرصة أمام المقابل بتشكيل الجو الاجتماعي الذي يسمح بمعالجة بعض الضغوط الاجتماعية لدى المبحوث مما يسهل إمكانية الحصول على معلومات صريحة منه؛

3- تتحقق بالمقابلة أهداف لا يمكن أن تتحقق بأساليب أخرى خاصة؛

4- تفسير البيانات والمعلومات بالإضافة إلى جمعها؛

5- إقامة العلاقة مهنية بين المقابل والمقابل وهذه العلاقة تعني الاحترام المتبادل بين الطرفين.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة:

بناء على أهداف الدراسة والمنهجية المناقشة أعلاه، قامت هذه الدراسة بتطوير أسئلة المقابلات وفقا لأهداف الدراسة هداف الدراسة المرفوعة في الفصول السابقة وحيث تم تقسيم اسئلة المقابلات الى ثلاثة اقسام وفقا لأهداف الدراسة حيث تم توزيع الأسئلة الى ثلاثة محاور حيث:

المطلب الأول: أسئلة المقابلات:

المحور الأول:

- **السؤال الأول:** من خلال خبرتك العلمية ماذا تعرف عن المراجع الجبائية؟
- **السؤال الثاني:** من خلال خبرتك العلمية ماذا تعرف عن الخطر الجبائي؟

المحور الثاني:

- **السؤال الأول:** هل الاساليب المستعملة في مؤسستكم تسمح بقياس الخطر الجبائي والتنبؤ به؟
- **السؤال الثاني:** هل يمكن تحديد الاخطار الجبائية المحيطة بالمؤسسة؟

- **السؤال الثالث:** ما هي أبرز اهم القوانين الجبائية التي يمكنكم الاعتماد عليها اثناء عمليه المراجعة؟
- **السؤال الرابع:** هل جنبت عمليه الرقابة الجبائية المؤسسة من الاخطار الجبائية في عمليتها المستقبلية وكيف ذلك؟

☒ **المحور الثالث:**

- **السؤال الأول:** من خلال خبرتك العملية هل تتم المراجعة الجبائية الا في حالة حدوث خطر جبائي؟

_ أم أن المؤسسة تقوم بعملية المراجعة دوريا (من باب الاحتياط) ولماذا؟

_ في حاله إجراء المراجعة بشكل دوري ما هي الفترات التي تقوم فيها المؤسسة بعمليه المراجعة الجبائية ولماذا؟

- **السؤال الثاني:** هل تعتمد مؤسستكم على مراجعين داخليين ام خارجيين ولماذا؟

_ ما هي العلاقة بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وما هو النوع الاكثر فعالية؟ ولماذا؟

- **السؤال الثالث:** هل سبق وتعرضتم لخطر جبائي ما طبيعة اساليب المراجعة الجبائية التي اتخذتموها في تحديد الخطر الجبائي؟
- **السؤال الرابع:** ما هي اهم العراقيل والصعوبات التي توجهونها اثناء عمليه المراجعة الجبائية؟

حيث قامت المؤسسة بإجراء أربع مقابلات، جاءت هذه الأخيرة مع موظفين من المؤسسة بالرتب التالية:

- محاسب رئيسي
- محاسب رئيسي
- مدقق داخلي
- محاسب ثانوي

تم ترميز الأشخاص المعنيين بالمقابلة بالرموز التالية:

- **محاسب رئيسي X1**
- **محاسب رئيسي X2**
- **مدقق داخلي X3**
- **محاسب ثانوي X4**

وذلك للحفاظ على مهنية الأشخاص المعنيين في محيطهم

❖ المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة:

نتائج المقابلات (اجوبة المقابلات) كانت كتالي:

☒ المحور الاول:

السؤال الاول: من خلال خبرتك العلمية ماذا تعرف عن المراجعة الجبائية؟

كانت الإجابات X1، X2، X3، X4 متشابهة جاء في مجملها المفهوم التالي: هي عباره عن مراجعة شاملة لجميع مستندات الشركة من قوانين، مستندات، التموين، المبيعات، المشتريات، المصاريف وايرادات الشركة يتم ذلك في القواعد الجبائية للتأكد ان الوعاء الضريبي قد احتسب بطريقة صحيحة.

