



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الوادي



قسم علوم التسيير

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الموضوع:

دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصاريحات الجبائية

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: تدقيق محاسبي

إشراف الأستاذ:

- صالح حميدانو

إعداد الطالب:

- محمد هشام ملوكة

الموسم الجامعي: 2013-2014

الإهداء

إلى التي تشربت الدماء حتى الثمالة "الجزائر الغالية".

إلى أمي مهما قلت فلن أوفيك حقك فقبل كل خطوة مني دعوة منك، وعند طلب النصيحة عودة إليك، نعم كنت أمي وكانت جنتي في ضمة منك، أطال الله في عمرك لتشهدني مزيدا من نتاج تربيتك.

إلى أبي كم انتظرت هذا اليوم بشغف فلك مني كل حبي واحترامي، حرمت لتعطينا، ودفعتنا لتعلم ولولاك لما وصلت إلى البداية، حقا كنت رمز العطاء اللامتناهي، أطال الله في عمرك لتجني مزيدا من ثمرات غرسك.

إلى إخوتي: كمال، إسماعيل، عمار، نادية، هاجر وبشيرة.

إلى كل من شاءت الأقدار أن تجمعني بهم حدائق الدراسة وتجعل منهم أشقاء لي وآخرون سأحفظهم في ذاكرتي ما حييت...

إلى كل من يتصفح المذكرة الآن.

ملوكة محمد هشام

شكر وتقدير

لا نقول إلا ما قال سيدنا شعيب

« وما توفيتني إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب »

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي قد ألهمنا وأعاننا على أن نجتمع هذا العمل المتواضع

و نسأله أن يضع لعملنا هذا القبول والنفع لمن يقبل عليه.

كما أتقدم بجزيل الشكر والإمتنان والتقدير والوفاء بكل معانيه إلى

أستاذي الفاضل **صالح حميداتو** المشرف على هذه المذكرة والذي أفادني كثيراً في إثراء

معارفي العلمية وتقديم التوصيات الرشيدة وحرصه على تقديم يد العون والمساعدة ولم يدخر

جهداً في تشجيعي ومساعدتي لإنجاز هذا العمل المتواضع، نعم الأستاذ بارك الله فيه وجعله

في ميزان حسناته

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر إلى الأستاذين **محمد الباوي** و **أحمد برير** الذين لم يبخلا علي

بالمعلومات والتوجيهات التي أنارت لي الطريق في إعداد هذا العمل

إلى كل عمال مكتبة كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير بالوادي.

وكل من ساهم ولو بالقليل في إنجاز هذا العمل.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
III	الإهداء
IV	التشكرات
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات
أ	المقدمة
1	الفصل الأول : الإطار النظري للتصريحات الجبائية.
3	المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري.
12	المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية.
20	المبحث الثالث: رزنامة التصريحات الجبائية وفقا للأنظمة الضريبية.
36	الفصل الثاني : الإطار التصوري للمراجعة الجبائية.
37	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة.
48	المبحث الثاني: ماهية المراجعة الجبائية.
58	المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية.
69	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية.

70	المبحث الأول: منهجية الدراسة.
75	المبحث الثاني: دراسة صدق أداة الدراسة.
81	المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار فرضيات العينة
98	الخاتمة
102	المصادر والمراجع
108	الملاحق
151	فهرس الموضوعات

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 والإخلال بالالتزامات القانونية الواقعة على عاتقها، وخاصة التصريحات الجبائية التي فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة باعتبارها وسيلة تقرر 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 إبراز دور المراجعة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف عن الأخطاء والإغفالات الجوهرية التي يتمننها التصريح.

من خلال الدراسة التي قمنا بها وإعتماداً على النتائج التي توصلنا إليها والتي دعمناها بإستطلاع آراء الأطراف ذات العلاقة بموضوعنا فقد تم التوصل الى أن المراجعة الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة التصريح الجبائي.

الكلمات المفتاح: المراجعة، المراجعة الجبائية، التصريح الجبائي، جودة التصريح الجبائي، الإلتزام الضريبي.

Résumé

On considère l'audit fiscal l'un des plus importants instruments que l'entreprise dépend pour diagnostiquer sa situation fiscale et rationner les décisions financières pour s'assurer que les différents coûts et charges fiscales sont respectés par la connaissance des lois et des législations, le non respect des dites lois qui porte préjudice à l'entreprise, et sur tout les déclarations fiscales qui sont impossibles pour l'entreprise dans laquelle figurent tous les renseignements nécessaires pour refléter sa situation réelle pour pouvoir déterminer l'assiette d'imposition.

Cette étude va nous permettre de clarifier le rôle de l'audit fiscal par sa participation d'améliorer la bonne et précise déclaration qui nous aide de détecter les anomalies et les omissions, et enfin nous appuyons cette étude par un sondage avec les concernés dans le domaine de finances qui en été favorable pour l'amélioration de la qualité et la précision des données de la déclaration.

Les mots clé: l'audit, l'audit fiscal, la déclaration fiscale, la qualité de déclaration fiscale, l'obligation fiscale.

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(01-01)	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي	08
(02-01)	توزيع الرسم على النشاط المهني لنسبة 2%	11
(03-01)	توزيع الرسم على النشاط المهني لنسبة 3%	11
(04-01)	نسبة الضريبة على الأملاك	28
(05-01)	رزمة التصاريحات الجبائية	29
(06-01)	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في التصريح	31
(01-02)	التطور التاريخي لمراجعة	38
(02-02)	التطور التاريخي لأهداف المراجعة	41
(01-03)	عدد الإستبيانات الموزعة والمرفوضة	70
(02-03)	عينة الدراسة	71
(03-03)	درجات مقياس ليكارت الثلاثي	72
(04-03)	عبارات المحور الأول	72
(05-03)	عبارات المحور الثاني	73
(06-03)	عبارات المحور الثالث	74
(07-03)	نتائج تحليل خاصية المؤهل العلمي	75
(08-03)	نتائج تحليل خاصية سنوات الخبرة	77
(09-03)	نتائج تحليل خاصية العمر	78
(10-03)	توزيع معامل ألفا كرو نباخ	80
(11-03)	طول الفئات على حسب مقياس ليكارت الثلاثي	81
(12-03)	نتيجة التحليل الإحصائي للمحور الأول	82
(13-03)	نتيجة التحليل الإحصائي للمحور الثاني	84
(14-03)	نتيجة التحليل الإحصائي للمحور الثالث	88
(15-03)	جدول التوزيع الطبيعي	93
(16-03)	معامل التحديد R^2	94
(17-03)	تحليل Anova	94

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(01-02)	معايير المراجعة المتعارف عليها	44
(02-02)	تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة	45
(03-02)	أنواع المراجعة الأخرى	47
(04-02)	دور المراجعة الجبائية الداخلية	50
(05-02)	دور المراجعة الجبائية الخارجية	51
(01-03)	عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي	75
(02-03)	عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	77
(03-03)	عينة الدراسة حسب العمر	79

قائمة الملاحق

الصفحة	إسم الملحق	رقم الملحق
108	التصريح بالوجود (Gn° 8)	01
109	التصريح (Gn° 50)	02
113	التصريح (Gn° 50 A)	03
115	التصريح (Gn° 11)	04
117	التصريح (Gn° 4)	05
121	التصريح (Gn° 29)	06
127	التصريح (Gn° 11 Ter)	07
133	التصريح (Gn° 13)	08
136	التصريح (Gn° 12)	09
139	التصريح (Gn° 3)	10
142	التصريح (Gn° 1)	11
146	الإستبيان	12

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IRG	Impôt sur les revenu globale	الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IFU	Impôt forfaitaire unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
CDI	Centres des impôts	مراكز الضرائب

توطئة...

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

لذلك وجب عليها بغية تحقيق أهدافها العمل على تحسين إستغلال مواردها المتاحة أفضل إستغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد أفضل الطرق والوسائل لتدنيها والحد منها، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب عليها تسييرها بإعتبار أن الجبائية كتكلفة تثقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعقد وعدم الإستقرار في نصوصها، الأمر الذي ينتج عنه المزيد من المخاطر، كذلك هي دائمة التواجد في حياة المؤسسة وهذا من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها، ومن بين هذه الإلتزامات نجد التصريحات الجبائية.

وبما أن غالبية الأنظمة الضريبية في العالم هي أنظمة تصريحية، فمن الضروري على المؤسسات الإقرار بمدخلاتها، أرباحها وأرقام أعمالها بإعتبارهم أهم الأوعية الضريبية التي تحدد إلتزامات المؤسسة تجاه الخزينة العمومية للدولة من جهة وكذلك حماية نفسها من العقوبات والغرامات التي قد تسلط عليها جراء الإخلال بهذه الإلتزامات وعدم تسديدها للضرائب المستحقة من جهة أخرى، لذلك فإن 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 فإن الحل الأمثل هو التعامل بوعي ومسؤولية مع التكاليف الجبائية وضرورة توظيف مراجعة تتعلق بالميدان الجبائي تعمل على تصويب وتصحيح التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات بغية تحسين العلاقة مع الإدارة الضريبية وتجنب أعباء إضافية في شكل غرامات وعقوبات.

❖ الإشكالية:

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

إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية...؟

ولمعالجة هذه الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل محاور الدراسة يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ماذا نعني بالمراجعة الجبائية؟ وما أثرها على المؤسسة؟
- ما مدى خطورة إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية؟
- هل يمكن ان تلعب المراجعة الجبائية دورا في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

❖ الفرضيات: ولإجابة عن تلك الأسئلة وضعنا الفرضيات التالية:

- المراجعة الجبائية أداة هامة تعتمد عليها المؤسسة لتصويب وضعيتها الجبائية؛
- ان إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية يؤدي بها الى تحمل أعباء جبائية؛
- للمراجعة الجبائية دور فعال في التأثير على جودة التصريح الجبائي.

❖ أهداف البحث:

يكمن الهدف من هذا البحث هو التعرف على وظيفة المراجعة الجبائية ودورها الفعال في إيجاد حلول للمشاكل الضريبية التي تواجه المكلفين، وكذلك عملها على تصحيح وتصويب الأخطاء والإغفالات التي تصدر من المكلف عن قصد او بدون قصد ومعرفة الآليات اللازمة لزيادة فعالية هذا الدور خاصة لمدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائي .

❖ أهمية الدراسة:

- كون هذه الدراسة تجمع بين التطبيق العلمي والعملية للقواعد المتعارف عليها في مجال الجبائية؛
- تسليط الضوء على الدور الهام الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تجنيب المؤسسة أعباء جبائية وهذا من خلال التحكم في تصريحاتها الجبائية.
- تغيير النظرة السلبية الشائعة في البيئة الإقتصادية عن الجبائية والتأكيد على أهميتها.

❖ مبررات إختبار الموضوع:

لكل عمل وبحث علمي ممهّداته ومبرراته لقيام الباحث به، ولقد كانت عدة جعلتنا نختار هذا الموضوع منها:

- الميول الشخصي لدراسة مثل هذا النوع من المواضيع؛
- محاولة إثراء الدراسات الجبائية عامة والمراجعة الجبائية خاصة.

❖ الدراسات السابقة حول الموضوع:

- دراسة سمية قحموش، المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية، البحث هو عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2012، إشكاليته حول: ما هو دور المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية؟

قامت الطالبة بتقسيم دراستها الى جزئين، الجزء الأول فصلين، قامت في الفصل الأول بشرح مفهوم المراجعة وأهميتها والجهات المعنية بها مروراً بأنواع المراجعة حيث ركزت على المراجعة الجبائية من خلال تقديم إطار نظري شامل لها ذكرت فيه مفهوم المراجعة الجبائية وأنواعها والانتقادات الموجهة لها وكذا أهم مراحلها والمعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي، وفي الفصل الثاني تناولت فيه مفهوم التصريحات الجبائية وأنواعها إستناداً على القوانين والتشريعات الضريبية، وذكرت كذلك أهم العناصر التي تساهم في تحسين جودة التصريحات وعلاقتها بالمراجعة الجبائية. أما الجزء الثاني من البحث فدمت دراسة تطبيقية تبرز فيه العلاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريحات من خلال دراسة بعض ملفات المكلفين لمديرية ضرائب ولاية بسكرة.

- دراسة ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، البحث هو عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، إشكاليته حول: ما مدى تأثير مردودية المراجعة الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي؟

قام الطالب بتقسيم دراسته الى خمس فصول، تطرق في الفصل الأول للمفاهيم العامة للمراجعة، وفي الفصل الثاني قام بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي وأثره على إقتصاد الدولة أما في الفصل الثالث حاول إبراز أهم الوسائل والتقنيات للحد من هذه الظاهرة كالمراجعة الجبائية والمحاسبية، وفي الفصل الرابع قام بشرح تقنيات المراجعة الجبائية مظهرها أهم طرقها ومراحل تنفيذها، وفي الفصل الأخير قام بتحليل وتقييم مردودية المراجعة الجبائية وتطورها لأهم المعاملات العقارية.

- دراسة عاد البشير، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، البحث هو عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، إشكاليته حول: ما مدى مساهمة المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية المتخذة بمختلف مستوياتها الإدارية داخل المؤسسة؟

تمت دراسة هذا البحث من خلال أربع فصول، الفصل الأول يمثل الإطار العام للمراجعة والجباية والفصل الثاني تم فيه شرح الإطار النظري للمراجعة الجبائية وهذا من خلال إبراز أهدافها وأهميتها وكذلك علاقتها بالمراجعات الأخرى مروراً بإطارها العملي وكيفية القيام بهذه المهمة من خلال مراجعة حسابات الميزانية ومراجعة الضرائب والرسوم، وفي الفصل الثالث تم توضيح دور المراجع الجبائي وقدرته على ترشيد قرارات المؤسسة الجبائية وهذا من خلال ضرورة تحسين التسيير الجبائي عن طريق مراجعة الخيارات الجبائية للمؤسسة وترشيدها، أما في الفصل الأخير قام بدراسة ميدانية لمؤسسة "نفطال" حيث قام بتقديم نبذة تاريخية على هذه المؤسسة وأهم فروعها وإبراز مهام فرع الجباية وكيفية قيامها بإعداد حساباتها وتصريحاتها الجبائية.

❖ وسائل جمع المعلومات:

سنعتمد في بحثنا على مجموعة من الوسائل المستخدمة في جمع المعلومات والبيانات، وهي تلك الأكثر شيوعاً، نختصرها في:

- المسح المكتبي للوقوف على ما تم تناوله في إطار دراستنا بهدف إرساء الدعامة النظرية له؛
- البحوث و الدراسات السابقة التي تحدد لنا مجالات التركيز الجديدة في هذا الموضوع دون إغفال النقد والاستزادة كلما كان ذلك ممكناً؛
- المقابلات الشخصية لاستطلاع رأي الممارسين في كل المجالات التي لها علاقة بالموضوع.
- البيانات الممنوحة من طرف المصادر الرسمية لمعالجتها وعرضها بشكل يمكننا من الحصول على استنتاجات لها علاقة مباشرة بالموضوع؛
- البحث عبر شبكة الانترنت لجعل بحثنا لا يهمل المستجدات التي ترتبط مباشرة بموضوعه.

❖ منهجية البحث:

لمعالجة الإشكالية محل البحث معالجة علمية وموضوعية، سنعتمد في دراستنا على المزج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، فالمنهج الوصفي يتضح في الشق الأول من الدراسة أي إطارها النظري، أما

المنهج التحليلي سيتم الإعتماد عليه في الدراسة التطبيقية بإعتباره أداة تمكننا من تفسير النتائج المتوصل إليها.

❖ صعوبات البحث:

- عند إعداد البحث واجهتنا جملة من الصعوبات أهمها:
- نقص المراجع الخاصة بالمراجعة الجبائية خاصة الكتب؛
- صعوبة الحصول على المعلومات الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية بحجة السرية المهنية، مما جعلنا نعتمد في بحثنا هذا على الإستبيان؛
- ضيق وقت ومدة إنجاز البحث.

❖ هيكل البحث:

إنطلاقا من الأهداف المرجوة من الموضوع ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية، تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول.

الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري للتصريحات الجبائية، تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، حيث تم إلقاء الضوء على النظام الضريبي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المطبقة فيه مروراً بمفهوم التصريحات الجبائية أهميتها أنواعها والعناصر المساهمة في تحسين جودتها، وفي الأخير قمنا بإبراز رزمة التصريحات الجبائية وكيفية التحكم فيها.

الفصل الثاني تحت عنوان الإطار التصوري للمراجعة الجبائية، تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، حيث تم شرح المراجعة بصفة عامة كمدخل الى الموضوع، ثم تم التطرق الى أحد أنواعها وهي المراجعة الجبائية التي هي موضوع بحثنا هذا حيث قمنا بشرحها مع ذكر أنواعها وأهميتها وعلاقتها بالمراجعات الأخرى وكذلك المراحل العملية للقيام بها، وفي الأخير تم إبراز الإطار العملي للمراجعة الجبائية حيث خصصناه لمراجعة التصريحات الجبائية.

الفصل الثالث هو عبارة على دراسة تطبيقية قمنا من خلالها بإستطلاع آراء المختصين في هذا المجال ومن لهم علاقة بالمراجعة الجبائية، حيث هدفتنا الى التحقق من مجموعة الإستنتاجات التي توصلنا إليها 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 فيها أهم النتائج التي تم التوصل إليها، مع تقديم بعض التوصيات والإقتراحات التي تخدم الموضوع.

مقدمة الفصل

يعد النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي كالعديد من أنظمة الدول المتقدمة، لذا وجب على المكلفين الإقرار بمدخلاتهم ومعاملاتهم الخاضعة للضريبة قصد إقتطاع مبلغ الضريبة الواجب دفعه لخزينة الدولة، وينبغي كذلك على المكلفين الدراية الكاملة بالتصريحات حسب نشاطاتهم الممارسة سواء كان نشاطهم صناعيا، تجاريا، حرفيا او مهناً حرة، وتقديمها لإدارة الضرائب بشكل دقيق وصریح ممثلة الوضعية الجبائية والمحاسبية الحقيقية لهم، لأن عدم الإمتثال او الإخلال بهذه الإلتزامات سيعرض المكلف للعقوبات والغرامات المنصوص عليها بحسب نوع المخالفة.

لذلك سيتم التطرق في هذا الفصل الى: ماهية النظام الضريبي الجزائري واهم مكوناته، كذلك الى اهم الضرائب والرسوم المطبقة فيه، اما في المبحث الثاني سنوضح مفهوم التصريحات الجبائية واهميتها مروراً بجودة هذه التصريحات و انواعها، وفي المبحث الأخير سنعرض الأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر ووزنات التصريحات التابعة لكل نظام واهم العقوبات الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في هذه التصريحات.

المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري.

يعتبر النظام الضريبي من أهم أدوات وأساليب السياسة الاقتصادية التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها، لذلك سوف ينصب إهتمامنا في هذا المبحث حول ماهية النظام الضريبي وأهدافه وأهم الضرائب و الرسوم المطبقة فيه.

المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي الجزائري.

تحتل دراسة النظم الضريبية بأهمية بالغة من طرف مسؤولي الدول وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ودارسي الضرائب، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير يعتبر جزءاً من النظام الاقتصادي للمجتمع، بالتالي هناك علاقة متعددة تربط النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي.

لقد قُدمت عدة تعاريف للنظام الضريبي سنوجز أهمها في ما يلي :

عرف بأنه " مجموعة العناصر الإيديولوجية والإقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها الى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصادياً عنه في مجتمع متخلف"¹.

وعرف كذلك بأنه "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح الضريبية من أجل تحقيق السياسة الضريبية"².

الفرع الثاني: مكونات النظام الضريبي الجزائري.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص أسس النظام الضريبي:

أولاً: التشريع الجبائي³: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب ان تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب امام المكلف كما يجب ان تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

¹ سمير عبد الرحمان محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2004، ص:7

² عياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل. 1992-2009، -حالة ولاية المسيلة- مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006، ص:59.

³ عبد السلام وكوك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر -دراسة حالة بقبازة قمار ولاية الوادي-، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، ص:5.

ثانياً: الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها.

ثالثاً: السياسة الجبائية¹: هي عبارة عن مجموعة من البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب أية آثار غير مرغوب فيها من أجل تحقيق اهداف المجتمع الإقتصادية والسياسية والاجتماعية.

المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي وأهدافه.

للنظام الضريبي عدة خصائص ناجمة عن الوضعية الإقتصادية للدولة وهذا راجع لعدة ظروف قد تتحكم في حصيلة النظام الضريبي، لذا وجب على الإدارة الضريبية تسطير خطط وإستراتيجيات للتغلب هذه الظروف وتحقيق أهدافها المرجوة.

الفرع الأول: خصائص النظام الضريبي الجزائري².

أولاً: ضعف الحصيلة الضريبية:

تتميز الحصيلة الضريبة في الدول المتخلفة (الجزائر) بضعفها مقارنة ببعض الدول المتقدمة فتبلغ في المتوسط 15 بالمائة من الدخل القومي وقد تقل عن ذلك وهذا راجع لبعض الأسباب نذكر منها:

- انخفاض الدخل والإنتاج وتدهور نصيب الفرد وإقتراب دخول غالبية السكان من الحد الأدنى لمستوى المعيشة؛
- محدودية القطاعات الصناعية وان وجدت تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية والأجنبية التي تنعم في العديد من الدول بإعفاءات خاصة في الجزائر.

ثانياً: تتصف هذه النظم بأنها غير متوازنة:

ان سبب الإختلال في توازن هذه النظم هو وجود الضرائب غير مباشرة والجزء الأكبر من هذه الضرائب يرتبط بالقطاع الخارجي، ويتصف كذلك بضعف أهميته الضرائب المباشرة.

مثلاً: لو نظرنا الى الضرائب على الإستهلاك التي تفرض في الداخل لوجدنا أنها تتخذ شكل الضرائب على الإنتاج، حيث تفرض على عدد معين من السلع الجارية الإستعمال، فكلما زاد التصنيع كلما زاد عائدها من هذه الضرائب.

¹ دلال عيسى موسى ميسي، السياسة الضريبية و دورها في تنمية الإقتصاد، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006، ص:83.

² بوعون بجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرق للنشر، البويرة، الجزائر، 2010، ص:59 (بتصرف).

الفرع الثاني: أهداف النظام الضريبي.

بما أن السياسة الضريبية هي إحدى ضوابط المالية التي تؤثر على التوازنات العامة، كما تعتبر من المؤشرات التي تساعد على تشجيع الإستثمار والإدخار أو غيرها من الإجراءات، لذا يسعى النظام الضريبي لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها¹:

أولاً: الهدف التقليدي: يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث لا يتأثر هذا الهدف على النشاط الإقتصادي للدولة.

ثانياً: الهدف الحديث: يعتبر هدفاً هاماً وإساسياً لأنه يخدم القطاعات الإقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسياً واجتماعياً خلال:

- تحقيق العدالة والمساواة في فرض الضريبة، أي أنه يفرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخل المرتفعة ومنخفضة على ذوي الدخل المنخفضة؛
- استقطاب رؤوس أموال العربية والأجنبية وتشجيع الإستثمار؛
- كما أنه يسعى إلى تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي، بالإضافة إلى أغراض سياسية، إقتصادية واجتماعية.

المطلب الثالث: الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الضريبي الجزائري.

سن النظام الضريبي الجزائري عدة ضرائب ورسوم تطبق في مجال معين على حسب طبيعة المكلفين بالضريبة وطبيعة النشاط الذي يزاولونه لذا سنتطرق إلى أبرز هاته الضرائب والرسوم، خصائصها وكذا مجالات تطبيقها.

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

يعتبر الرسم على القيمة المضافة إحدى الرسوم المطبقة على رأس المال، كما سنوضحها في ما يلي:

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة².

قبل التعرف على مفهوم هذا الرسم سنقوم بالتعرض للقيمة المضافة أولاً ثم بعد ذلك إلى الرسم على القيمة المضافة.

¹ عبد السلام وكواك، مرجع سابق ذكره، ص: 16.

² منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص: 45 - 46.

- تعريف القيمة المضافة: وهي معرفة على انها الفرق بين الإنتاج العام والإستهلاك الوسيط للسلع والخدمات بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين كما توضحه المعادلة التالية.

$$\text{الإنتاج} = \text{القيمة المضافة} - \text{الإستهلاك الوسيط}$$

- الرسم على القيمة المضافة: يتمثل الرسم على القيمة المضافة من الناحية الإقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط إقتصادي وتعبير القيمة عن فرق الحجم بين الإنتاج والإستهلاك الوسيط.

ثانياً: مميزات الرسم على القيمة المضافة.

- رسم يقع على عاتق المستهلك النهائي؛
- تحسين الوضعية الإقتصادية والمالية للدولة والأشخاص الخاضعين لها؛
- التوسع في المشاريع الإقتصادية او الإستثمارات؛
- رسم موحد بين الانتاج والخدمات؛
- شفافية الاسعار ووضوحها؛
- اتساع مجال تطبيق TVA بحيث يشمل التجار البائعين بالتجزئة و غيرها.

ثالثاً: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

تخضع للرسم على القيمة المضافة¹:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاضعة، التي تكتسي طابعاً صناعياً او تجارياً او حرفياً، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية او عرضية، ويطبق هذا الرسم ايا كان:
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة او وضعيتهم ازاء جميع الضرائب الأخرى؛
- شكل او طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.
- عمليات الإستيراد.

¹ المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية 2014.

رابعاً: معدلات الرسم على القيمة المضافة.

هناك معدلان للـ TVA وهما¹:

- **المعدل المنخفض 07 %** : يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي والإجتماعي والثقافي.
- **المعدل العادي 17 %** : يطبق على العمليات والخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المنخفض 07%.

الفرع الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي "IRG" احدى الضرائب المباشرة، كما سيتم توضيحها فيما يلي:

أولاً: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي.

ان أساس التمييز بين ما يخضع لأحكام الضريبة على الدخل الإجمالي وما يخضع لباقي الضرائب هو طبيعة الشخص الذي يحدد الدخل او طبيعة النشاط الذي يزاوله.

فمفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي كما جاء في المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هو

" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى -الضريبة على الدخل الإجمالي IRG- وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة"².

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي.

من خلال التعريف يمكن إستنتاج ما يلي³:

- تطبق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على الارباح والمداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة او التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية؛
- تعد ضريبة اجمالية تقع على الدخل الاجمالي الصافي و هي ناتجة الفرق بين الدخل الاجمالي الكلي والاعباء المحددة من طرف الدولة؛
- انها ضريبة وحيدة بمعنى تشمل وتضم كل اصناف المداخيل؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجمهورية الجزائرية، 2012، ص:26.

² المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2014.

³ منصور بن اعمارة ، الضرائب على الدخل الإجمالي، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص55.

- تعد ضريبة تصاعدية بمعنى انها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة؛
- تعد ضريبة تصريحية حيث وجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها.

ثالثاً: المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي.

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الصافية التالية¹:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- مداخل الملكيات المبنية والغير مبنية؛
- مداخل رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والاجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض قيم التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والغير مبنية.

رابعاً: معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي.

تحتسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

الجدول (01-01): يوضح معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)
%0	لا يتجاوز 120.000
%20	من 120.001 الى 360.000
%30	من 360.001 الى 1.440.000
%35	أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص13.

الفرع الثالث: الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

تعد ضريبة سنوية تفرض على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات بعد خصم التكاليف والمصاريف الخاصة بالنشاط بإستثناء شركات الأشخاص التي تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي الموزع على الشركاء مباشرة والشركات المدنية غير الخاضعة لأرباح الشركات¹.

ثانياً: خصائص الضريبة على أرباح الشركات.

- تعد ضريبة وحيدة لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة لكونها تفرض مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- ضريبة سنوية، إذ أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة؛
- ضريبة نسبية، لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الى جدول تصاعدي؛
- ضريبة تعتمد على التصريح الاجباري للمكلف من خلال ارسال ميزانية جبائية لمفتشية الضرائب قبل الفاتح من ماي من كل سنة لتحقيق أرباح، تستحق هذه الضريبة عن الأرباح المحققة في الجزائر والمتمثلة على الخصوص في²:
- الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي؛
- أرباح المؤسسات وان كانت لا تملك اقامة أو ممثلين معينين إلا انها تمارس نشاطا من العمليات التجارية.

ثالثاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات³.

- **معدل 19 %:** يطبق على الأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية وانشطة وكالات السياحة والأسفار الناتجة في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية، ويطبق كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم اعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي 50% من رقم الأعمال الاجمالي أو يفوقه.
- **معدل 25 %:** يطبق على الأنشطة التجارية والخدمات، كذلك على الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50% من رقم الاعمال الاجمالي خارج الرسوم.

¹ رشيد ونادي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص: 21

² منصور بن اعمارة ، الضريبة على أرباح الشركات، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص-ص: 15-16.

³ المادة 150، الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

الفرع الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).

أولا: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة.

حسب قانون المالية لسنة 2007 تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل الاجمالي، وتعوض الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني¹.

كما يستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من²:

- عمليات البيع بالجملة؛
- عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون؛
- موزعو محطات الوقود؛
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير؛
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع للمؤسسات المستفيدة من الاعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات ولمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم؛
- الفرازون وتجار الأملاك ومشابهم وكذا منظمو العروض والألعاب والتسليلات بمختلف أنواعها.

ثانيا: معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة.

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي³:

➤ **المعدل 5%:** تفرض على الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا تتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج)، وكذلك نشاط صناعة الخبز.

➤ **المعدل 12%:** يفرض على الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق ذكره، ص: 123.

² المادة 182 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

³ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

الفرع الخامس: الرسم على النشاط المهني (TAP).

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني¹.

ويستحق هذا الرسم سنوياً على رقم الأعمال الذي يحقق في الجزائر للأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ويقصد برقم الأعمال الإيرادات المحققة على كافة عمليات البيع أو الخدمات من النشاطات، أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ القباضات.

وضع الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وحل محل الرسم الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري، يحصل هذا الرسم بنسبة 2% وتوزع مداخله كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (01-02): يوضح توزيع الرسم على النشاط المهني لنسبة 2%.

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	2%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

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

الجدول (01-03): يوضح توزيع الرسم على النشاط المهني لنسبة 3%.

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.88%	1.96%	0.16%	3%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

¹ بوعون بجايو نصيرة، مرجع سابق ذكره، ص-ص: 106-107.

المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية.

بأن النظام الضريبي الجزائري يفرض على المكلفين بتقديم إقراراتهم وتصريحاتهم الجبائية كإلزام لهم لتحديد وعاءهم الضريبي، فإن للسلطة الضريبية كامل الحق في مراجعة ومراقبة هذا التصريح.

لذلك سيكون محور حديثنا في هذا المبحث حول مفهوم التصريح الجبائي وكذلك أهميته وجودته ومختلف أنواعه.

المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية.

تعد التصريحات الجبائية أداة مهمة للإتصال بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

الفرع الأول: تعريف التصريح الجبائي.

يعرف التصريح لغة: هو الإقرار أو الإعتراف الخطي.

أما التعريف العملي للتصريح الجبائي: هو وثيقة موقعة قانونيًا تملأ من طرف المكلف سواء كان طبيعي أو معنوي ليقوم بإرسالها الى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الإجتماعي) وله موعد يحدده القانون، يتضمن التصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة به استنادًا الى ما تحتويه دفاتره ومستنداته مع إحتفاظ الإدارة لنفسها بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ او غش كما يمكن ان يقدم التصريح من غير المكلف شريطة ان تربطه علاقة به¹.

الفرع الثاني: طرق تقديم التصريح.

وهنا يمكن للمكلف بالضريبة او طرف آخر بتقديم تصريح لإدارة الضرائب وسنوضح ذلك فيما يلي:

اولاً: تصريح مقدم من طرف المكلف: يلتزم المكلف هنا بتقديم إقرار أو تصريح عن نتيجة أعماله، كما هو موجود وموضح في دفاتره ومستنداته المحاسبية الى إدارة الضرائب، ان العيب الموجود في هذه الطريقة هو إمكانية لجوء المكلف الى التملص او عدم الكشف الحقيقي عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة التي يصرح بها وبذلك يتهرب جزئياً من دفع الضريبة، وعليه فإن القانون الضريبي يخضع تصريحات المكلفين لرقابة من طرف أعوان مكلفين و مختصين من ادارة الضرائب للتأكد من صحة هذه التصريحات.

- **ميزة هذا التصريح:** تتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديراً منضبطاً، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف

¹ لطيفة غولة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمؤسسات إقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص: 56.

بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، فينتج عنها زيادة الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل¹.

ثانياً: **تصريح مقدم من طرف الغير**: تلزم الإدارة الضريبية بموجب هذه الطريقة شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح، والأصل في هذه الطريقة ان يكون الغير مينا للمول بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة ويشترط كذلك ان تكون علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة والشخص مقدم التصريح².

- **ميزة هذا التصريح**: تعد هذه الطريقة أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة ان الغير ليست له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل والتهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح صحيح و مطابق للواقع ليتجنب العقوبات و الجزاءات التي من الممكن ان تقع عليه في حالة المخالفة³.

المطلب الثاني: أهمية وجودة التصريحات الجبائية.

تزداد أهمية التصريحات الجبائية كلما زادت جودتها وذلك من خلال توضيح كل الاعمال التي قام بها المكلف خلال السنة والشهر بهدف معرفة الوضعية الجبائية الحقيقية للمؤسسة وتسويتها تجاه إدارة الضرائب.

الفرع الأول: أهمية التصريحات الجبائية.

وتشمل هاته الأهمية المكلف وكذا إدارة الضرائب كما سنوضحها كما يلي:

أولاً: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب.

وتكمن أهميتها في مايلي⁴:

- يعتبر التصريح وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل دخول المكلف؛
- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاوله نشاط المكلف و بدايته مما يتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها؛
- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الادارة الضريبية حيث يوفر الكثير من الوقت و كذلك يسهل اجراءات التحصيل؛

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص:253.

² راضية بن يزه، أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات -قطاع الخدمات- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:56.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2004، ص: 145.

⁴ سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص: 50-51.

(بتصرف).

- يعتبر التصريح غير مكلف للمصالح الضريبية بإعتبار ان تأسيسه كان ذاتيا، حيث لا يمكن للمكلف ان يطعن فيه؛
- يسهل على الادارة الضريبية الاحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة؛
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية، حيث يبنى على الثقة المتبادلة بين الادارة والمكلفين؛
- يتسنى لإدارة الضرائب مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم¹.

ثانياً: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف.

و تتمثل هذه الاهمية فيما يلي²:

- يرضي التصريح المكلف لأنه هو ادرى بمقدرته التكليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه؛
- يضمن اسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف بإعتبار أنه ادرى بوضعية السيولة الخاصة به، وتترجم درجة الوضع الضريبي، حيث ان الإلتزام الضريبي يتمثل في جانبين (جانب الإلتزام بالتصريح وجانب الإلتزام بالتسديد بما هو مصرح به)؛
- يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف، حيث تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضرائب المستحقة عليه، فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس ايجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب؛
- تسوية وضعية المكلف بينه و بين ادارة الضرائب وتجنبه لعقوبات هو في غنى عنها.

الفرع الثاني: جودة التصريحات الجبائية.

بما أن محتوى التصريحات الجبائية يعتبر معلومات مالية ومحاسبية فمن الأهمية بما كان ان تكون هاته الأخيرة ذات جودة حتى يتيح لمستخدميها اتخاذ قرارات في صالح المؤسسة وتجنبها أعباء وتكاليف هي في غنى عنها.

أولاً: مفهوم جودة المعلومات.

نعني بالجودة هي دقة استخدام الخدمة او المنتج ومطابقته مع متطلبات المستفيد منها، اما جودة المعلومات فهي دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، حيث تتحقق هذه الجودة بأمرين أحدهما الموضوعية و الثاني تجنب

¹ مصطفى عوادي، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة ام البواقي، 2008، ص: 117.

² سمية قحموش، مرجع سابق ذكره، ص: 49.

الأخطاء و التزوير، ويقصد بالموضوعية هو عدم التحيز في معالجة البيانات وطرق عرضها، ولهذا فإن المعلومات لا تكون ذات جودة ولا قيمة إستعمالية إلا اذا توفرت على ما يحتاجه المستفيد منها لتوظيفها في مجال معين لحل مشكلة ما.

ثانياً: تعريف جودة التصريحات الجبائية.