السؤال الثاني: من خلال خبرتك العلمية ماذا تعرف عن الخطر الجبائي؟

كانت اجابة X1, X2 وX3متشابهة حيث كانت كالاتي: الخطر الجبائي يتمثل في وقوع المؤسسة في غرامات جبائية، في تسجيل الايرادات والمصاريف بطريقة غير صحيحة يمكن ان يعرض المؤسسة الى عقوبات شديدة. كما ان X3 اضاف: أنه في حالة وقوع المؤسسة في هذه الاخطار قد تمنع المؤسسة من الاستفادة من صفقات عمومية مستقبلية و أضاف x2 ان الخطر الجبائي هو كل حادث غير متوقع يسببه المكلف بالضريبة اما سهوا او عمدا و كذا الوصول بالمكلف الى تأدية الواجب الضريبي المساهماتي دون احداث أي اضرار بشخصه المعنوي و المتمثل في المؤسسة او حافظته المالية .

اما X4 اجابته لم تكن واضحة وذلك نظرا لعدم تعرضه لاي حالة من حالات الاخطار الجبائية مسبقا.

ملخص أسئلة المحور الأول:

المراجعة الجبائية هي المراجعة الشاملة لجميع مستندات الشركة من قوانين وجميع المستندات وكل مصاريف وايرادات الشركة لتمكينها من تجنب الاخطار الجبائية اي تحميها من الوقوع في غرامات جبائيه (تكاليف اضافيه) فالوقوع في الخطر الجبائي قد يمنع المؤسسة من الاستفادة من امتيازات مستقبليه كالصفقات العمومية.

☒ المحور الثاني:

السؤال الاول: هل الاساليب المستعملة في مؤسستكم تسمح بقياس الخطر الجبائي والتنبؤ به؟، وهل يمكن تحديد الاخطار الجبائية المحيطة بالمؤسسة؟

كانت اجابة X1, X2, X3 كالاتي: ان الاساليب الحالية ليست بالكافية اي قديمة وكلاسيكيه ولا يوجد اساليب حديثه للتنبؤ بالأخطار الجبائية، كما ان X1 كانت له اضافه تتمثل في أنه: رغم أن المؤسسة شرعت باستعمال التكنولوجيا الحديثة (نظام ERP) الذي يسمح للمؤسسة بمراقبه شامله وسريعة وانية لجميع فروعها في جميع انحاء البلاد بسرعة كبيرة مع العلم ان هذه التكنولوجيا تقوم بالبرمجة المسبقة للقيود المحاسبية وتجنب من الاخطاء المحاسبية التي قد تعرض المؤسسة الوقوع في خطر جبائي كما أضاف X2 على ان هذه الأساليب هي أساليب وقائية او علاجية ان صح التعبير و وضع مخطط فعال لتفادي الخطر الجبائي مع اعتبار ان اشراك الكل في المسؤولية .

الا ان X4 قد امتنع عن الإجابة نظرا لنقص خبرته.

السؤال الثاني: ما هي أهم وأبرز القوانين الجبائية التي يمكنكم الاعتماد عليها اثناء عملية المراجعة؟

كانت الاجابات الأربعة متشابهة اي الاعتماد على جميع القوانين بما فيها قوانين مباشرة وغير مباشرة.

مبدئيا فانه على المحاسبين القراءة الواسعة والشاملة للقوانين المالية عند صدورها كقانون المالية التكميلي لسنة 2020 الذي اجبر جميع المحاسبين على قراءة جميع القوانين الجبائية من القوانين الخاصة بTVA, IRG, TAP... اي وجب على المحاسبين التصفح الدقيق للقوانين المالية والجبائية الصادرة في الجريدة الرسمية, كما ان مؤسستنا في السنوات السابقة اعتمدت على خبراء جبائيين وذلك لاطلاع المحاسبين على جميع التغيرات وما اقرته الدولة من قوانين لكي يستطيع المحاسبون مواكبه التطورات وذلك لسرعه التغيرات ومرونة القوانين الجبائية في الخمس سنوات الأخيرة.

السؤال الثالث:

هل جنبت عمليه الرقابة الجبائية المؤسسة من الاخطار الجبائية في عملياتها المستقبلية وكيف ذلك؟

كانت جميع الاجابات تصب في مفهوم واحد الا وهو:

نعم مكنت المراجعة الجبائية التكهن بأخطار جبائية مستقبلية، ولكن في بعض الفروع عن غيرها مع العلم ان نظام المعلومات الجديد ERP يمكن المؤسسة مستقبلا من التنبؤ بجميع الاخطار المستقبلية.

الا ان X2 اشار الى انه يمكن اجتناب الكثير من الاخطار مستقبلا و ذلك بتفعيل العمل التدقيقي و المراجعة الجبائية و ذلك بالتكوين الجيد و المعرفة الجبائية الجيدة .

ملخص المحور الثاني:

باعتبار ان الاساليب المستعملة في المؤسسات الجزائرية هي اساليب قديمة وكلاسيكية وغير كافيه للتنبؤ بالأخطار قبل وقوعها, ورغم ان المؤسسة استبنت نظم وتكنولوجيا حديثة كنظام ERP الذي يسمح بمراقبه شامله وسريعة وبرمجه مسبقة للقيود المحاسبية والذي بدوره يجنب من الاخطاء المحاسبية التي قد تعرض المؤسسة الوقوع في اخطار جبائيه, فوجب على المؤسسة القراءة الشاملة والواسعة والاعتماد على جميع القوانين المتعلقة بالجباية, وكذا الاعتماد على خبراء جبائيين لحل المسائل المستعصية في هذا المجال, الا ان المؤسسة تمكنت من التكهن بالأخطار الجبائية سابقا وتجنبتها وذلك لاعتمادها على المراجعة والتدقيق بصوره مستمرة.

☒ **المحور الثالث:**

السؤال الاول: من خلال خبرتك العملية هل تتم المراجعة الجبائية في حاله حدوث خطر جبائي ام ان المؤسسة تقوم بعمليه المراجعة دوريا (من باب الاحتياط) ولماذا؟

تتشابه الأجوبة في انه وجب ان تكون عمليه المراجعة دورية (عده مرات في السنة) تقوم المؤسسة بعمليه المراجعة أربع مرات على الاقل في السنة ويعتبر امرا ضروريا بالإضافة الى العملية الأساسية وهي عند الانتهاء من انجاز الميزانية النهائية أي أن المؤسسة تقوم بعملية المراجعة النهائية أيضا، مدة إجراء

هذه العملية هي شهر وهي نفس مده اعداد الميزانية النهائية لان الهدف من اعداد الميزانية هو تجنيب المؤسسة من اي خطر جبائي مهما كان نوعه، كما أشار X2 أنه وجب القيام بتجميع المعلومات من باقي الفروع وذلك من اجل المراجعة، و أنه لا يوجد وقت محدد او اجباري في عمليه المراجعة بل وجب التحقيق الجيد. كما وضح X3 انه من المفروض ان تكون عمليه المراجعة الجبائية قبل حدوث الخطر الجبائي وذلك من باب الاحتياط فاذا وقعت المؤسسة في خطر جبائي فان عمليه المراجعة تعتبر فاشله، باعتبار ان المؤسسة كانت سابقا تقوم بعمليه المراجعة عند الوقوع في الخطر وذلك لتجنبه مستقبلا الا ان الخطر يأتي مستقبلا بشكل مختلف، ومنه اثرت المؤسسة القيام بعمليه المراجعة دوريا تحسبا لاي نوع من الاخطار.

السؤال الثاني: هل تعتمد مؤسستكم على مراجعين داخليين ام خارجيين؟ ولماذا؟

كانت اجابه X1 كالاتي:

مبدئيا يمكن الاعتماد على مراجعين داخليين وخارجيين حيث ان المراجعين الداخليين هم ابناء المؤسسة ويعرفون كل صغيره وكبيرة في المؤسسة، اما الخارجيين فهم يتمتعون بالخبرة المهنية وهذا يعطي المؤسسة مرونة وامكانيه جيده في التعامل مع جميع انواع المخاطر الجبائية.

اما X1 فيعتبر ان الاستشارة الخارجية تكون أكثر فعالية وذلك لمبدأ الحياد عند المراجع الخارجي

اما X2 يعتبر ان الاعتماد يكون بشكل كبير على مراجعين داخليين لسببين : الأول: العقلية الجزائرية الصعبة للمسيرين بالإضافة للتكلفة و الاستمرارية الزائدة التي تقع على عاتق المؤسسة .

اما بالنسبة لـ X3 اجابته كانت انه في الجانب الجبائي عموما ما يكون داخلي، كما يمكن استشاره مراجعين خارجيين لتوضيح المسائل الجبائية المعقدة

اما X4 فيرى ان المراجع الخارجي يكون أكثر فعالية من المراجع الداخلي.