لا يوجد تعريف محدد لجودة التصريحات الجبائية ولكن يمكن تحديد مفهومها واستخلاصه من جودة المعلومات، لأن في الأخير التصريح الجبائي ما هو الا معلومات مالية ومحاسبية تتعلق بالمكلف، اذن:

جودة التصريح الجبائي هو مطابقة لبعض المواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح من أجل الحصول على منتج (تصريح) ذا جودة بما يتضمنه من معلومات تبين وضعية المكلف الحقيقية وكذلك صحة معلوماته الشخصية و الاخرى المتعلقة بنشاطه وكذلك التوقيت المناسب أو الأجل المحدد لإيداع التصريح دون تأخر في المكان المحدد على حسب نوع كل تصريح.

ثالثاً: خصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية.

تبين جودة التصريحات الجبائية بجودة المعلومات التي تحتويها والتي تحدد من خلال الخصائص التالية:¹

- ملائمة معلومات التصريح للغرض الذي أعدت من أجله ولتكون لها القدرة على إحداث تأثير في اتجاه قرار مستخدميها؛
- قابلية معلومات التصريح للمقارنة مع إمكانية استخدامها في الرقابة ولتقييم وتصحيح الأخطاء التي تنتج عن سوء الاستخدام.
- بالإضافة إلى الخصائص السابقة هناك خصائص عامة والتي ينبغي على معلومات التصريح أن تتضمنها وهي:

- الموثوقية أو المصدقية، بحيث تمتاز المعلومات بالحيادية والقابلية للتحقيق؛
- الإفصاح الكامل والشفافية، حتى تكون المعلومات متاحة أمام المستخدمين؛
- الدقة، وتعني تجنب الأخطاء في المعلومات والحد منها؛
- الثبات أو التماثل أي استخدام نفس الطرق والأساليب في قياس وتوصيل المعلومات من فترة إلى أخرى؛
- قابلية المعلومات للفهم ليتمكن المستخدمين من الاستفادة منها بشكل تام.

¹ عبد الرحمن الدهومي وآخرون، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة أدرار، الجزائر، 2014، ص: 24.

رابعاً: العناصر المساهمة في جودة التصريحات الجبائية

تساهم في جودة التصريحات الجبائية مجموعة من العناصر أهمها ما يلي:¹

- المعالجة الضريبية والإبلاغ والمرتبطة بالموثوقية في تقارير المؤسسة؛
- ارتفاع الوعي الضريبي والثقافة الضريبية والأخلاقية لدى المكلفين فكلما كانا مرتفعين أدى ذلك إلى انخفاض نسبة التهرب الضريبي في المجتمع؛
- الاستراتيجية الجبائية للإدارة الجبائية من حيث تبسيط التصريحات الجبائية والتي تساعد المكلفين على إتمام تصريحاتهم بدقة و زيادة التزامهم؛
- خوف المكلفين من احتمال الكشف بعد عملية الرقابة حيث يعمل هذا العامل على تشجيع دافعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن مداخيلهم والمرتبطة بمدى تطبيق المؤسسة للقوانين والإجراءات الجبائية؛
- لجوء المكلفين بالضريبة الى المراجع الجبائي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم الى التشكيك في صحة تصريحاتهم الجبائية؛
- المراجعة الجبائية تساهم في توعية المكلف بالتزامه الضريبي مما يؤدي الى تحسين جودة التصريح (تجنب قانوني لدفع الضريبة)

المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية.

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفين بالإكتتاب والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه، منها ما يصرح به في بداية نشاطه ومنه ما يقدم خلال السنة المالية أو نهايتها ومنه ما يصرح به عند التوقف عن النشاط، ويجب في ذلك مراعاة مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية، وفيما يلي سنستعرض جملة هذه التصريحات.

الفرع الأول: التصريح بالوجود.

هو تصريح يلزم به كل مكلف جديد بالضريبة يمثل كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي او مهني خاضعين للضريبة الجزائية وللضريبة على الدخل الإجمالي او الضريبة على ارباح الشركات، ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الادارة الجبائية المتمثل في سلسلة G رقم 8

¹ عبد الرحمان الدهومي وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص: 25.

(8 Gn° série)* ويتم تقديمه في الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط الى مفتشية الضرائب متعددة الخدمات التابعين لها¹.

يجب ان يحتوي هذا التصريح على المعلومات التالية²:

- الاسم واللقب؛
- عنوان بالجزائر وخارج الجزائر ان كان المكلف من جنسية أجنبية ويجب ان يكون مدعما ب³؛
- نسخة مطابقة قانونا لشهادة الإزدیاد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة لبلديات التي ولد فيها المكلفون ذو الجنسية الجزائرية او الاجنبية؛
- نسخة مطابقة لعقد او عقود الدراسات او الأشغال التي ينوي هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر.

أما فيما يخص المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة فوجب عليهم اکتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال 30 يوما من بدأ عملياته و يتم تقديمه لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها ويذكر في هذا التصريح ما يلي⁴:

- اسمه ولقبه و عنوانه، واذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها؛
- رقم التعريف الاحصائي للمؤسسة؛
- موقع المؤسسة او المؤسسات التي تستغلها؛
- موقع المؤسسة او مؤسسات المصنع، وكذلك اسمه وعنوانه، اذا كان ينتج بواسطة الغير؛
- موقع او محل او محلات البيع التي يملكها؛
- طبيعة السلع او المواد او الأشياء التي ينتجها او يتاجر فيها؛
- عنوان و مقر الشركات.

و حسب ما جاء في المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتعين على الشركات ان يرافق التصريح بنسخة مطابقة و مصادق عليها من قانونها الاساسي، وبالإمضاء المصادق عليه من المسير او المدير و في حالة عدم النص عليها في قانونها الاساسي فوجب عليها تقديم نسخة مطابقة او مصادق عليها لمداولة الإدارة او مجلس المساهمين الذي عينها.

* الملحق رقم (01).

¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لجمهورية الجزائرية سنة 2014.

² Guide pratique de Contribuable, Ministère des finances ,Direction générale des impôts, Algérie,

2011,p :51.

³ المادة 83 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

⁴ المادة 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

الفرع الثاني: التصريح الشهري والفصلي.

أولاً: التصريح الشهري¹.

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

- المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة يجب إكتتاب تصريح (سلسلة ج 50)^{*}؛
- المؤسسات التابعة للنظام العام وكذا من طرف الإدارات العمومية (سلسلة ج 50 أ)^{**}.

ثانياً: التصريح الفصلي أو الثلاثي.

وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للنظام المبسط، حيث وجب عليهم إكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الاجمالي صنف أجور، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوماً الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الاجور أو تحقيق رقم أعمال فيه².

الفرع الثالث: التصريح السنوي.

هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على ارباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية، ان يكتتبوا قبل اول ماي من كل سنة تصريحاً بمبلغ الارباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة، ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية وفلاحية أو لمهن غير تجارية هم ملزمون بإكتتاب تصريح خاص في اطار مداخيلهم الصنفية³.

الفرع الرابع: التصريح بالتوقف (التنازل أو الوفاة).

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط الممارس من طرف المكلف، يتعين عليه إكتتاب تصريح في اجل عشرة ايام إبتداءً من تاريخ التنازل أو التوقف.

أما في حالة وفاة المكلف، يجب ان تكون المداخيل الخاضعة للضريبة موضوع

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية للضرائب، الجزائر، 2012، ص: 50.

^{*} الملحق رقم (02).

^{**} الملحق رقم (03).

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ذكره، ص: 51.

³ مصطفى عوادي، مرجع سابق ذكره، ص: 64.

- تصريح اجمالي؛
- تصريح خاص.

يجب اكتاب التصريح الاجمالي والتصريح الخاص من ذوي حقوق المتوفي، في اجل ستة اشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة¹.

¹ Guide pratique du contribuable, **Op-cit**, p :54.

المبحث الثالث: رزنامة التصريحات الجبائية وفقاً للأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر.

تختلف الأنظمة الضريبية باختلاف الضرائب والرسوم المطبقة في كل نظام، لذلك قسم النظام الضريبي الجزائري المكلفين بالضريبة على عدة أنظمة على حسب طبيعة المكلف ونوعية نشاطه وشكله، وخص كذلك لكل نظام تصريحات جبائية خاصة تابعة له بغية تسهيل مهمة الاتصال بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة.

لذلك سنسلط الضوء في هذا المبحث على أنواع الأنظمة الضريبية في الجزائر و كذلك الى رزنامة التصريحات الخاصة بكل نظام و العقوبات الناجمة على الاختلال بهذه التصريحات.

المطلب الأول: الأنظمة الضريبية في الجزائر.

تختلف الأنظمة الضريبية باختلاف الضرائب المطبقة بذلك النظام كما سنوردها في ما يلي:

الفرع الأول: الضريبة الجزافية الوحيدة.

يخص هذا النوع المكلفين بالضريبة الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي على 10.000.000 دج حيث يحدد رقم أعمالهم و لستين متتاليتين الربح الخاضع للضريبة تحديدا جزافيا، اما فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا رئيسيا يتمثل في بيع السلع والمواد واللوازم الموجهة للإستهلاك في عين المكان او توفير السكن وباقي النشاطات اذا تعلق الأمر بغيرهم أي غير المكلفين بالضريبة، في هذه الحالة فان الإدارة الضريبية هي من تقوم بتحديد رقم الاعمال والارباح والضرائب التي تنتج عليها، لذا تقوم ادارة الضرائب بالتحريات المستمرة، واستطلاعات عن المكلف بالضريبة يمكن ان تكون مختلفة في السنوات الثلاثة (يكون تحديد رقم الاعمال والارباح لستين فقط)¹.

الفرع الثاني: نظام الربح الحقيقي. هذا النظام موجه للمكلفين الذين يزيد رقم أعمالهم على 30.000.000 دج و كذا كل أنواع الشركات المشار إليها في **المادة-136** من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، حيث يحدد ربحهم الحقيقي على اساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها².

وفرض كذلك وجوبا على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي الغير تابعين للنظام المبسط ان يكتبوا على الاكثر يوم 30 من كل سنة تصريحا خاص عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة او السنة المالية السابقة وعندما ينتهي اجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الاول المفتوح الموالي³.

¹ منصور بن اعمارة ، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص:32.

² المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

³ المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

الفرع الثالث: النظام المبسط.

هو نظام ضريبي تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010 يُخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزائية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة¹.

ويفرض على المكلفين تقديم تصريحاتهم كل ثلاثة اشهر وفقا لنموذج مقدم من ادارة الضرائب لكافة الضرائب والرسوم الخاصة بالثلاثي وهم كذلك ملزمون بمسك محاسبة مبسطة ويصرحون بها قبل 1 ماي من كل سنة موالية لسنة النشاط وهم غير ملزمون بمصادقة حساباتهم من قبل محافظ حسابات حسب قانون المالية 2011².

الفرع الرابع: نظام التصريح المراقب.

يتعلق هذا النظام بأصحاب المهن الحرة ويكون التصريح به كل ثلاثة اشهر بالنسبة لجميع الضرائب والرسوم، اما التصريح السنوي فيكون خاص بالضريبة على الدخل، وتضم محاسبة مبسطة من تكاليف وايرادات لتحديد النتيجة واذا كانت غير مبررة فتخفيض الأرباح بـ 10 % تلقائيا فهم خاضعون لنسبة محررة 20 % من ارباح الضريبة على الدخل³.

كما ألزم قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة كما جاء في المادة-28 منه كل المكلفين الخاضعين لهذا النظام ان يكتبوا تصريحا يوم 30 افريل على الأكثر من كل سنة يتم توضيح فيه المبلغ المضبوط لربحهم الصافي وتدعيمة بكل وثائق الاثبات اللازمة، اما عندما ينتهي اجل الايداع يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم المفتوح الموالي⁴.

المطلب الثاني: رزنامة التصريحات الجبائية.

بما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فأوجب على المكلفين ايداع تصريحاتهم وفقا لرزنامة محددة مسبقا، وتختلف ايداع التصريحات حسب نوع الضريبة وكذلك النظام الضريبي المتبع وعليه يمكننا توضيح هذه الرزنامة حسب الأنظمة كما يلي.

¹ المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014

² منصور بن عمارة ، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، مرجع سابق ذكره، ص: 33 .

³ نفس المرجع السابق، ص: 33.

⁴ المادة 28 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

الفرع الأول: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين لنظام الربح الحقيقي.

أولاً: ايداع التصريح (Gn° 50): و هو تصريح ذو لون ازرق، تمنحه ادارة الضرائب، يتم ايداعه شهرياً، يقوم مقام حافظة اشعار بالتسديد ويشمل كل الضرائب والرسوم المحصلة نقداً او عن طريق الاقتطاع من المصدر، ويتم ايداعه لدى قباضة الضرائب المختصة ودفع المبالغ المقابلة خلال العشرين يوماً الاولى من الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية او الذي تم فيه حسم الاقتطاعات من المصدر.

اذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة اقل من 50.000 دج فإنه يرخص لدافع الضريبة في السنة الموالية ان يصرح ويدفع هذه الحقوق في العشرين يوماً الاولى من الشهر الموالي للثلاثي¹.

ويتضمن هذا التصريح ما يلي²:

- اسم ولقب المكلف؛
- طبيعة ونوع النشاط وعنوان مقر النشاط؛
- الشهر الذي تم فيه النشاط؛

ويجب التصريح فيه كذلك بـ:

- الرسم على النشاط المهني؛
- التسبيقات على الحساب للضريبة على ارباح الشركات
- الضريبة على الدخل الاجمالي/أجور، والاقتطاعات الاخرى من المصدر لـ (IRG) و (IBS) ؛
- حق الطابع؛
- الضرائب والرسوم الاخرى؛
- الرسم على القيمة المضافة.

ثانياً: ايداع التصريح (Gn° 11)* : و هو تصريح سنوي خاص بالمكلفين بالضريبة على الدخل الاجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية** (IRG/BIC) يقدم الى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاط المكلف قبل

¹ آسيا العقون، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الوفاء بالالتزامات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 53.

² Guide pratique des déclarations fiscale, Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014 , p:16-17.

* الملحق رقم (04).

** هي كل الأرباح التي يحققها الاشخاص الطبيعيون والاعتباريون، والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية او صناعية او حرفية وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية وما نتج عنها.

الفتاح ماي من كل سنة، ويرفق هذا التصريح بـ الميزانية الجبائية معروفا بنفسه من خلال (الاسم واللقب، المقر الاجتماعي، المبلغ الاجمالي لعمليات البيع، رقم التسجيل الخاص بالسجل التجاري) ¹.

- هناك تصريح اخر وهو (Gn° 11 Bis) يختلف عن اول فقط في مكان ايداعه حيث يقدم هذا التصريح في مركز الضرائب (CID) التابع لمقر النشاط وليس في مفتشية الضرائب.

ثالثاً: ايداع التصريح (Gn° 4)* : يعد تصريحاً سنوياً خاصاً بالأشخاص الخاضعين للضريبة على ارباح الشركات (IBS)، فيتعين على هؤلاء المكلفين تقديم هذا التصريح قبل 30 افريل على الاكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي تتبع لها مكان تواجد مقر الشركة او الإقامة الرئيسية لها، حيث يكون موضح في التصريح مبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة للسنة المالية السابقة، واذا سجلت المؤسسة عجزاً يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط ².

الى جانب تقديم التصريح فإن على المكلفين بالضريبة ملزمين بتقديم الوثائق التالية ³:

- مستخلصات الحسابات الخاصة لعمليات المحاسبة كما تحددها الانظمة والقوانين المعمول بها؛
- جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛
- كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور؛
- كشفاً مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على ارباح الشركات؛
- اما المكلفين التابعين لمراكز الضرائب فتوجب عليهم التصريح بسلسلة (Gn° 4 Ter).
- وبالنسبة لكبريات المؤسسات التي يتجاوز رقم أعمالها 100.000.000 دج فتتبع في تسييرها الى مديرية المؤسسات الكبرى (DGE) وملزمة بدفع تصريح (Gn° 4 Bis) يحمل نفس مواصفات (Gn° 4).

رابعاً: ايداع التصريح (Gn° 29)** : يعتبر تصريح سنوي خاص بالمرتبات والأجور حيث جاء في نص المادة 75-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي ⁴:

يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجورا او تعويضات او اتعاب او معاشات او ريوغاً عمرية ان يقدم لمفتش الضرائب التابع لمكان وجود مسكنه او مقر مؤسسه او المكتب الذي اجرى الدفع

¹ Calendrier fiscal, Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014, p :17.

* الملحق رقم (05).

² المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

³ المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

** الملحق رقم (06).

⁴ المادة 75-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية:

- الاسم واللقب والعمل والعنوان؛
- الحالة العائلية؛
- المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية والاقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاقتطاعات والاشتراكات للمرتبات والاجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة؛
- مبالغ الاقتطاعات التي تتم من اجل ضريبة الدخل على المرتبات والاجور المدفوعة؛
- الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن سنة واحدة.
- ملاحظة: التصريح (Gn° 29) خاص بجميع الأنظمة الضريبية (النظام الحقيقي والنظام المبسط ونظام التصريح المراقب وكذلك الى الضريبة الجزافية الوحيدة).

الفرع الثاني: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام المبسط.

أولاً: ايداع تصريح (Gn° 50) فصلي: يلزم القانون الجبائي المكلفين الذين يتحصلون على أرباح صناعية وتجارية (IRG/BIC) بتقديم هذا التصريح الفصلي لقباضة مركز الضرائب او قباضة مفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط في العشرين يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الفصل¹.

ويجب ان يشير هذا التصريح إلى المعلومات التالية²:

- تحديد مكتب التحصيل الموجه له؛
- رقم التعريف الجبائي؛
- الثلاثي الذي يتعلق به؛
- اسم وعنوان الخاضع الرسم؛
- طبيعة الصناعة او التجارة او العمليات التي تخول الحق في الضريبة؛
- مبلغ العمليات الخاضعة للرسم؛
- مبلغ الرسم القابل للإسترجاع؛
- مبلغ الرسم الواجب دفعه.

¹Calendrier fiscal ,Op-cit, p :09.

² المادة 79 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

ثانياً: إيداع التصريح (Gn° 11 Ter)^{1*} : و هو تصريح سنوي خاص بالمكلفين بالضريبة على الدخل الاجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية، يتم تقديم على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة لمفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط، ويجب ان يرفق هذا التصريح بـ:

- ميزانية ملخصة؛
- حساب مبسط للنتيجة الجبائية بين الربح الاجمالي و كذا المصاريف والأعباء؛
- جدول الإهلاكات؛
- كشف المؤونات؛
- جدول تغيرات المخزون.