السؤال الثالث: هل سبق وتعرضتم لخطر جبائي؟ ما هي طبيعة الاساليب التي اتخذتموها لتحديد الخطر؟

كانت اجابت X1 وX2 متشابهة في أنهم قد تمكنوا من تجنب بعض الاخطار الجبائية سابقا وذلك راجع لزيادة اهتمام المسيرين بالجانب الجبائي.

الا ان X1 كانت له إضافة وانه بحكم ان المؤسسة أحست بان الدولة زادت في الضرائب وزادت من مراقبتها الجبائية، حيث وضعت جميع المؤسسات تحت الرقابة الجبائية، هنا أصبح الاهتمام بالجباية أكبر من طرف بعض المسيرين.

كما اشار X3 انه في غياب المراجعة، الأسلوب المعتمد هو الاستشارة وذلك من طرف الإدارة المختصة (اداره الضرائب)

اما X4 فقد امتنع عن الإجابة نظرا لنقص خبرته

السؤال الرابع: ما هي اهم العراقيل الصعوبات التي تواجهونها اثناء عمليه المراجعة الجبائية؟

كان لكل من X1. X2. X3. X4. نظرته الخاصة حيث كان اهمها:

- عدم وجود هيكل تنظيمي واضح بسبب عدم المرونة في التعامل مع المدققين الذي يؤدي بدوره الى عدم نجاعة عملية التدقيق المحاسبي خاصة مع الظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد والتي تتمثل في التعديلات الجبائية المستمرة والتغيرات المالية الكبيرة ما بين عام 2016 الى 2018, مما يجعل المحاسبة غير مكيفة بهذه التطورات بحكم ان المؤسسة لا تكون المحاسبين من اجل مواكبه هذه القوانين؛
- صعوبة التواصل بين المحاسبين وذلك لتفاوت الخبرة بينهم او كذا صعوبة الاعتماد على التكنولوجيا واستعمالها بشكل كبير؛
- عدم وجود حوكمة الشركات (تنظيم اداري جيد) مواكبة لتطورات المنظومات العالمية الجديدة؛
- تعدد الفروع وانشطه المؤسسة ما يؤدي الى تعقيدات أكثر في المراجعة، وصعوبة التواصل بالإدارة الجبائية (مصلحة الضرائب) وبطء الاستجابة والردود منهم؛
- عدم توفر المؤسسة على منصب خاص بالمراجع الجبائية أي أنها وظيفة مكلفه للمحاسبين، لان المحاسب يقوم بمهمتين في ان واحد (المحاسبة والجباية)؛
- البيروقراطية في الإدارة الجزائرية وكثرة الوثائق والتعقيدات وعدم اعتماد المصالح الجبائية للتكنولوجيا؛
- القراءات المختلفة للقوانين؛
- عدم وجود نظام تسيير المخاطر في الميادين.
- العقلية الصعبة للمسيرين الجزائريين و غياب روح العمل الجماعي

- عدم توفر منهجية واضحة للتسيير وغياب التنسيق من المصالح.

ملخص أسئلة المحور الثالث:

تتم عملية المراجعة بشكل دوري اي على مدار السنة (أربع مرات على الاقل) بالإضافة الى العملية الأساسية عند الانتهاء من انجاز الميزانية النهائية وبالتالي اجراء المراجعة الجبائية والنهائية في ظرف شهر، حيث يمكن الاعتماد على مراجعين داخليين وخارجين لان لكليهما ادوار تكميليه وكل مراجع يحتاج الى الاخر حيث ان المراجع الداخلي ملم بما في المؤسسة والمراجعة الخارجي يعتمد على ما يقدمه المراجع الداخلي لإنجاز تقريره.

كان السبب وراء تجنب بعض الاخطار الجبائية سابقا هو زيادة اهتمام المؤسسة بالجانب الجبائي وذلك راجع لزيادة الدولة للضرائب وتكثيف الرقابة الجبائية على المؤسسات، بالرغم من وجود عده عراقيل وصعوبات قد تواجه المؤسسة عند قيامها بالمراجعة الجبائية اهمها صعوبة جمع المعلومات نظرا لتعدد الفروع وكثرة الأنشطة وصعوبة التواصل بالإدارة الجبائية كما ان عدم توفر المؤسسة على منصب خاص بالمراجع الجبائي يعرقل سير عمليه المراجعة وذلك لقيام المحاسب بدور المراجع والمحاسب في ان واحد مما يجعل عمليه المراجعة تأخذ وقتا أطول.

خلاصة اجمالية:

أي مؤسسة معرضة للوقوع في اخطاء محاسبية قد تؤدي بها للوقوع في غرامات مالية وعقوبات شديدة فتكلفها غاليا وهو ما يعرف بالخطر الجبائي الذي قد يكون سببه خطا في التصاريح او تأخر الادلاء بها, والتهرب والغش الضريبي هما ايضا من اسباب الوقوع في الخطر الجبائي, لذا تلجا المؤسسات الى اساليب تمكنها من التنبؤ وتجنب هذه الاخطار اهمها المراجعة الجبائية التي تعتبر اهم وسيله لحمايه المؤسسة من الاخطار المحيطة بها فالمراجعة الجبائية هي الفحص الشامل للوضعية المالية والجبائية للمؤسسة وذلك بالاعتماد واحترام جميع القوانين الجبائية المنصوصة في التشريع وذلك بتطبيقها على اتم وجه, فبالرغم من عدم كفاءة الاساليب المستعملة لتجنب الاخطار الجبائية في المؤسسات الجزائرية كونها اساليب قديمة وكلاسيكية الا ان القيام بعملية المراجعة الجبائية دوريا عده مرات في السنة تساهم في تجنب

معظم الاخطار التي قد تتعرض لها المؤسسة رغم كثره المعوقات التي قد تواجهها عند قيامها بالمراجعة والضغط المطبق على المحاسبين كونهم يؤدون مهامهم المحاسبية اضافة الى مهمة المراجعة.

❖ المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات

تم اختبار صحة الفرضيات على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية: المراجعة الجبائية اداة لخدمة المؤسسة تسمح بكشف نقاط القوة والضعف من الناحية الجبائية والمالية، صحيحة، وذلك لكون المراجعة تساعد على الاطلاع على جميع المستندات المالية من ايرادات ونفقات المؤسسة والكشف عن الاخطاء الموجودة لتصحيحها وهذا يسمح باكتشاف نقاط قوة وضعف المؤسسة.

الفرضية الفرعية الاولى: تسمح عمليات المراجعة المحاسبية بالتقليل من الخطر الجبائي، صحيحة، حيث ان التصريح الجبائي مرتبط تماما مع مدى صحة العمليات المحاسبية، فاذا تم اكتشاف الخطأ وتصحيحه عن طريق المراجعة سواء كانت داخلية ام خارجية فذلك يجنب المؤسسة من الوقوع في الخطر.

الفرضية الفرعية الثانية: تعرض المؤسسة لعمليات مراجعه جبائيه سابقه يسمح بالاستفادة من اساليب تطبق مستقبلا في التنبؤ بالخطر الجبائي، صحيحة، وذلك لان المؤسسة محل الدراسة قد وقعت سابقا في خطر جبائي مكنها من تجنبه مستقبلا ويعتبر مرجعا للتنبؤ بأخطار مستقبلية أخرى.

الفرضية الفرعية الثالثة: عملية المراجعة الجبائية تواجهها عده صعوبات للكشف عن الخطر الجبائي، صحيحة، وذلك لتفشي ظاهره البيروقراطية وكذا عدم الاطلاع الجيد للقوانين والاجراءات الواجب انجازها عند اجراء عملية المراجعة وايضا ضعف التكوين والمعرفة لدى المسيرين في هذا المجال.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية لمعرفة دور المراجعة الجبائية في قياس وتجنب الاخطار الجبائية على حالة شركة SPL METAL لصناعة الحديد والصلب، وذلك من خلال اجراء عدد من المقابلات وطرح أسئلة متعلقة بالجانب الجبائي على المحاسبين ومن له علاقة بالمحاسبة والمراجعة في المؤسسة.

وبعد اجراء المقابلات تبين لنا ان في المؤسسة للمراجعة بشكل عام دور كبير في تجنب الخطر الجبائي، رغم قدم الاساليب المستعملة للتنبؤ بهذه الاخطار، وبالرغم من الصعوبات الكثيرة التي تواجهها المؤسسة اثناء عمليه المراجعة الا انها قد تمكنت سابقا من تجنب الوقوع في بعض الاخطار ذلك راجع لزيادة اهتمام مسيري المؤسسة بالجانب الجبائي.