الفرع الثالث: الإلتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للنظام التصريح المراقب.

اولاً: ايداع تصريح (Gn° 50) ثلاثي: و يعد هذا التصريح فصلي خاص بالمكلفين الذين يتحصلون على ارباح غير تجارية^{**}، الخاضعين للرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP)، حيث يتعين عليهم اكتباب تصريحهم والتسديد الفصلي للرسم المستحق في العشرين يوما الاولى من الشهر الذي يلي الفصل لدى قباضة الضرائب التابعة لمقر نشاطهم².

ثانياً: إيداع التصريح (Gn° 13)^{***} : و هو تصريح سنوي يخص مداخليل الأشخاص يزاولون المهن الحرة ويحققون ارباح غير تجارية كالأطباء، المحامون، المهندسون، المحاسبون.... الخ، حيث وجب عليهم اكتباب هذا التصريح موضحين فيه مبلغ ربحهم الصافي وهذا في اجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، وتقديمه الى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاطهم، اما اذا كانوا تابعين لمركز الضرائب فيتعين عليهم تقديم التصريح (Gn°13 Bis)³.

ووجب عليهم تدعيم هذا التصريح بالوثائق التالية⁴:

* الملحق رقم (07).

¹ Calendrier fiscal, Op-cit, p:19.

^{**} هي كل الأرباح الناتجة عن ارباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع صاحبها بصفة التاجر، وكذلك المستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي الى صنف آخر من الأرباح او المداخليل.

² المادة 78 من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

^{***} الملحق رقم (08).

³ Caledrier fiscal, Op-cit, p:20

⁴ المادة 29 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- سجل يومي مرقم وموقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعة لدائرهم، مقيد فيه كل إيراداتهم ونفقاتهم المهنية؛
- مسك وثيقة مدعمة بوثائق الاثبات المطابقة تتضمن تاريخ الاقتناء وسعر تكلفة العناصر المخصصة لممارسة المهنة ومبلغ الإهلاكات المحققة على هذه العناصر.

الفرع الرابع: الالتزامات التصريحية للمكلفين التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة.

اولاً: ايداع التصريح (Gn° 12)* : وهو تصريح على رقم الأعمال خاص بالمكلفين المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث وجب عليهم اكتتاب وارسال هذا التصريح الى مفتشية الضرائب التابعة لمكان ممارسة النشاط وذلك قبل الفاتح ماي من السنة التي تلي سنة تحقيق رقم الاعمال¹.
وتحتوي هذه الوثيقة على المعلومات التالية²:

- اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط وعنوان المؤسسة او المحل؛
- الرقم الجبائي، ورقم التسجيل التجاري وعنوان إقامة المصروح او الشركاء الأشخاص.

ويتعين عليهم تدعيم التصريح بالوثائق التالية³:

- سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف الإدارة الجبائية يتضمن تلخيصاً سنوياً، وتسجل فيه بالتفصيل مشترياتهم وتدعيمها بالفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية؛
- سجل مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

ثانياً: ايداع التصريح (Gn° 3)** : و هو جدول مفصل خاص بالعملاء، حيث يتعين على تجار الجملة وكما وجب عليهم حسب شروط البيع بالجملة ان يدعموا تصريحاتهم بهذا الجدول متضمناً المعلومات التالية عن كل زبون⁴:

- رقم التعريف الجبائي؛
- الاسم واللقب او العنوان التجاري؛
- مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية؛

* الملحق رقم (09).

¹ المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

² منصور بن اعمارة ، مرجع سابق ذكره، ص: 134.

³ www.DGI.dz. (consulté le 23/04/2014).

** الملحق رقم (10).

⁴ المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- رقم التسجيل في السجل التجاري؛
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

و هذا من أجل الإستفادة من تخفيض قدره 30% من الرسم على النشاط المهني¹.

الفرع الخامس: الإلتزامات التصريحية المهنية الأخرى.

هناك كذلك عدة تصريحات خاصة بأصحاب المهن الأخرى نص عليها القانون الجبائي سنذكرها فيما يلي.

أولاً: التصريح (Gn° 1)*: يعتبر تصريح سنوي وجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي حيث يوضحون فيه مبلغ مداخيلهم مهما كانت طبيعتها، المقبوضة في الجزائر من جهة وفي الخارج من جهة أخرى، من أجل اقرار اساس هذه الضريبة وهذا في اجل اقصاه 30 افريل من كل سنة ويتم تقديمها الى مفتشية الضرائب التابعة لمقر إقامتهم².

ويخضع لهذا الإلتزام ايضا الاجراء الذين يتقاضون فضلا عن اجرهم الرئيسي والمنح والتعويضات المتعلقة به، مداخيل اجرية او غير اجرية، ما عدا³:

- الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا؛
- والأشخاص الذين يمارسون فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطا تعليميا او يقومون ببحث بصفتهم مستخدمين مؤقتين او شركاء في مؤسسة تعليمية.

ثانياً: التصريح (Gn° 15): يخص هذا التصريح المداخيل الفلاحية (IRG/RA)، فحسب ما نصت المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتعين على كل مستثمر فلاحى او مربى مواشى ان يكتب هذا التصريح الخاص بإيراداته الفلاحية ويرسله الى مفتشية الضرائب بمكان وجود مستثمرته على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة.

ويجب ان يتضمن هذا التصريح ما يلي⁴:

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصى؛
- عدد الرؤوس حسب الفصائل: البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب؛
- عدد خلايا النحل؛

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

* الملحق رقم (11).

² آسيا العقون، مرجع سابق ذكره، ص: 54.

³ المادة 99-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

⁴ المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- الكميات المحققة من نشاط تربية المحار وبلح البحر واستغلال الفطريات في سراديب داخل باطن الأرض.

ثالثاً: التصريح (Gn° 31): و هو تصريح يخص الملكيات المبنية والغير مبنية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء المعفيين من الضريبة صراحةً، من أجل تأسيس رسم عقاري على هذه الأملاك¹.

حيث يتم التصريح بالبنائات الجديدة وكذا التغيرات في هيكل او تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك الى مصالح الضرائب المباشرة المختصة اقليمياً خلال شهرين بعد إنجازها النهائي².

اما خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري يجب على المكلفين اكتتاب هذا التصريح وارساله الى مصالح الضريبة المختصة اقليمياً³.

رابعاً: التصريح (Gn° 37): وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الأملاك وهم⁴:

- الاشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر او خارج الجزائر؛

- الاشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم بالجزائر.

و تحدد نسبة الضريبة على الأملاك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (01-04): نسب الضريبة على الأملاك

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخضعة للضريبة (دج)
0%	- من 50.000.000 دج.
0.25%	- من 50.000.001 الى 100.000.000 دج.
0.50%	- من 100.000.001 الى 200.000.000 دج.
0.75%	- من 200.000.001 الى 300.000.001 دج.

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

² المادة 261 ص من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

³ المادة 261 ق من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

⁴ المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

1%	- من 300.000.001 الى 400.000.000 دج.
1.5%	- يفوق 400.000.000 دج

المصدر: المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2014

حيث وجب عليهم تقديم هذا التصريح كل اربع سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل،
مقرين بأملأهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم¹.

اما في حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر تاريخ التصريح الى ستة اشهر ابتداء من تاريخ الوفاة².

وفي الأخير سنوضح جدول يلخص رزنامة التصريحات الجبائية على حسب النظام التابع لكل تصريح و هو
كالتالي:

الجدول رقم (01-05): يوضح رزنامة التصريحات الجبائية.

نوع الوثيقة	تاريخ إيداع التصريح	مكان ايداع التصريح	النظام الضريبي	طبيعة التصريح
Gn° 8	في الثلاثين يوما الاولى من تاريخ بداية النشاط	مفتشية الضرائب التابعة لمقر الاجتماعي		تصريح بالوجود
Gn° 50	في 20 يوما الاولى من كل شهر	قباضة الضرائب التابعة لمقر النشاط	نظام الربح الحقيقي	تصريح شهري او ثلاثي للضرائب والرسوم المدفوعة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر
Gn° 1	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمقر الوجود		تصريح بالدخل الاجمالي (IRG)
Gn° 11 Bis Gn° 11 Ter	على الاكثر في 30 افريل من كل سنة	مركز الضرائب التابع لمقر الوجود	النظام المبسط	تصريح بالأرباح الصناعية والتجارية

¹ المادة 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

² المادة 282 مكرر 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

Gn° 11	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمقر الوجود	النظام الحقيقي	(BIC)
Gn° 13	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود النشاط مركز الضرائب التابع لمكان وجود النشاط	نظام التصريح المراقب	التصريح بالأرباح غير التجارية (BNC)
Gn° 12	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط	الضريبة الجزافية الوحيدة	التصريح برقم الاعمال
Gn° 4	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمقر النشاط		تصريح بالضريبة على أرباح الشركات (IBS)
Gn° 29	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان الوجود	نظام الربح الحقيقي	التصريح بالمرتبات والاجور (IRG/Salaires)
Gn° 15	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود المستثمرة		تصريح بالمداخيل الفلاحية (IRG/RA)
Gn° 31	بالنسبة للبنائيات الجديدة وكذلك تغير الشكل والانجاز خلال الشهرين الاول من تاريخ الانجاز النهائي	مفتشية الضرائب التابعة لمكان وجود العقار		تصريح بالرسم العقاري للملكيات المبنية وغير المبنية
Gn° 37	كل 04 سنوات على الأكثر يوم 30 مارس من السنة الرابعة	مفتشية الضرائب لمكان الاقامة		تصريح بالضريبة على الاملاك (ISP)

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية لوزارة المالية، 2014.

المطلب الثالث: العقوبات الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في رزنامة التصريحات.

بما ان التصريح الجبائي يعد الزاماً على المكلف بالضريبة، لذلك فإن الاخلال بهذه الالتزامات يعرض المؤسسة الى عقوبات ناجمة عن سوء التحكم في المادة الضريبية من حيث الانتظام الضريبي و يمكننا توضيح جملة هذه العقوبات كما يلي:

الفرع الأول: عقوبات الامتناع او التأخير في ايداع التصريح.

يتعرض المكلف الى عقوبات مالية جبائية في حالة امتناعه عن التصريح او تأخره في ايداع تصريحه، سنذكر هذه العقوبات في الجدول التالي:

الجدول رقم (01-06)، عقوبات عدم الايداع او التأخر في التصريح.

طبيعة التصريح	غياب التصريح	التأخر في إيداع التصريح
التصريح بالوجود	غرامة مالية تقدر بـ: 30.000 دج	مدة التأخير شهر: 30.000 دج
التصريحات الشهرية نموذج (Gn° 50)	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل اقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الادارة الجبائية الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة واصدار ورد يستحق فوراً	- عقوبة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - عقوبة 25% بعد قيام الادارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في اجل شهر واحد.
التصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والمستفيدين من اعفاء جبائي والمحققين لخسارة.	عقوبة 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: 1000 دج.
التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات.	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل اقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الادارة الجبائية الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 35% من الحقوق المستحقة كعقوبة.	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20% من الحقوق المستحقة؛

- مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25% من الحقوق المستحقة؛ - تسديد متأخر للضريبة تطبق 10% مع اضافة 3% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25%		
- مدة التأخير لم تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10% عن الحقوق المستحقة - مدة التأخير تجاوزت الشهر ولم تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 20% عن الحقوق المستحقة.	ان عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الأملاك يؤدي الى الاخضاع التلقائي للضريبة لا تطبق اجراءات الاخضاع الضريبي التلقائي الا اذا لم يسوي المكلف وضعيته في اجل ثلاثين يوما من تبليغ الاعذار الاول، غير ان تاريخ التسوية يمدد الى شهرين في حالة وجود مبررات.	تصريح الضريبة على الأملاك
	عقبة قدرها: 5000 دج.	تصريح على الرسم العقاري
يحدد تلقائيا مبلغ الحقوق المستحقة بصدد ضريبة الدخل عن المرتبات والاجور لكل شهر من الشهور التي تأخر في دفعها. تحسب هذه الحقوق بتطبيق نسبة 20% على اساس تقدره الادارة تلقائيا ويتعين على المكلف الدفع خلال 10 ايام التالية لتاريخ التبليغ.		التصريح بالضريبة على المرتبات والأجور

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مواد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

الفرع الثاني: عقوبات الغش في التصريح.

يتمثل الغش في التصريح هو كل نقص او خطأ متعمد يرتكبه المكلف بغية اخفاء رقم أعماله او ربحه المحقق او دخله الإجمالي الخاضع للضريبة او تقديم وثائق مزورة او غير صحيحة بغية الاستناد عليها للحصول على تخفيض او إعفاء او استرجاع للرسم على القيمة المضافة او الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية.

وسنوضح في الجدول التالي عقوبات النقص والغش في التصريح.

الجدول رقم (01-07): عقوبات الغش والنقص في التصريح.

عقوبات الغش في التصريح		عقوبات النقص في التصريح	
- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة؛ - لا يمكن ان تقل هذه الزيادة عن 50% و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100%؛ - و تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب دفعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.		نسبة العقوبة	الحقوق المتملص منها
		نسبة الزيادة: 10%	مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج او يساويه.
		نسبة الزيادة 15%	مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج او يساويه.
		نسبة الزيادة 25%	اذا فاق مبلغ الحقوق المتملص منها 200.000 دج

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الفقرتين الأولى والثانية من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

خلاصة الفصل:

تعد التصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية بإعتبارها وسيلة ضريبية وقانونية هامة وفعالة، كذلك كلما كان التصريح ذا جودة متضمنا معلومات صحيحة ودقيقة معبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين جنبهم ذلك أعباء وتكاليف زائدة ناتجة عن عقوبات وغرامات قد تسلط عليهم في حالة قيامهم بأعمال تدليسية او غش او عدم الإفصاح الحقيقي عن ارباحهم وارقام اعمالهم، لذا وجب على المكلفين بالضريبة الإلتزام بإكتتاب و إيداع تصريحهم في الأوقات والأماكن (متفشيات ومراكز الضرائب) المحددة مسبقا وفق القوانين والتشريعات المنصوص عليها.

مقدمة الفصل:

ان التطورات المتتالية التي طرأت على الساحة الدولية خلال القرن التاسع عشر أدت الى زيادة عدد المؤسسات وكبر حجمها فضلا عن ظهور شركات الاموال التي تتسم بانفصال الملكية عن الادارة، ونظرا لحاجة هاته المؤسسات والشركات للإستعانة بجهاز رقابي محكم ظهرت المراجعة وبرزت الى ارض الواقع وتفرعت الى عدة أنواع حسب الحاجة لها، ومن بين هذه الأنواع المراجعة الجبائية حيث برزت حديثا نظرا لحاجة المؤسسات لتحكم في وضعيتها الجبائية وحسن تسييرها وإعطاء نظرة جيدة لدى إدارة الضرائب.

وكمدخل الى هذا الميدان، سنتعرض من خلال هذا الفصل الى:

- مفاهيم اساسية حول المراجعة؛
- ماهية المراجعة الجبائية؛
- المراجعة الجبائية للتصريحات الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة

ان المراجعة ميدان واسع وشاسع، عرف تطورات كبيرة ومتواصلة، صاحبته تعدد وتنوع النشاطات وتعدد وتلبية حاجة المجتمع للمعلومات والبيانات العادلة والموثوقة لمدى صحة تسيير أنشطة المؤسسات وملائمتها، ومدى تحقيقها لأهدافها المسطرة والمنشأة من أجلها، بغية اتخاذ القرارات الإستثمارية السليمة.

لذا سنحاول التطرق في هذا المبحث الى نشأة المراجعة ومفهومها في المطلب الاول أما المطلب الثاني سنعرّج على أهداف المراجعة وأهميتها، تلها معايير المراجعة المتعارف عليها و مختلف تقسيماتها في المطلب الثالث.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة.

سيدور حديثنا في هذا المطلب حول التطور التاريخي للمراجعة ومختلف تعاريفها.

الفرع الأول: نشأة المراجعة.

المراجعة كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عال، وقد نشأت هذه المهنة منذ القدم، اذ ان الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل و روما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الإستماع الى المدقق في الساحة العامة حول الإيرادات والمصروفات، كما و ان الخليفة عمر بن الخطاب " رضي الله عليه " قد جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها، علما ان التدقيق كان يشمل المراجعة الكاملة 100%، وكان غرضه الرئيسي اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها، وقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت بمقولة (هو لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية)¹.

و لقد صاحب تطور المراجعة تطور النشاط التجاري والاقتصادي حيث تحسنت عملية التسجيل والمراجعة بعد تنظيم الحسابات على أساس الطريقة المزدوجة التي إكتشفها العالم الإيطالي Lucca paciolo، ونشر كتابه (Summa de Arthmetice , Geometrica proptioni et propationlita) الذي ظهر في مدينة البندقية في القرن الخامس عشر عام 1494، غير أنه لم تكن الحاجة الى عملية المراجعة قوية اذا كان المالك مالكا ومسيرا في نفس الوقت بمعنى ان كل فرد كان قادراً على القيام بالأعمال المحاسبية ومراقبة أعماله بنفسه²، غير ان ظهور المنشآت الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة الى رؤوس اموال كبيرة لمسيرة الركب، فكانت الاموال على مستوى الافراد نادرة وكذا

¹ هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص:17.

² محمد حولي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة- مؤسسة الحديد والفسفات "فرفوس" فرع نقل الموارد المنجمية sotrominc، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009، ص:18.

امتناع البعض حين تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى الى ظهور شركات الأموال وهذا أدى بدوره الى انفصال التدريجي للملكية عن التسيير¹.

وبعد تبني الشركات الضخمة لأنظمة الرقابة الداخلية في القرن التاسع عشر والتي أصبح المراجع يعتمد عليها اعتمادا كليا في عملية المراجعة حدثت ثلاث تغيرات هامة في عملية المراجعة وهي التحول من مراجعة الحسابات مراجعة تفصيلية الى المراجعة بالعينات كأساس لإبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، صاحبه تطور في الإختبارات التي يقوم بها المراجع لتقييم نظام الرقابة الداخلية، كذلك اعتبار الغش والاحتيال هو أحد أهداف عملية المراجعة².