الخاتمة

خاتمة:

من خلال هذا البحث الذي يتمحور حول ابراز دور المراجعة الجبائية في قياس وتجنب الخطر الجبائي معا دراسة حالة تطبيقية لشركة SPL METAL لإنتاج الحديد والصلب، حيث قمنا بتحديد هذه المهمة من جانب المؤسسة وليس من جانب ادارة الضرائب، اي مراجعة المؤسسة لذاتها من اجل تجنب الخطر الجبائي ان وجد وهذا ما اوصلنا الى ان المراجعة الجبائية من بين اهم ادوات التسيير للمؤسسة وذلك للحفاظ على وضعيتها المالية الجيدة وضمان سيرورة نشاطها.

نتائج البحث:

- المراجعة الجبائية من اهم الاساليب الواجب الاعتماد عليها في المؤسسة؛
- التنبؤ بالخطر الجبائي يحمي المؤسسة من الاختلالات المحتمل حدوثها على وضعيتها المالية؛
- الوقوع في اخطار الجبائية يمس من سمعه المؤسسة قد يمنعها من الاستفادة من امتيازات مستقبليه؛
- عدم وجود حوكمة (تنظيم اداري جيد) وكثرة التغيرات في القوانين الجبائية اثرت على فعالية المراجعة الجبائية في المؤسسات الجزائرية.

توصيات البحث:

من خلال ما سبق يمكن اقتراح جمله من التوصيات وهي:

- القيام بدورات تكوينية للمحاسبين في المجال الجبائي؛
- نشر ثقافة النظر الى الضريبة كمساهمة وليس كعبء؛
- ضرورة سن قوانين واضحة ودقيقه وغير معقده التي تؤطر عمليه المراجعة الجبائية من اجل ان يفهمها الجميع وتراعي مصلحه المؤسسة؛
- ضرورة إنشاء منصب خاص للمراجع الجبائي لتخفيف الضغط على المحاسبين.

آفاق الدراسة:

بعد الانتهاء من معالجة اشكالية هذه الدراسة التي ركزت على دور المراجع الجبائية في قياس الخطر الجبائي، ظهرت العديد من الجوانب والاشكاليات الجديدة لمواصلة البحث فيها ومنها:

- ما مدى تأثير المراجعة الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة؛
- أثر العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف في تجنب الخطر الجبائي.

قائمة المراجع

والملاحق

قائمة المراجع

I-الكتب

أولا: باللغة العربية

1. – إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004
2. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر

ثانيا: باللغة الأجنبية

1. –Jacques Duhem, Michel Jammes : Audit et gestion fiscale de l’entreprise, Edition EFE, paris,1996

II.رسائل و اطروحات

أولا: باللغة العربية

1. – بوعلام ولهي، أثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجيستير 2004، جامعة الجزائر
2. خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها، ومنهجيتها رسالة ماجيستر، جامعة الجزائر، 2000
3. محمد عادل عياض، محاولة تحليل الجبائي وآثاره على المؤسسات مذكرة ماجيستر جامعة ورقلة 2003
4. رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000
5. شادي صالح البحيري، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2012.

ثانيا: باللغة الأجنبية

1- Olivier herbache, le cohpatement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences de gestion, université des sociales, Toulouse 1,2000

2- MOUNA GUEDRIA BEN ABDERRAHMEN : Impacte des mécanismes internes de gouvernances sur le risque fiscale un, une étude menée dans le contexte tunisien, thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion université de Franche-Comté et en sciences comptable université du Tunis ELMANAR, 2013.

III. المجلات

1- صابر عباسي محمود فوزي شعوبي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، عدد 2013/12

IV.المقالات

1- زرقود محمد ونور الدين بالعيش، مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية والجبائية LMD، التسيير والمراجعة الجبائية للمؤسسة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة

V.المداخلات

1- عبد القادر رشاش، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسات، كمداخلة، جامعة ورقلة/ 2010