ولأن كل هذه التطورات المتلاحقة للمراجعة كانت رهينة الأهداف المتوخاة من أجلها من جهة وجهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتتها حركة التجارة العالمية والإقتصاد العالمي بشكل عام والتي شهدتها المؤسسة الإقتصادية على وجه الخصوص، لذلك سنوضح جدول لمختلف التطورات التاريخية للمراجعة³.

الجدول رقم (01-02): التطور التاريخي للمراجعة

المدة	الآمر بالمراجعة	المراجع
من 2000 قبل المسيح الى 1700 ميلادي	الملك، الإمبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجل الدين، كاتب
من 1700 الى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية، المساهمين	المحاسب
من 1850 الى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة او قانوني
من 1900 الى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة
من 1970 الى 1990	الحكومة، هيئات أخرى ومساهمين	شخص مهني ي المحاسبة والاستشارة
إبتداءً من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والاستشارة

المصدر: صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010، ص:9.

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص:8

² عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر3، 2010، ص:27.

³ مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010، ص:8.

الفرع الثاني: تعريف المراجعة

جرى العرف في الأبحاث الأكاديمية ان يبدأ بالمدلول اللغوي للظاهرة المدروسة لفهم أكثر واستيعاب افضل، حيث اشتق مصطلح المراجعة Audit بمعناه اللفظي من الكلمة اللاتينية Audire و الذي يعني الإستماع، حيث كانت الحسابات تتلى على المراجع¹.

اما المراجعة بمعناها المهني فقد تعددت التعاريف الخاصة بها وتركز جلها على أهدافها ومجالات العمل بها، فنجد:

وفقا لما قدمته لجنة المفاهيم الاساسية للمراجعة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الامريكية، فإنه يتم تعريف المراجعة بأنها " عملية منظمة تنطوي على تجميع وتقويم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التوافق بين المعلومات والمعايير الموضوعية مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الإهتمام"².

أما Lionel et Gérard فقد عرفا المراجعة على أنها "عبارة عن الإختبار والفحص الذي يقوم به مهني كفء ومستقل، من اجل ابداء رأيه المعلل على دقة وعدالة ومصادقية الميزانية وحسابات النتائج بالنسبة للمؤسسة المعنية بالمراجعة"³.

وعرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على انها "مسعى او طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصادقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالتنظيم"⁴.

من مجمل التعاريف السابقة نلاحظ ان جلها يصب في مفهوم واحد وهو "المراجعة علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف ابداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح او خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة"⁵.

¹ امين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص:3.

² عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص:7.

³ فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2004، ص:27.

⁴ مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص:11.

⁵ أحمد لعناق، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:2.

وعلى ضوء كل هذه التعريفات التي ذكرناها يمكن تحديد ملامح ثلاث عناصر أساسية ترتكز عليها المراجعة وهي:

- الفحص؛
- التحقيق؛
- التقرير.

أولاً: الفحص: ويقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية وكل أدلة الإثبات ومسار المعالجة للتأكد من صحة وسلامة وحقيقة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة¹

ثانياً: التحقيق: يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري كأداة للتعبير السليم لوقائع المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

نشير ان الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المراجع من ابداء رأي في محايد فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث الاقتصادية أدت الى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي²

ثالثاً: التقرير (إبداء الرأي): يقوم المراجع بإبداء رأيه من خلال التقرير، والذي هو عبارة عن عملية بلورة لرأي مراجع الحسابات في شكل تقرير مكتوب للجهات المعنية حول مصداقية القوائم المالية وتمثيلها العادل لوضعية المؤسسة، وهذا استنادا الى نتائج الفحص والتحقيق من طرف المراجع، فالتقرير الذي يعده المراجع بمثابة المنتج النهائي لعملية المراجعة والذي تستخدمه مختلف الجهات المستفيدة من المعلومات محل المراجعة، سواء الأطراف داخل المؤسسة او الأطراف الخارجية، كشهادة على مصداقية هذه المعلومات³.

المطلب الثاني: أهداف المراجعة وأهميتها.

الفرع الأول: أهداف المراجعة.

إنطلاقاً من التطور التاريخي للمراجعة والتعاريف المقدمة لها يظهر لنا جلياً تطور هذه الأخيرة من حقبة زمنية الى حقبة أخرى، والجدير بالذكر أن تطور أهداف المراجعة يرجع الى القضاء الإنجليزي و لعل العبارة المشهورة

¹ عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009، ص: 6.

² محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2011، ص: 6.

³ فاتح سردوك، مرجع سابق ذكره، ص: 27.

للقاضي لوباز (Lopase) سنة 1896 والتي وصف فيها المراجع بأنه "كلب حراسة وليس كلب ذا حاسة شم قوية لإقتفاء آثار المحرمين"¹.

من خلال الجدول التالي سنوضح تطور تاريخي لأهداف المراجعة

الجدول رقم (02-02): التطور التاريخي لأهداف المراجعة

الفترة	الهدف من عملية المراجعة	مدى الفحص
1500 – 1850 م	- الكشف عن التلاعب	- بالتفصيل
1850 – 1905 م	- الكشف عن التلاعب والأخطاء	- بالتفصيل وظهور بعض الإختبارات
1905 – 1933 م	- تحديد مدى صحة تقرير المركز المالي - الكشف عن التلاعب والأخطاء	- بالتفصيل - مراجعة اختيارية
1933 – 1940 م	- تحديد مدى صحة ومصادقية تقرير المركز المالي - الكشف عن التلاعب والأخطاء	- مراجعة اختيارية
إنطلاقاً من 1940 م	- تحديد مدى صحة ومصادقية تقرير المركز المالي	- مراجعة اختيارية

المصدر: فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة المسيلة، 2004، ص:27.

ان إستعراض التطور التاريخي لأهداف المراجعة يوضح لنا أن هذه الأخيرة تنقسم الى مجموعتين. أهداف حديثة وأهداف تقليدية، ويمكن تلخيصها في ما يلي:

أولاً: الأهداف التقليدية²:

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها؛
- ابداء رأي في استنادا الى أدلة وبراهين على عدالة القوائم المالية؛
- إكتشاف أعمال الغش والتزوير بالسجلات المحاسبية؛

¹ صالح حميدانو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية -دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي- مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:30.

² الاخضر لقيطي، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر -دراسة حالة من خلال الاستبيان- مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009 ص:21.

- التقليل من فرص إرتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة؛
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات و اتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
- مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي؛
- مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

ثانياً: الاهداف الحديثة¹:

- مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات؛
- تقييم الاداء ونتائج الأعمال المحققة من قبل المؤسسات؛
- تحقيق أقصى كفاية إقتصادية وإنتاجية؛
- المصادقة على الوثائق المالية والتقارير المودعة من طرف الإدارة لإعطائها مصداقية أكثر حتى تساعد مستخدميهما في اتخاذ القرار؛
- مساعدة الإدارات المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم مبلغ الضريبة الواجب دفعه؛
- المشاركة في تخطيط الاقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية.

الفرع الثاني: أهمية المراجعة.

المراجعة تعتبر وسيلة وليست غاية، حيث تهدف هذه الوسيلة الى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المراجعة وتعتمدها في إتخاذ قراراتها ورسم سياساتها ومن الامثلة على هذه الطوائف والفئات، المديرين الماليين والمستثمرين الماليين والبنوك ورجال الأعمال والهيئات الحكومية... إلخ.

فالمستثمر يتخذ قرارات الشراء والبيع لإستثماراته، البنوك تتخذ قرارات اعطاء القروض والسلطات الضريبية تقوم بإحتساب الدخل الخاضع لضريبة الدخل ومبلغ الضريبة، ودخول وخروج شريك في شركات التضامن ومعرفة مبلغ التركات وضريبة الغرث في حالة الوفاة، كل هذه الامور وغيرها تعتمد على معلومات جهرت او حضرت من قبل الآخرين، هذه الجهات ربما تتضارب مصالحها مع مصالح الجهات المستفيدة من هذه المعلومات ولهذا نشأت الحاجة الى خدمة المراجع المستقل والمحاييد هذا الشخص سيقوم بإعلام الاطراف الأخرى اذا كانت هذه البيانات والمعلومات المالية تمثل بإعتدال او بوضوح ومن جميع جوانبها المادية المركز المالي كما هو بتاريخ معين والنشاط للسنة او الفترة المنتهية بذلك التاريخ².

ولنعطي مثلاً: في حالة نية بنك من البنوك اعطاء قرض لشركة او مؤسسة معينة فإن هذا البنك يطلب معلومات محضرة من قبل ادارة الشرك او المؤسسة المستفيدة وكأن هنالك تضارب مصالح بين هذه الجهة

¹ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، مرجع سابق ذكره، ص: 11.

² هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، ص: 20.

المستفيدة من القرض والجهة المانحة وهي البنك ولأجل ان يعتمد ويتق البنك بهذه المعلومات فإن المصادقة على عدالتها وانها خالية من أية انحرافات مادية من قبل المراجع يعطي هذه المعلومات قيمة وقبولا من جميع الجهات¹.

المطلب الثالث: معايير المراجعة ومختلف تقسيماتها.

المراجعة كغيرها من مجالات النشاط والمهن الأخرى لها الكثير من الانواع، كذلك تحتاج الى وجود اطار من المعايير التي توفر الارشادات اللازمة للممارسي هاته المهنة، لذلك سنهدف في هذا المطلب الى عرض هذه المعايير وكذلك توضيح أنواع المراجعة.

الفرع الأول: معايير المراجعة.

المعايير بصفة عامة هي كل ما يستخدم للقياس، نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على الجدوى منها، بمعنى آخر هي تلك الانماط التي يجب ان يحتذي بها المراجع أثناء أدائه لمهمته، على أية حال سنستعرض و نحدد بإختصار هذه المعايير التي اصدرها الجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين حيث قسمها الى ثلاث مجموعات، المعايير العامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير.²

أولاً: المعايير العامة³.

- يجب ان يتم أداء المراجعة بواسطة شخص او اشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتوفر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمراجع؛
- يجب ان يتوفر في المراجع او المراجعين خلال كافة مراحل العمل الحياد في الإتجاه الذهني؛
- يجب ممارسة العناية المهنية اللازمة عند اداء المراجعة وإعداد التقرير.

ثانياً: معايير العمل الميداني⁴.

- يجب ان يتم تخطيط العمل تخطيطاً مناسباً مع الإشراف الدقيق على المساعدين؛
- يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة بشكل مفصل حتى يمكن تقرير الإعتماد عليه ، وتحديد نوعية الإختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة؛

¹ هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، ص:20.

² وليم توماس وامرسون هنريكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، ط1، دار المريخ للنشر، السعودية، 1998، ص:53.

³ امين السيد احمد لطفي، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية للنشر، القاهرة، مصر، 2005 ، ص:18.

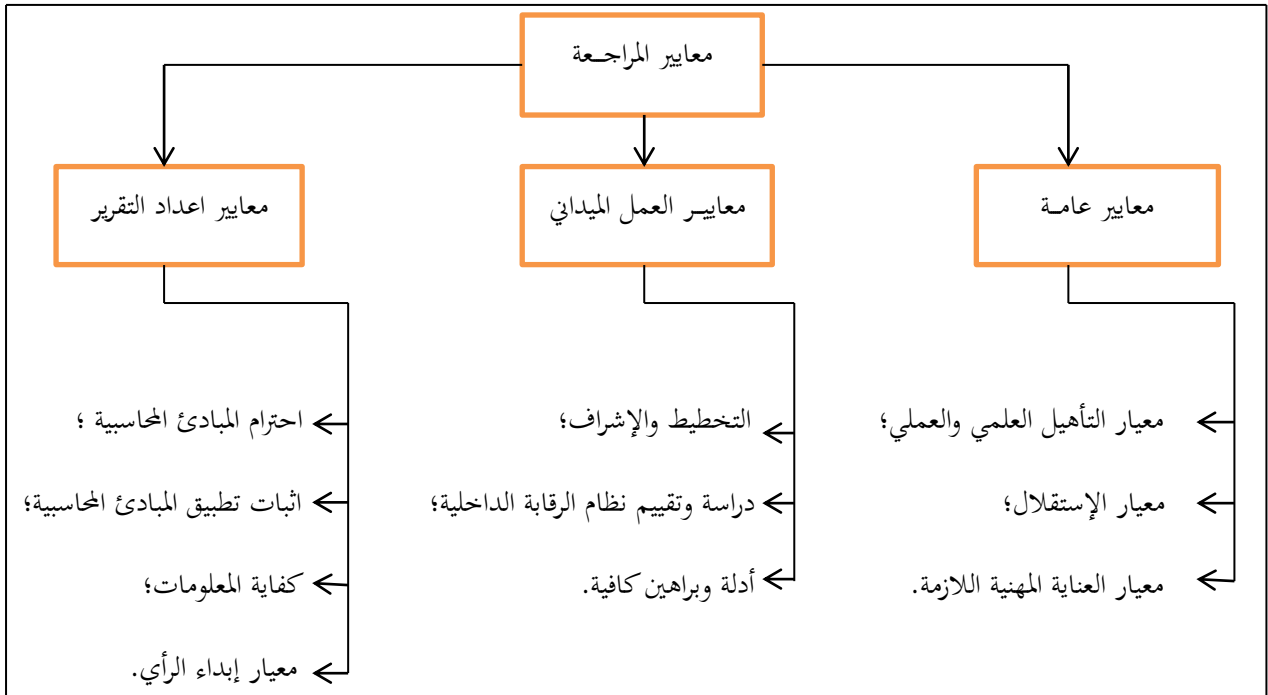
⁴ إدريس عبد السلام اشيتوي، المراجعة، معايير وإجراءات، ط5، منشورات جامعة قارونس، بنغازي، ليبيا، 2008، ص: 22.

- يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي حول القوائم المالية.

ثالثاً: معايير التقرير¹.

- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها و تصويرها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد و تصوير القوائم المالية الخاضعة للمراجعة تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت عند إعداد و تصوير القوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة؛
- يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات و الإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؛
- يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية باعتبارها وحدة واحدة، و في الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة ، و يجب أن يوضح التقرير خصائص و طبيعة الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة.

الشكل (02 - 01): معايير المراجعة المتعارف عليها.



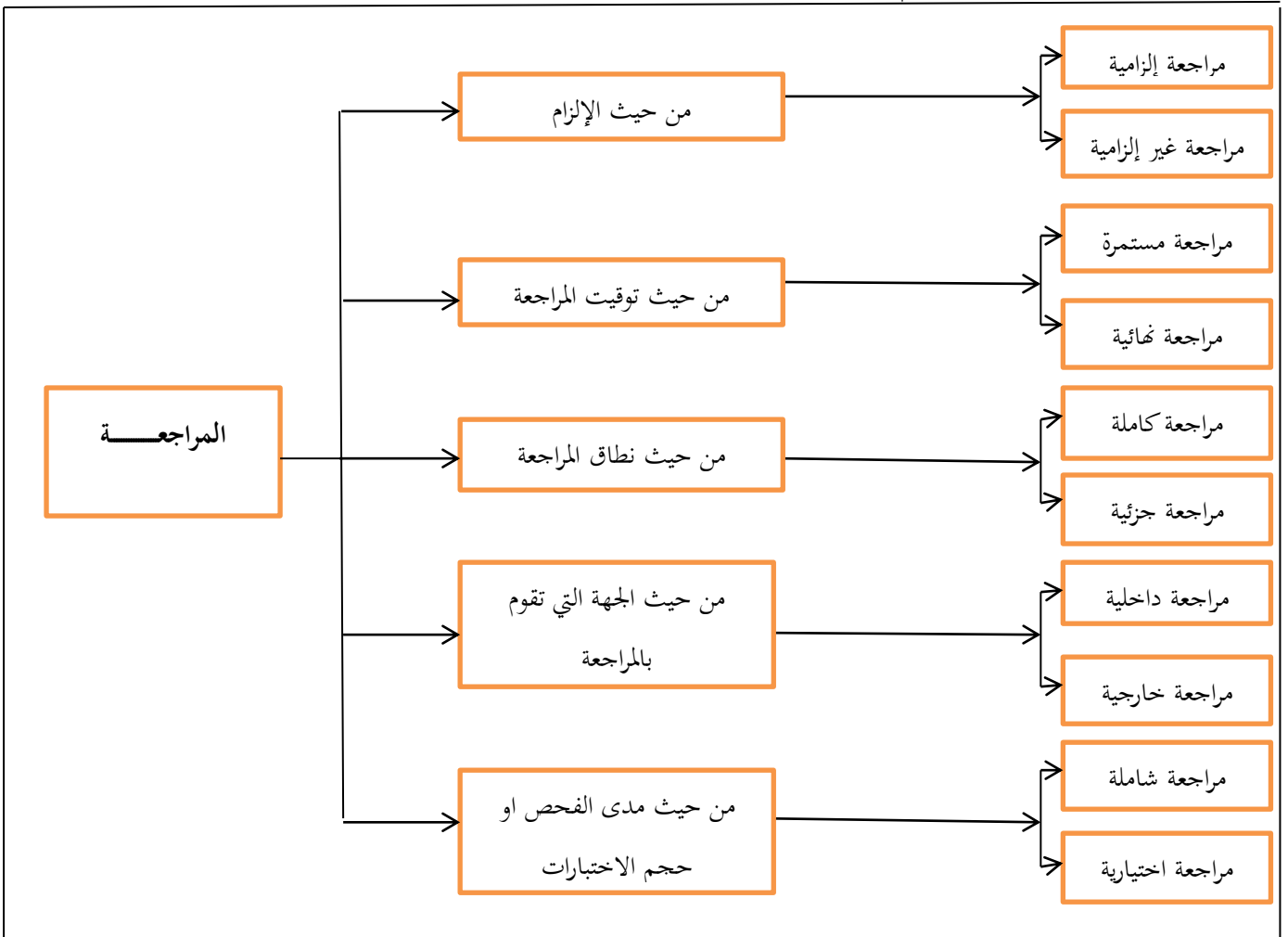
المصدر: من تصور الطالب بناءً على ما جاء في الفرع السابق.

¹ مسعود صديقي، دور المراجعة في استراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، العدد 01، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002، ص:66.

الفرع الثاني: التقسيمات المختلفة للمراجعة.

هناك عدة أنواع للمراجعة كل نوع ينظر اليه من زاوية معينة، فهناك من قسمها الى مراجعة إلزامية ومراجعة غير إلزامية، او من حيث توقيت المراجعة (مراجعة مستمرة ومراجعة نهائية)، او من زاوية مجال او نطاق المراجعة (مراجعة كاملة ومراجعة جزئية)، او من الجهة التي تقوم بهذه الخدمة (مراجعة داخلية و مراجعة خارجية)، او من حيث مدى الفحص او حجم الاختيارات (المراجعة الشاملة والمراجعة الاختيارية).

الشكل رقم (02 - 02): تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة.



المصدر: عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة

ماجستير، منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص:22.

وهناك من يعطي للمراجعة تقسيمات اخرى حديثة تشمل الأنواع التالية:

اولاً: **مراجعة العمليات**: يدرس هذا النوع من المراجعة مدى نجاعة تطبيق سياسات الادارة ويزود متخذ القرارات عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي بتحليل واقتراحات قصد ترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة

باعتبارها كنظام معقد مفتوح على محيط مسيطر متقلب وأعقد منه بتعبير آخر، وللإلمام أكثر بمفهوم مراجعة العمليات نقدم تعريف المعهد الفدرالي المالي الكندي له "ان الهدف الأساسي لمراجعة العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتحقيق من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية، تقييم النشاطات وتقديم تعاليق واقتراحات حولها¹.

ثانياً: المراجعة المالية: انطلاقاً من القوائم المالية يقوم المراجع بالاعتماد على أدلة وقرائن يدعم بها رأيه حول مصادقة القوائم المالية، هنا جاء هذا النوع من المراجعة إذ يقتصر عمل المراجع هنا على فحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها، إذ يطلع المراجع في عمله هذا على جل المستندات المبررة، كما ينبغي الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة موضوع الدراسة الذي هو مجموع الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة وأنه بتقييمه لهذا النظام يمكنه الوقوف على مدى سلامته وبالتالي سلامة النظام المحاسبي والحكم على مجموعة العمليات المسجلة رغم أنه اكتفى بدراسة مقررات العينة فقط².

ثالثاً: المراجعة الجبائية: هي فحص انتقادي لحمل الوضعية الجبائية للمؤسسة (هذا النوع من المراجعة سنتطرق إليه بالتفصيل في المبحث الثاني).

رابعاً: أنواع أخرى للمراجعة.

1- المراجعة الإستراتيجية: ويدرس هذا النوع من المراجعة الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة

وماهي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض من اجل التطوير والاستمرار.

2- مراجعة الجودة: عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة بالاعتماد على معايير

جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم إنجازها بصفة فعالة وفق معايير معينة من الجودة³.

3- المراجعة الإجتماعية: هي فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالأداء الإجتماعي

للمؤسسة والذي يمكن تمييزه على النشاط الإقتصادي لها بغرض التحقق من مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها الإجتماعية.

4- المراجعة البيئية: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية انها "فحص انتقادي دوري ومنظم موثق

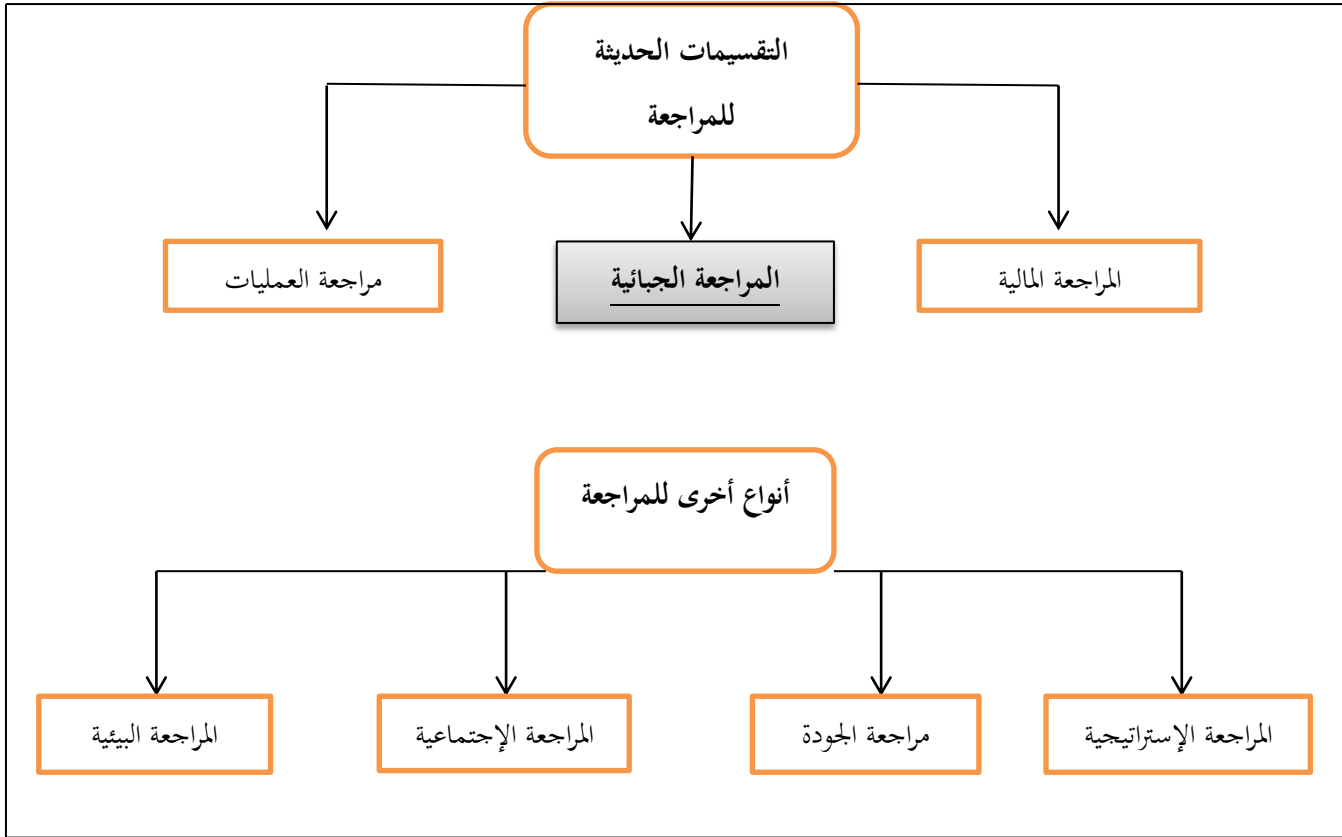
وموضوعي بواسطة المؤسسة او بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها"¹.

¹ محمد بوتين، مرجع سابق ذكره، ص: 16.

² عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2009، ص: 46.

³ صالح حيداتو، مرجع سابق ذكره، ص: 27.

الشكل رقم (02-03): أنواع المراجعة الأخرى.



المصدر: من تصور الطالب إعتقاداً على ما جاء الفرع السابق.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق ذكره، ص: 273.

المبحث الثاني: ماهية المراجعة الجبائية.

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى أنواع المراجعة المتعددة كما ذكرنا سلفاً، والتي تعتبر مفهوماً حديثاً كمراجعة تختص في الجانب الجبائي فقط، فهي مراجعة تقدم كقطعة محرك في إعداد تشخيص جبائي للمؤسسة يسمح لها باكتشاف نقاط الضعف والقوة لها وهذا بهدف تصحيح الأولى والاستغلال الأمثل ومواصلة العمل بالثانية بحيث يضمن حمايتها واتخاذ الاحتياطات الضرورية لعدم وقوعها في وضعية الخطر الجبائي.

لذلك فإن للمراجعة الجبائية مفهوم وأهمية، أنواع، خصائص والانتقادات الموجهة لها وهو ما سنتعرض إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الجبائية، أنواعها وأهميتها.

سنحاول في هذا المطلب إبراز مختلف التعاريف المقدمة للمراجعة الجبائية وكذلك أهم أنواعها وأهميتها.

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية.

سنستطرق في هذا الفرع إلى كل من التعاريف الخاصة بالمراجعة الجبائية وأهم الخصائص التي يتميز بها هذا النوع من أنواع المراجعة.

أولاً: تعريف المراجعة الجبائية.

وردت عدة تعريفات للمراجعة الجبائية نذكرها في التالي:

عرفت مختلف مكاتب ومجالس المراجعة بأن "المراجعة الجبائية تعتبر الجانب الجبائي لمهمة المراجعة المحاسبية أو هي مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص لجمال الوضعية الجبائية للمؤسسة ما"¹.

كما عرفها البروفيسور م. كولن M. Colin "المراجعة الجبائية هي عملية مراقبة لمدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد الجبائية المطبقة لديها"².

وحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) فإن "المراجعة الجبائية هي إبداء رأي عن مجموع الهياكل الجبائية للمؤسسة طريقة توظيفها"³.

¹ لطيفة بوذن، المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر، سنة 2008، ص: 33.

² M. Colin: **la vérification fiscale**, Edition economica, Paris, 1985, p38.

³ Atic, **l'audit naissance d'une fonction**, étude réalisée par le cabinet atic, d'après 50 responsable d'audit interne, paris 1985.

من جهة أخرى عرفها الأستاذين P. bougon و M. Vallée بأنها " وسيلة تقيس كفاءة المؤسسة لتعبئة مواد القانون الجبائي في اطار تسييرها بهدف تحقيق سياساتها العامة المرجوة"¹.

ويرى الأستاذ صالح حميداتو بأن المراجعة الجبائية هي اختبار انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة ومدى احترامها للقوانين والتشريعات المعمول بها، فهي العملية التي تهتم بالتأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه ادارة الضرائب وكذا تطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد من مبلغ الضريبة².

من خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف المراجعة الجبائية على أنها:

" المراجعة الجبائية هي فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة قصد ابداء رأي في عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية من خلال التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية مما يجعلها (المؤسسة) مؤهلة لاستعمال الجبائية فيما يخدم مصالحها، حيث تساهم في تحقيق الأمن الجبائي³ لها. هذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي "

ثانيا: خصائص المراجعة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص المراجعة الجبائية التي تعتبر كمسعى موضوعي متأسس على جمع المعلومات الملاحظة، التحليل والتحقيق من الافعال و الأداء، وخصائص هذا النوع لا تتطلب البرهان عليها لأن أهداف مهنة هذه الأخيرة من مميزات القانون الجبائي و خطوات وضع مهمة المراجعة الجبائية تعتبر من العوامل القوية لإظهار هذه الخصائص و أهمها³:

- قياس الخطر الجبائي؛
- تقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة.

الفرع الثاني: انواع المراجعة الجبائية.

ينظر الى المراجعة الجبائية من عدة جوانب ومن ثم يتم تحديد أنواعها وسننظر اليها في هذه الدراسة من خلال زاوية الجهة التي تقوم بعملية المراجعة ،وسنقسمها حسب هذه الزاوية الى مراجعة داخلية ومراجعة خارجية.

¹ Ridha khellassi, **présentation et mise en place d'une service d'audit fiscal**, mémoire de fin d'étude, 2001, p: 07.

² صالح حميداتو: مصدر سابق ذكره، ص:37.

• يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الادارة الضريبية.

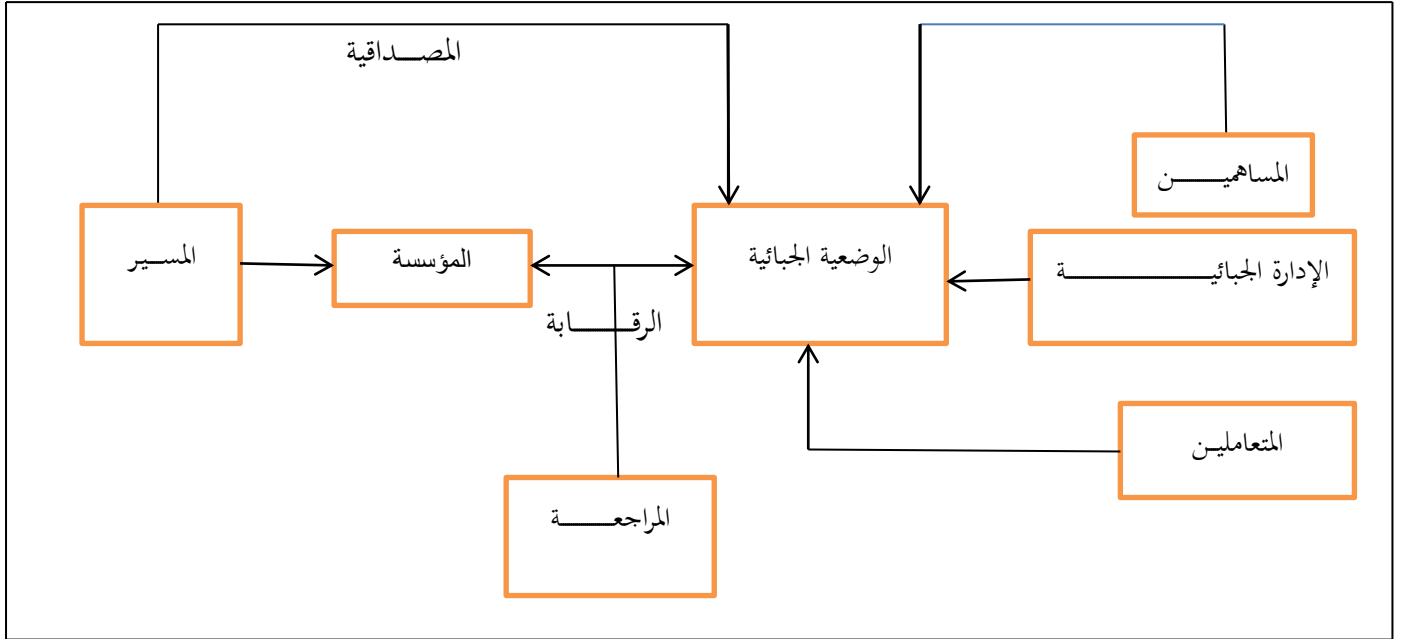
³ نجاة حاجي ، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة -دراسة حالة- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص:31.

أولاً: المراجعة الداخلية:

المراجعة الداخلية هي عملية يقوم بتنفيذها شخص ما من داخل المؤسسة أي موظف تابع لإدارتها وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة وفقاً للقواعد القانونية والاجراءات المعمول بها، لذلك فإن نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة و تقييم كفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة¹.

وعرفها كذلك المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين على انها "وظيفة داخل المؤسسة او المنظمة، وهي عبارة عن نشاط مستقل لتقييم الرقابة على عمليات المؤسسة كما هي في خدمة الادارة، وفي هذا المجال تعتبر المراجعة الداخلية رقابة وظيفتها تقدير وتقييم فعالية الرقبات الاخرى، ويتعلق عمل المراجع الداخلي بكل مراحل النشاط التي تهم الادارة، ومنه وجب عليه الذهاب في عمله الى ابعد من الجانب المحاسبي والمالي للوصول الى الفهم التام للعمليات التي قام بفحصها"².

الشكل (02-04) : دور المراجعة الجبائية الداخلية



المصدر: لقبيشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، دراسة حالة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص:52.

¹ بوعلام ولهي ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص:9.

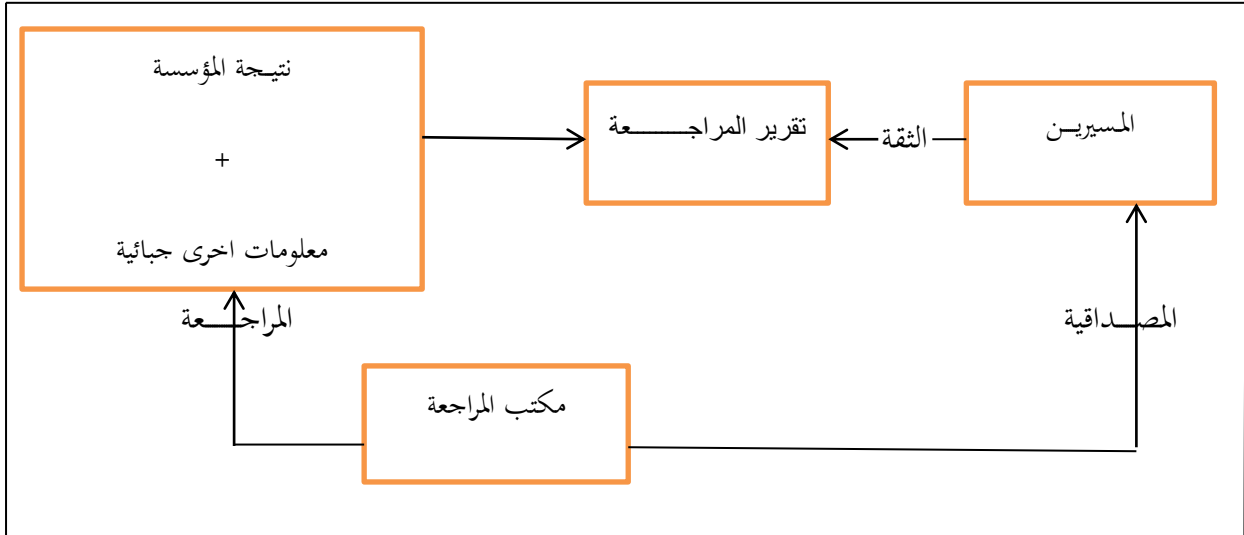
² سعد داطر ، عبد الحق عبدلي ، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجبائية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص:43.

من خلال الشكل أعلاه يتضح اهتمام كل من المساهمين و الادارة الجبائية بالإضافة الى المتعاملين بالوضعية الجبائية للمؤسسة حيث يلجأ هؤلاء الى المراجعة للقيام بعمليات المراجعة الجبائية للبيانات والمعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة والتي يعتمد عليها المسيرون في اتخاذ القرارات.

ثانياً: **المراجعة الجبائية الخارجية:** تمارس المراجعة الخارجية من طرف شخص مستقل عن المؤسسة وهي مهمة متقطعة أو وقتية تأتي أحياناً لتكملة المراجعة الداخلية.

ويمكن للمراجعة الخارجية ان تكون متعاقدة وهذا يسمح للمؤسسة بأن تلجأ الى مكتب مراجعة لتحقيق مهمة محددة في اطار عقد يربطها بهذا المكتب بهدف جعل التسيير الجبائي أكثر أداءاً من اجل خفض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية¹.

الشكل (05-05): دور المراجعة الجبائية الخارجية



المصدر: لقبيشي فيروز، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة -دراسة حالة- مذكرة ماستر، منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 53.

يظهر من خلال الشكل الموضح أعلاه ان دور المراجعة الجبائية الخارجية المتمثل في مكاتب المراجعة يقوم بالتأكد من التصريحات الجبائية والتسجيلات المحاسبية لمختلف الضرائب و الرسوم كذلك تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها الشركة والتأكد من أنها غير معرضة لخطر جبائي لم يتم تحديده، كل هذا العمل من أجل اعداد تقرير يهتم به المسيرون قصد بناء قراراتهم المناسبة.