VI.مواقع الانترنت

معلومات مستخرجة من الموقع: http://www.abahe.co.uk/external-audit-definition-html

http://fr.sildeshare.net/bouch

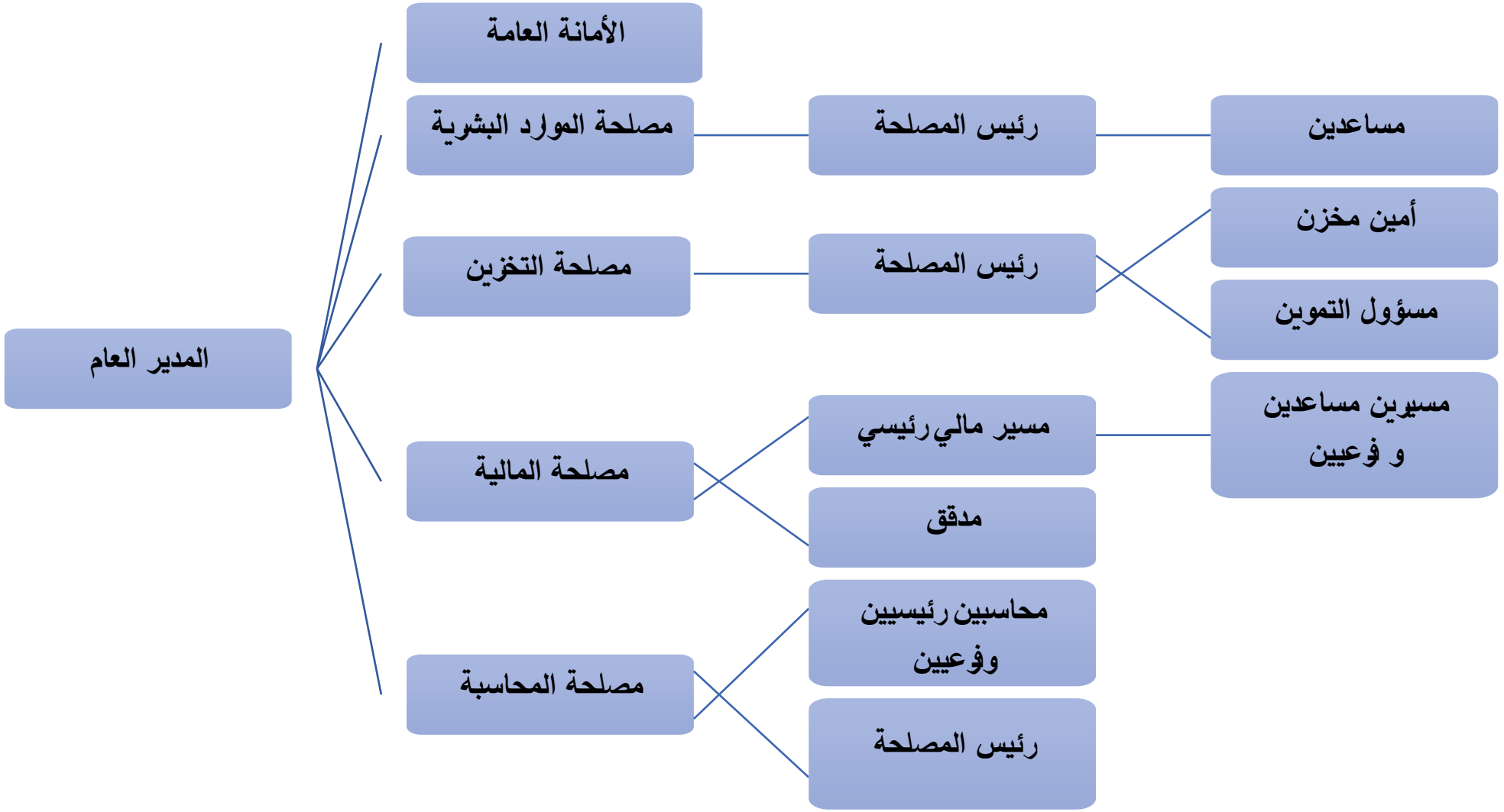
: http://fr,slideshare,net/bouchraelabbadi/les risque -fiscaux :