¹ فيروز لقبيشي ، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة -دراسة حالة- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص: 53.

الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية.

المراجعة الجبائية تسمح باكتشاف نقاط الضعف للمؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي لها وهذا بهدف تصحيح الاخطاء والاستغلال الامثل لنقاط القوة، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة من خلال اعطاءها قابلية استعمال الجباية لفائدتها وذلك بإلزامها بإنقاص العبء الضريبي الى اقصى حد ممكن في أطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات... الخ، ويمكننا القول ان المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفاعلية والأمن الجبائي.

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

باعتبار ان المراجعة وسيلة لا غاية وتهدف الى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بتوفير المعلومات التي لا بد ان تتسم بالدقة والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، لذا فإن أهمية المراجعة الجبائية تم إستنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة، ان الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة، تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وابداء رأي في محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها¹.

المطلب الثاني: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الأخرى، والمفاهيم المشابهة لها.

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

الفرع الأول: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعات الاخرى.

أولاً: علاقة المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية: هذان النوعان متشابهان من حيث منهجية المراجع، لأنهما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، وذلك لأن المراجع في بداية مهمته يبدأ في التقييم من خلال نظرة عامة على المراجعة الداخلية (مراقبة داخلية)، وبمراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة حسابات الديون الجبائية للمؤسسة وهذا لتحقيق من قانونية الحسابات المالية، غير ان الموازنة بين مسعى المراجع الجبائي والمراجع المحاسبي تسمح للأول من الإعتماد على الأعمال المنجزة من طرف الثاني، لأن إسهامات المراجع

¹ صالح حميداتو، مرجع سابق ذكره، ص: 38.

المحاسبي تبقى الى حد ما محدودة خصوصا ما تعلق منها بالجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج الى توجيه نوعي في المراجعة¹.

ثانيا: 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 قادرا على الحصول على معظم بيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي يستخدمها لمساعدته في اجراء المراجعة، ويهدف هذا النوع من المراجعة الى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكبر قدر ممكن، ومعالجة الملفات والسجلات الخاصة بالمكلفين يكون بسرعة واحسن كفاءة من الطرف التقليدية، كما ان تحليل البيانات يمكن ان يكون أكثر دقة كأن يستخدم المراجع الأساليب الاحصائية في تحليلها ما يعطي أكثر موثوقية ومصدقية².

ثالثا: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الخارجية: المراجعة الجبائية الحقيقية تكون غالبا من طرف المراجع الخارجي، هذا الاخير له وظيفتين، يجب عليه اولا ان يحلل الوضعيات (الحالات) ثم يقترح وصفات او استراتيجيات كذلك يتبنى تقنيات قريبة من تلك التي تطبق من قبل المراجع الجبائي³.

ثالثا: علاقة المراجعة الجبائية بالمراجعة الداخلية: من المعروف ان فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من اختصاص المراجع الجبائي، لكن يمكن للمراجع الداخلي ان يدون ملاحظاته وآرائه حول النظام الجبائي للمؤسسة لتكون في نهاية الامر بين يدي المراجع الجبائي⁴.

الفرع الثاني: المفاهيم المشابهة للمراجعة الجبائية.

اولا: المراجعة الجبائية والاستشارة الجبائية: كما هو الشأن للمستشار الجبائي يمكن للمراجع اقتراح حلول للمشاكل المعلقة، والفرق يكمن أساسا في الطريقة المطبقة من طرف المراجع فهو يكشف عن المشاكل، بينما يستطلع المستشار عن المشاكل بعد معرفة المشكل⁵.

¹ بوعلام ولحي، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2005، ص:3.

² سمية قحموش، مرجع سابق ذكره، ص:25.

³ سعد داشر، عبد الحق عبدلي، مرجع سابق ذكره، ص:53.

⁴ أحمد لعناق، مرجع سابق ذكره، ص:14.

⁵ حاجي نجا، مرجع سابق ذكره، ص:27.

ثانيا: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي: تعتبر المراجعة الجبائية من ادوات التسيير الجبائي بإعتبارها تسمح بتشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة وتخفيض العبء وجعل التسيير أحسن أداء كما انها وسيلة لجعل المسيرين على وعي بأن الضريبة تكلفة يجب تسييرها¹.

ثالثا: المراجعة الجبائية والتحقيق (الرقابة) الجبائية: يمكننا القول ان المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية من خلال سير المهمة شيء واحد، الا ان الرقابة الجبائية والتي تقوم بها إدارة الضرائب يمكن ان تنتج عنها عقوبات مترتبة عن ملاحظة عدم الانتظام، اما المراجعة الجبائية فهي تهدف الى اكتشاف عدم الانتظام لإجتناوب هذه العقوبات².

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ مهام المراجع الجبائي.

ان للمراجع الجبائي مهام وجب عليه القيام بها بعد الاتفاق مع المؤسسة محل المراجعة على بنود العقد الذي يربطها، كمدة المراجعة ونشاطات المؤسسة المعنية بالمراجعة كذلك الى الضرائب المعنية بالمراجعة، هذه المهمة تعتمد على تقنيات ممنهجة تعتمد على ادوات قياس جبائي من جهة وادوات اخرى يستعملها المراجع الجبائي من جهة اخرى لتسهيل وتنظيم عمله، عموما فان هذه المهمة لها ثلاث مراحل بدءًا بعمليات اعدادية ثم تنفيذية وأخيرا مرحلة اعداد التقرير.

الفرع الأول: مرحلة اعداد المهمة.

تبدأ هذه المرحلة باكتساب معرفة شاملة حول المؤسسة لتحليل الأخطار والمشاكل المحتملة وهذا من أجل تحديد اهداف المراجعة وتسطير برنامج لهذه المهمة، وتنقسم هذه المرحلة الى ما يلي:

اولاً: الأعمال التحضيرية للمهمة: تحتوي هذه المرحلة على جمع كل المعلومات والادلة التي تساعد على تحديد مصدر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بنشاطها او تنظيمها الاداري والمحاسبي والجبائي³.

ثانياً: التخطيط لبرنامج العمل: يقوم المراجع بجمع أكثر للمؤشرات وتكثيف القوة الفعالة للعناصر المجمع اثناء اشغال المراجعة حيث يتمكن من تقدير صحة الوضعية الجبائية للمؤسسة، وبعدها يقوم المراجع بوضع مخطط يعتمد عليه لسير مهمته هذا الاخير يحتوي على العناصر التالية:

¹ بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة- دراسة حالة مؤسسة نفضال "حاسي مسعود"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر ص:35.

² لطيفة بوذن ، مرجع سابق ذكره، ص:46.

³ رضا خلاصي ، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000، ص: 47.

- ✓ المعرفة العامة للمؤسسة (تاريخ المؤسسة ، شكل وموضوع وطبيعة نشاطها، قانونها الاساسي والشركاء وهيكل رأس المال، مقرها ومختلف فروعها، اهم الموردین والعملاء....الخ)¹؛
- ✓ التعرف على الوثائق القانونية، المحاسبية والتسييرية للمؤسسة (تقارير محافضي الحسابات وقرارات مجلس الادارة والجمعيات العامة وكذلك تقارير المراجعين الداخليين والخارجيين والملاحق المحاسبية)²؛
- ✓ التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة و ذلك من خلال فحص عقود الايجار، عقود الرخص، عقود التأمين والعقود مع الشركات الاجنبية...الخ؛
- ✓ التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة وذلك بالتعرف على النظام الجبائي المطبق، التحقق من استفادة المؤسسة من امتياز جبائي او اذا كان عليها التزامات جبائية³؛
- ✓ التعرف على علاقات المؤسسة تجاه ادارة الضرائب وذلك من خلال فحص البريد الوارد من ادارة الضرائب والتحقق من الطلبات المرسله منها فيما يخص الدورات الغير مصرح بها او المعلومات الخاصة بالأطراف المتعاملة مع المؤسسة⁴.

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة.

- يقوم المراجع الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة في اطار جبائي قبل البدء في تنفيذ مهمته.
- اولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية:** نعي بنظام الرقابة الداخلية " هو تلك الخطط التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المؤسسة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، رقابة واكتشاف الغش والأخطاء تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد معلومات ذات مصداقية"⁵.
- ان هدف المراجع من تقييمه لهذا النظام هو ابداء رأيه حول نوعية الاجراءات الجبائية المعمول بها في المؤسسة وهذا لإستنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف لهذا النظام، ومن اجل القيام بهذا التقييم وجب على المراجع اعداد قائمة اسئلة والتي تتضمن المهام والإجراءات وكيفية تقسيمها و تعد هذه الأسئلة وفقاً لأهداف المرجوة منها:
- 1- إستبيانات الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي:** تتلخص طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية عن طريق قائمة الأسئلة الاستقصائية وهي عبارة عن قائمة نموذجية وافية عن الاجراءات المتبعة

¹ فيروز لقيشي ، مرجع سابق ذكره، ص: 64. (بتصرف).

² نجاة حاجي ، مرجع سابق ذكره، ص: 30، (بتصرف).

³ بشير عاد ، مرجع سابق ذكره، ص: 38. (بتصرف).

⁴ سعد داطر ، عبد الحق عبدلي ، مرجع سابق ذكره، ص: 30.

⁵ <http://mouhasaba.3oloum.org/t263-topic>, consulté le 20/03/2014.

بالنسبة لوظائف المؤسسة وعملياتها المختلفة، حيث تعتبر هذه الأسئلة مرجعية يعتمد عليها المراجع خلال مهمته حيث يسمح استعمال هذه القوائم بما يلي¹:

- ✓ تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لإجراء ما، حيث تدل الأجوبة السلبية "لا" على نقاط الضعف والأجوبة الإيجابية "نعم" على نقاط القوة؛
- ✓ إحصاء كل النقاط الواجب فحصها ومعالجتها أثناء المهمة.

2- التحليل المالي للتصريحات المكتوبة من طرف المؤسسة: يمكن ان يستفيد المراجع الجبائي من

التقنيات الأساسية للتحليل المالي، هذه التقنيات تطبق على العناصر المصرح بها من خلال الوثائق الجبائية، والشيء المهم في هذا التحليل هو معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة الخزينة².

ثانياً: تنفيذ إجراءات التحقيق المباشرة: هذا التقييم يمكن إجراءه بطريقة إحصائية اذا تعلق الأمر بالخطر العام للتحقيق، هذه الرقابة التي تعتمد على احترام القواعد الجبائية، اذ ان الهدف من هذه الخطوة هو ابداء رأي حول قدرة المؤسسة على الإمتثال للتشريع الجبائي، ولهذا فإن على المراجع ان يربط من ناحية احترام القواعد وبين مدة الإلتزامات التصريحية³.

الفرع الثالث: مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية.

بعد فحص المسائل الجبائية من طرف المراجع في موضوع وشكل الإلتزامات الجبائية فإنه عليه البدء في اعداد خواتم المراجعة واعداد تقريره الذي يتضمن التوصيات الموجهة الى مسيري المؤسسة.

اولاً: شكل وخصائص التقرير: بحكم انه لا توجد معايير تضبط شكل وخصائص التقرير، لذا فالأمر والمراجع يتمتعان بالحرية الكاملة، بينما يمكن لبعض مميزات التقرير ان تكون محددة مسبقاً بإتفاق الطرفين.

أدلاً لا توجد احكام عامة بالنسبة لشكل تقرير المراجعة الجبائية، ولكن يجب ان يحتوي هذا التقرير النهائي على النقطتين التاليتين⁴:

- ✓ وصف كامل لأعمال التي قام بها في اطار مهمته؛
- ✓ تقديم الصعوبات التي واجهته وعمليات المراقبة التي لم يتم بها والتي لا يستطيع القيام بها.

ثانياً: توصيات المراجع الجبائي: عند انتهاء المراجع من مهمته فعليه تقديم توصيات في تقريره لمعالجة الأخطاء وعدم الوقوع فيها مستقبلاً، تتمثل هذه التوصيات في نوعان هما:

¹ صالح حميدانو، مرجع سابق ذكره، ص: 51، (بتصرف).

² رضا خلاصي، مرجع سابق ذكره، ص: 50.

³ سمية قحموش، مرجع سابق ذكره، ص: 33.

⁴ بشير عاد، مرجع سابق ذكره، ص: 42.

1- توصيات ذات طابع علاجي: وتتمثل في:

- تصحيح الأخطاء الجبائية فقط: وهي الأخطاء المرتكبة عند اعداد التصريحات الجبائية واجراءات التسوية والتعديل، حيث تختلف كفاءات التسوية حسب اصل المخالفات من نقص او تأخير في تحرير التصريحات والوثائق الجبائية او حتى الأخطاء في مضمون التصريحات؛
- تصحيح الأخطاء الجبائية المحاسبية: حسب ادارة الضرائب فإن هذا النوع من الأخطاء يصحح الا عن طرق التصريحات التصحيحية او الاحتجاجات، الا ان مشكل التصحيح الجبائي للأخطاء المحاسبية لا يكمن فقط في هامش التصرف ولكن في تواريخ التدخل التي لا تتلائم مع التشريعات الحالية¹.

2- توصيات ذات طابع وقائي: يهدف المراجع الجبائي من هذه التوصيات الى ما يلي:

- وقائية المخالفة: يهدف المراجع هنا اساسا الى اقتراح اجراءات موجهة لتجنب اعادة المخالفات المكشوفة في المستقبل، فعلى المراجع ان يهتم بمصدر الخطر، ويقترح اجراءات لتفعيل الأمن الجبائي جديدة لمعالجة الإجراءات القديمة.
- وقائية رقابة المخالفة: في اطار احصاء المخالفات الجبائية، يوضح المراجع الجبائي العناصر التي تشكل تقصير لأحكام التشريع الجبائي، مهما كانت هذه المخالفات، يجب على المراجع الجبائي تقديم أجوبة وقائية وهنا لتحضير المؤسسة للرقابة الجبائية المحتملة².

¹ رضا خلاصي ، مرجع سابق ذكره، ص:54. (بتصرف).

² فيروز لقيبيشي ، مرجع سابق ذكره، ص: 168.

المبحث الثالث: مراجعة التصريحات الجبائية.

تعد التصريحات الجبائية من بين الإلتزامات التي فرضها المشرع الجزائري على المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية، حيث ان محتوى هذه التصريحات عبارة عن ضرائب ورسوم وجب على المؤسسة الإقرار بها وتسديدها في آجال محددة، وفي هذه الحالة تلجأ المؤسسة الى المراجع الجبائي بغية تنظيم العمليات سالفة الذكر.

لذلك سنحاول في هذا المبحث إبراز أهم الضرائب و الرسوم محل المراجعة.

المطلب الأول: 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.

أولاً: مراجعة الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة.

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

حيث وجب على المراجع الجبائي التحقق من ما يلي¹:

- 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 عموماً؛

ثانياً: مراجعة الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة.

ويجب على المراجع الجبائي التحقق من العناصر الواجب إدراجها في الوعاء الضريبي وهي²:

¹ المادة 14، معادلة بموجب المواد 70 من ق.م لسنة 1994 و 34 من ق.م لسنة 1998 و 6 من ق.م لسنة 2006.

² المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

- المبلغ الإجمالي للمبيعات بالنسبة لعملية البيع؛
- قيمة البضائع او المواد المسلمة مقابل تلك المستلمة مع زيادة الفرق عند الإقتضاء 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 فرعاً لشركة خاضعة للرسم على القيم المضافة او على يد شركة تكون أمماً لتلك؛
- ثمن البيع المطبق على الشركة المشترية إذا تم البيع على يد شركة يملك فيها تاجر خاضع للرسم على القيمة المضافة جزءاً من رأس المال مباشرة أو بواسطة شخص يمارس فيها وظائف تحول 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 بإستثناء الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات الإستيراد¹؛
- قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات التصدير².

ثالثاً: **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 او اجتماعية او ثقافية والمذكورة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الاعمال؛
- **المعدل العادي 17%:** و يطبق على العمليات التي لا تخضع صراحة الى المعدل المخفض.

رابعاً: **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 في ما 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 مظهرها الرسم على القيمة المضافة؛
- وثائق جمركية بالنسبة لعمليات الإستيراد؛
- تصريجات خاصة بالرسم على القيمة المضافة.

2- الشروط الزمنية: فيما يخص الزمن على المراجع التأكد من ما يلي¹:

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

خامساً: مراجعة التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة.

على المراجع الجبائي التحقق من ان المؤسسة أودعت التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة والمتمثل في وثيقة (Gn°50) شهري أو فصلي على حسب نوع وطبيعة نشاط المؤسسة متضمناً رقم الأعمال سواء كان خاضعاً للرسم أو معفياً منه، وللتأكد من إيداعه في آجاله المحددة لدى قبضة الضرائب التابعة لمقر نشاط المؤسسة.

الفرع الثاني: مراجعة الرسم على رقم الأعمال (TAP).

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

أولاً: 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 الى تأكده من التخفيضات والعناصر التي لا تدرج في الوعاء كما سنوضحها فيما يلي:

1- مراجعة التخفيضات: يجب التحقق من أن التصريجات الخاصة بالرسم قد احتسبت فيها

التخفيضات التي تستفيد منها المؤسسة على حسب طبيعة وشكل النشاط، وهي كالتالي²:

¹ بشير عاد، 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 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محلياً
- تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني او المنظمة الوطنية لجهة التحرير وأرامل الشهداء.

➤ تخفيض قدره 50 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق المباشرة؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، شرط ان يكون مبلغ الربح يتراوح بين 10 % و 30 %.

➤ تخفيض قدره 75 % بالنسبة لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت.

2- مراجعة العناصر التي لا تدرج في الوعاء: وتتمثل هذه العناصر في ما يلي¹:

- 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 او النقل او السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك عمليات المعالجة قصد انتاج المواد البترولية الموجهة للتصدير.

ثانياً: مراجعة التصفية والتسديد.

- يجب ان يتأكد المراجع من أن معدل الرسم على النشاط المهني لا يفوق 2 % ، اما في حالة نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب يجب ان لا يفوق معدل الرسم 3 %؛
- التأكد من الرسم يحتسب على رقم اعمال الشركات التابعة للشركة الأم في كل البلديات؛
- اما فيما يخص تجار الجملة يجب على المراجع التأكد من ان التصريحات مستندة على كشف الزبائن و ان كل المعلومات مطابقة لما جاء في الكشف.