الملاحق

الباحث	موضوع الدراسة
الدراسات الوطنية	
قحموش سمية	هدفت هذه الدراسة لتبيين أهمية المراجعة الجبائية كأداة للرقابة الجبائية لتحسين الالتزام الضريبي وتحسين جودة التصريحات الجبائية
أحمد العناق	بينت هذه الدراسة مدى مساهمة المراجع الجبائي في الحد أو التقليل من الخطر الجبائي عن طريق التسيير الجبائي الجيد لمحاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي
صابر عباسي	هدفت هذه الدراسة الى ضرورة التسيير الجبائي عن طريق توعية وتكوين مسيرين جبائيين نوعيين من أجل فهم خصائص مختلف الأنظمة الجبائية والاستفادة منها قدر الإمكان
الدراسات الاجنبية	
Mohamed ben hadj saad	هدفت هذه الدراسة الى أهمية المراجعة الجبائية بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصداقية البيانات المالية المعدة لغرض الضريبة
Felli Mounira	بينت هذه الدراسة كيف أن المرجعة الجبائية وسيلة للتنبؤ بالخطر الجبائي والوقاية منه
Omar lhsnaoui	عرضت هذه الدراسة أهم المشاكل الضريبية التي تواجهها المؤسسات الفندقية، ومجموعة القرارات التي يجب وبالتزامن مع وظائف المؤسسة التقليل من حدة التكلفة الجبائية بفعالية أكبر وبدون التعرض لمخاطر جبائية
Mokhtar Mohamed Abou Salam	سمحت هذه الدراسة بتبيين فعالية المراجعة الجبائية وذلك بمعالجتها للمسائل الضريبية المعقدة بالشركة

Rokia Titien Sango	تطرقت هذه الدراسة لقانون الضرائب وكيف أنه في حركة دائمة، الأمر الذي جعل الإدارة المالية صعبة خاصة بالنسبة للبنوك باعتبار أن معظم معاملاتها خاضعة للضريبة
Clement Olatunji olaeye ayobolawole oge	هدفت هذه الدراسة الى تبيين تأثير التدقيق المكتبي والتدقيق الميداني والضريبي على التحكم في التهرب الضريبي في نيجيريا

الهيكل التنظيمي للمؤسسة:



اهداف الدراسة	أسئلة الدراسة الميدانية	فرضيات الدراسة
تحديد ماهية المراجعة الجبائية والخطر الجبائي	أسئلة المحور الأول	الفرضية الرئيسية: المراجعة الجبائية أداة لخدمة المؤسسة تسمح بكشف نقاط القوة والضعف من الناحية المالية والجبائية.
التعرف على مدى فعالية المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي	أسئلة المحور الثاني	تعرض المؤسسة لعمليات مراجعة سابقة يسمح بالاستفادة من أساليب وإجراءات قد تطبق مستقبلا في التنبؤ بالخطر الجبائي.
التعرف على اهم الأساليب والعراقيل التي تواجه عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة	أسئلة المحور الثالث	تسمح عمليات المراجعة المحاسبية (داخلية، خارجية) بالتقليل من الخطر الجبائي. عملية المراجعة الجبائية تواجهها عدة صعوبات للكشف عن الخطر الجبائي.

جدول يبين العلاقة بين أهداف، أسئلة الدراسة الميدانية ومدى تطابقها مع فرضيات الدراسة

ملخص الدراسة:

يتناول البحث دور المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي في مؤسسة SPL METAL باتنة، قسم البحث الى دراسة نظرية ودراسة تطبيقية، وتم استخدام المنهج الكيفي واسلوب المقابلة في جمع وتحليل المعلومات

وبينت النتائج ان اساليب المراجعة الجبائية المتداولة نظريا يتم فعلا ممارستها، لكن في الميدان فهي تتعرض للعديد من المشاكل والعراقيل، واثبتت الفرضيات دور المراجعة الجبائية في قياس الخطر الجبائي

كما لخصت الدراسة الى مجموعه من التوصيات اهمها: الزامية الاعتماد على المراجعة الجبائية بالمؤسسات وكذا تبسيط وتسهيل القوانين المتعلقة بالجانب الجبائي

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، الخطر الجبائي، والتصريحات الجبائية.

Abstract:

The research deals with the role of the tax review in measuring the tax risk in the SPL METAL Foundation Banta, the department of research into a theoretical study and an applied study, and the qualitative method and the interview method were used in collecting and analyzing information

The results showed that the methods of fiscal review circulated in theory are actually practiced, but in the field, they are subject to many problems and obstacles, and the hypotheses have proven the role of the fiscal review in measuring the fiscal risk

The study also summarized a set of recommendations, the most important of which are: obligatory reliance on the tax review in institutions, as well as simplification and facilitation of laws related to the tax aspect

Key words: tax review, tax risk, and fiscal statements.