¹ المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

ثالثاً: مراجعة التصريحات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

يجب ان يتحقق المراجع من ان التصريحات الخاصة بهذا الرسم والمتمثلة في التصريح (Gn°50) فصلي او شهري على حسب طبيعة ونشاط المؤسسة قد ملئت وفقاً للقواعد والشروط المنصوص عليها في التشريعات والنصوص القانونية وقد تضمنت جميع العناصر التي يجب على المؤسسة الإقرار بها، ويتم ايداعها لدى قبضة الضرائب المختصة إقليمياً وهذا قبل اليوم العشرين من شهر تحقيق رقم الاعمال.

المطلب الثاني: المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

يتعين على المراجع 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 ارباح الشركات هو ذلك الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيّاً كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال وفي نهايته¹.

ويمكن تحديد الربح الصافي بالعلاقة التالية: النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات إستثنائية) مطروح منها الأعباء المختلفة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات... إلخ)².

ولا يقتصر الأمر على الربح الخاضع للضريبة فقط وإنما يتعين على المراجع تصحيح وتعديل هذا الربح وفقاً للقواعد الجبائية المنصوص عليها، ويطلق على هذا الربح المصحح "الربح الجبائي" الذي سيكون أساساً لإقتطاع الضريبة، ويمكن صياغة علاقة الربح الجبائي كما يلي³:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

كما يقوم المراجع الجبائي بفحص النواتج والأعباء كذلك:

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

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2012، ص: 14.

³ حميد بوزيدة، مرجع سابق ذكره، ص: 73.

أولاً: مراجعة نواتج الإستغلال¹.

- 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.

ثانياً: مراجعة النواتج الإستثنائية الخاصة بالضريبة².

- مراجعة مداخيل كراء العقارات المسجلة في الميزانية والممنوحة للكرء؛
- مراجعة مداخيل القيم المنقولة؛
- التحقق من التنازلات عن الديون الممنوحة من طرف الدائنين؛
- التأكد من تعويضات التأمين والتحقق من التخفيضات الضريبية؛
- التحقق من الإعانات.

ثالثاً: مراجعة الأعباء القابلة للخصم.

يتأكد المراجع من توفر الشروط العامة للأعباء القابلة للخصم وهي كالتالي³:

- يجب ان ينجر عنها تخفيض في أصول الميزانية الصافية او ارتفاع في ديون المؤسسة دون ان تحدث أي تغيرات على مستوى الميزانية،
- يجب ان تكون مسجلة محاسبيا ومبررة بوثائق اثبات، هذا الشرط يسمح بالتأكد من حقيقة هذه النفقات او إلغاءها، كما يسمح بتقرير ضمها الى نفقات الدورة او عدم ضمها؛
- يجب ان تكون ضرورية لضمان السير العادية لوظائف المؤسسة.

الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.

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

¹ أحمد لعناق، مرجع سابق ذكره، ص: 51.

² نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

³ صالح حميداتو، مرجع سابق ذكره، ص: 61.

أولاً: التأكد من صحة المعدل المطبق: ان لكل نشاط معدل سنه القانون الضريبي يتلاءم مع طبيعته، فعلى المراجع ان يكون على علم بطبيعة نشاط المؤسسة محل المراجعة حتى يتسنى له معرفة المعدل الصحيح الواجب تطبيقه، والمعدلات التي فرضها القانون هي كالتالي¹:

- المعدل 19% : خاص بالأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية، والأنشطة المختلطة في حال ما إذا كان رقم أعمالها يساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي او 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.

ثانياً: التأكد من إلتزام المؤسسة بالتصريح والتسديد.

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

كما على المراجع التأكد من ان الشركة قد قامت بعملية تسديد التسيبقات التي عليها وهي كالتالي²:

- التسيب الأول: من 20 فيفري الى 20 مارس؛
- التسيب الثاني: من 20 ماي الى 20 جوان؛
- التسيب الثالث: من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر.

حيث يساوي كل تسيب (30%) من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية³.

أما فيما يخص المؤسسات حديثة النشأة يساوي كل تسيب (30%) من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدّر (05%) من الرأس المالي الاجتماعي المسخر⁴.

وفيما يخص رصيد التصفية الذي يمثل الفرق الموجب بين مبلغ الضريبة المستحق ومجموع السنوات، فيتم تسديده دون اخطار مسبق في أجل أقصاه 30 أبريل من سنة تحقيق الربح⁵.

¹ المادة 150 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

² المادة 356-الفقرة الثانية- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.

³ المادة 356 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

⁴ المادة 356 الفقرة الرابعة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

⁵ صالح حميداتو، مرجع سابق ذكره، ص:64.

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي مرتبات وأجور (IRG/Salair)

كغيرها من الضرائب يقوم المراجع الجبائي بالتحقق من وعاء الضريبة وكذلك تصفية وتسديد هذه الضريبة.

الفرع الأول: مراجعة الوعاء الضريبي

التحقق من أن العناصر التالية مدرجة في الوعاء الضريبي¹:

- المرتبات والتعويضات والأتعاب والمنح والريوع العمرية؛
- المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- المبالغ التي تم قبضها من طرف أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردة لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم؛
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم؛
- علاوات المردودية والمكافآت؛
- المبالغ التي يتحصل عليها الأشخاص زيادة عن نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذلك مكافآت الناتجة عن أنشطة ذات طابع فكري².

كما على المراجع الجبائي التأكد من أن العناصر التالية غير مدرجة في الوعاء³:

- تعويضات مصاريف التنقلات والمهام؛
- الاجور والمكافآت المتحصل عليها في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب؛
- التعويضات على المناطق الجغرافية؛
- المنح ذات الطابع العائلي الذي ينص عليها التشريع الاجتماعي (الأجر الوحيد، المنح العائلية، منحة الأمومة... إلخ)؛
- التعويضات والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة من طرف الدولة على شكل إعانة أو تأمين؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛
- معاشات مدفوعة بصفة إلزامية على أثر حكم قضائي.
- تعويضات التسريح.

¹ المادة 66 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

² المادة 67 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

³ المادة 68 الفقرة الثالثة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2014.

الفرع الثاني: مراجعة التصفية والتسديد.

يتعين على المراجع التأكد من ان الضريبة على الدخل الاجمالي قد تم حسابها وفقا للجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتأكد كذلك من ان التصريحات المتمثلة في النموذجين (Gn°50) او (Gn°29) على حسب الحالة قد تم ايداعها وفقا لآجال المنصوص عليها والمحددة مسبقا لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان الوجود، ويتم دفع هذه الضريبة وفقا للشروط والآجال المنصوص عليها في التشريعات السارية المفعول.

خلاصة الفصل:

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

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 وفقاً للإجراءات القانونية المعمول بها.

مقدمة الفصل

تهدف الدراسة الميدانية الى محاولة التحقق من الإستنتاجات التي تم التوصل اليها في الدراسة النظرية للموضوع و التي تشير الى الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية والتي ينتج عنها حماية المؤسسة من الأعباء والعقوبات والغرامات الجبائية التي يمكن ان تفرض عليها جراء إخلالها بالقوانين والتشريعات الضريبية التي تضبط كيفية إعداد التصريح الجبائي والعناصر المكونة له كذلك آجال ومكان إيداعه.

كما تهدف هذه الدراسة كذلك الى اختبار جملة من الفرضيات التي تقوم عليها الدراسة، وذلك من خلال معرفة الإتجاه العام لإجابات أفراد العينة حيث إعتمدنا على أسلوب التحري المباشر للتعرف على آراء المختصين في هذا المجال.

من أجل كل هذا قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث، المبحث الأول سنتطرق فيه الى منهجية الدراسة اما في المبحث الثاني سنتعرف على أداة الدراسة ونختبر صدقها وثباتها وفي المبحث الأخير سنستعمل التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: منهجية الدراسة

تهتم هذه الدراسة بإستطلاع آراء الأطراف الأساسية المهمة 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 وكذلك الأساتذة الجامعيين المختصين في الجانب الجبائي والمحاسبي، ومسيري الشركات بإعتبارهم عنصرا أساسيا في الموضوع محل الدراسة والمستشارين الجبائيين والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لإدارة الضرائب.

وقد إقتصرت عينة الدراسة على ولاية الوادي فقط، حيث تم توزيع 60 إستبيان وتم إسترجاع 54 منها فقط، وقمنا بإستبعاد 4 إستبيانات من التحليل لعدم مصداقيتها.

الجدول رقم (03-01): يمثل عدد الإستبيانات الموزعة والمرفوضة.

النسبة	العدد	
% 100	60	الإستبيانات الموزعة
% 90	54	الإستبيانات المسترجعة
% 6.66	4	الإستبيانات المرفوضة
% 83.34	50	الإستبيانات الخاضعة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قاعدة الإستبيان.

يبين الجدول أعلاه ان نسبة الإستبيانات الخاضعة للتحليل هي 83.34 % وهي نسبة مقبولة.

الجدول رقم (03-02): يمثل عينة الدراسة.

النسبة	العدد	البيان
% 16	8	محافظي الحسابات
% 22	11	أساتذة جامعيين
% 14	7	مستشاري الجباية
% 26	13	مسيرى الشركات
% 22	11	أعوان الرقابة الجبائية لدى الإدارة الضريبية
% 100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قاعدة الإستبيان.

يتبين من الجدول أعلاه توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي حيث بلغت نسبة مسيري الشركات الذين أبدوا آراءهم وإجاباتهم في الإستبيان 26 % ونسبة الأساتذة الجامعيين والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى الإدارة الضريبية 22 %، ونسبة محافظي الحسابات 16 %، أما نسبة المستشارين الجبائيين 14 %.

المطلب الثاني: أداة الدراسة.

للوصول الى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة تم تصميم استبيان يتلائم مع فرضيات الدراسة.

الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة.

بني إستبيان يراعي عدة جوانب تخدم موضوع الدراسة بالإعتماد على الدراسة النظرية، حيث إحتوى هيكله على جزئين رئيسيين.

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

ثانياً: الجزء الثاني: يحتوي على ثلاث محاور تضم 35 عبارة تم توزيعها للتعامل مع فرضيات الدراسة، حيث أعدت هذه العبارات على أساس مقياس ليكارت الثلاثي لكي يسهل عملية ترميز وتحليل الإجابات، وذلك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (03-03): يمثل درجات مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

الفرع الثاني: محاور الإستبيان.

أولاً: المحور الأول: الجباية وتسيير المؤسسة: تكون هذا المحور من سبع عبارات تبحث في العلاقة بين الضرائب والرسوم و مدى تأثيرها على المؤسسة كما سنوضحه في الجدول التالي:

الجدول رقم (03-04): يمثل عبارات المحور الأول.

البيان	الرقم
تعد الضرائب والرسوم إلتزامات على عاتق المؤسسة تجاه الدولة.	01
الإهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة الى تفادي المخاطر الجبائية.	02
تعتبر الضرائب والرسوم بمثابة الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة.	03
الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الإقتصادية تسييرها.	04
الإطلاع المستمر للقوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة يؤدي بالمؤسسة الى إستغلال الإمتيازات الجبائية استغلالاً أمثلاً.	05
يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين.	06
ان عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود الى ضعف العلاقة التنظيمية بين قسم الضريبة والأقسام الأخرى.	07

المصدر: من إعداد الطالب.

ثانياً: المحور الثاني: التصريحات الجبائية

حيث يحتوي هذا المحور على 14 عبارة تبحث في مدى إلتزام المؤسسة بالتصريحات الجبائية في وقتها وعدم تعمد التأخر او عدم إيداع التصريح لكي لا ينتج على ذلك عقوبات وغرامات جبائية.

الجدول رقم (03-05): يمثل عبارات المحور الثاني.

البيان	الرقم
ضرورة حرص المؤسسة على الالتزام بإيداع التصريحات الجبائية.	01
ضرورة إطلاع المسيرين واحترامهم لبرنامج التصريحات الجبائية.	02
ملء التصريحات الجبائية يتم من طرف أعوان مؤهلين وأكفاء في الميدان الجبائي فقط.	03
ان الإخلال بالالتزامات التصريحية للمؤسسة يعرضها الى عقوبات وغرامات جبائية.	04
جودة التصريح الجبائي تعكس علاقة التسيير السليم للمؤسسة.	05
جودة التصريحات الجبائية تؤدي الى إعطاء صورة جيدة على المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.	06
تقاس جودة التصريح الجبائي بمدى تعبيرها على الوضع المالي للمؤسسة (رقم أعمال، أرباح.....الخ).	07
التصريحات الجبائية وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل عمليات المكلفين (مشتريات، مبيعات، رقم أعمال.....الخ).	08
للحصول على تصريح جبائي ذو جودة يجب ان يتضمن معلومات مطابقة لبعض المواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح.	09
هناك من يرى ان خوف المؤسسة لتعرضها لرقابة جبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي الى زيادة التزامها الضريبي مما ينعكس على جودة التصريح الجبائي.	10
هناك علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	11
عدم تصريح المؤسسة بالتزاماتها التصريحية في الوقت المحدد يؤدي الى فقدان المؤسسة الى الإمتيازات الجبائية الممنوحة لها.	12
حتى يكون التصريح الجبائي ذو جودة يجب ان يملأ من طرف شخص ملم بالميدان المحاسبي.	13
هناك من يرى ان الثغرات الموجودة في القانون الضريبي تؤثر على تصريحات المكلفين.	14

المصدر: من إعداد الطالب.

ثالثاً: المحور الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بالتصريحات الجبائية.

إحتوى هذا المحور على 14 عبارة حيث نهدف الى التعرف على قدرة المراجعة الجبائية في تحسين درجة صدق وصحة التصريح الجبائي للمكلفين، والعناصر المساهمة في ذلك.

الجدول رقم (03-06): يمثل عبارات المحور الثالث.

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

المصدر: من إعداد الطالب.

- قبل نشر هذا الإستبيان تم عرضه على مجموعة من الأساتذة من أجل تحكيمه والتأكد من صحة العبارات ومدى شموليته لضمان ملائمتة لعملية المعالجة الإحصائية.

المبحث الثاني: دراسة صدق أداة الدراسة.

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

المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة.

بعد تفريغ محتويات الإستبيان تحصلنا على نتائج آراء افراد العينة، لذلك سنحاول تحليل هذه الخصائص.

الفرع الأول: تحليل خاصية المؤهل العلمي.

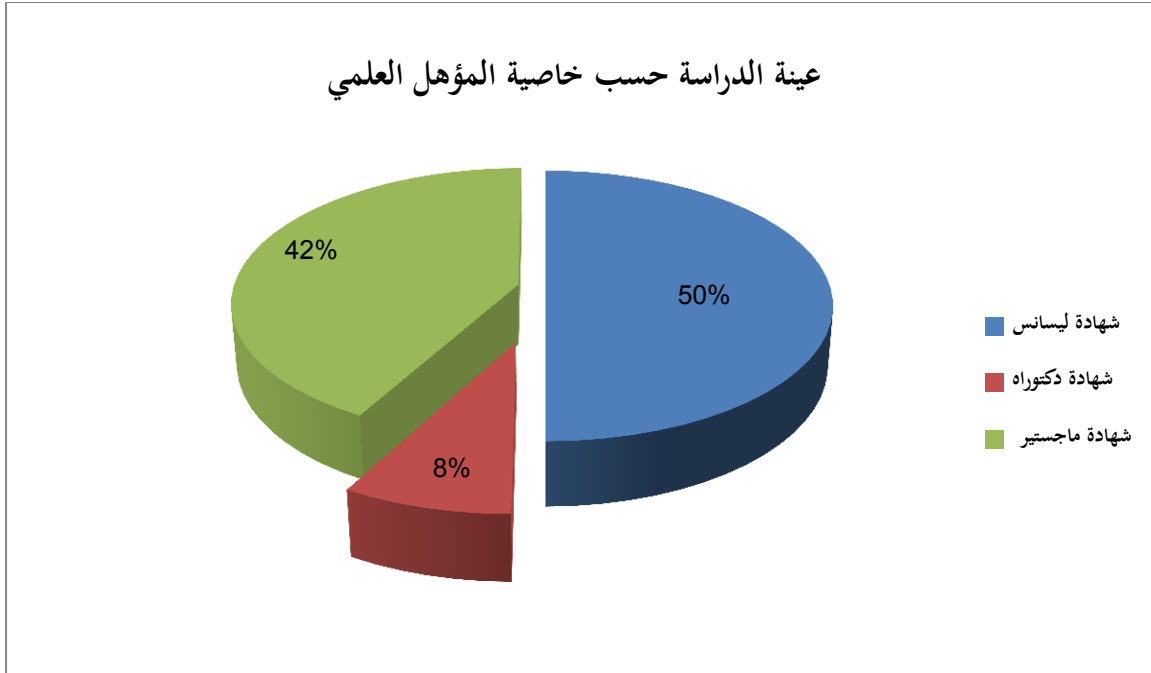
سنعتمد في تحليلنا على النتائج المتحصل على البرنامج الإحصائي (Statistical package for social).

الجدول رقم (03-07): يمثل نتائج تحليل خاصية المؤهل العلمي

النسبة الكلية	العدد الكلي	الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى إدارة الضرائب		مستشاري الجبائية		مسيرى المؤسسات		أساتذة جامعيين		محافظي الحسابات		المؤهل العلمي
		%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	
%25	25	%73	8	%57	4	%85	11	%0	0	%25	2	شهادة ليسانس
%21	21	%27	3	%26	2	%15	2	%82	9	%75	6	شهادة ماجستير
%4	4	%0	0	%55	1	%0	0	%28	3	%0	0	شهادة دكتوراه
%100	50	%100	11	%100	7	%100	13	%100	11	%100	8	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (Spss).

الشكل رقم (03-01): عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على قاعدة الإستبيان.

من خلال الجدول رقم (03-07) تبين ان المؤهل العلمي "ليسانس" هو الأعلى بين أفراد عينة الدراسة وتمثلت نسبته في 50% من النسبة الكلية للمجيبين على الإستبيان يليه مؤهل الماجستير بنسبة 42% أما مؤهل الدكتوراه فجاء في الصف الأخير بنسبة 4%.

وبالتالي فإن الأشخاص المجيبين على الإستبيان لهم مؤهلات علمية تسمح لهم بإستعاب محتوى الإستبيان مما يعزز من مصداقيته.

الفرع الثاني: تحليل خاصية سنوات الخبرة المهنية.

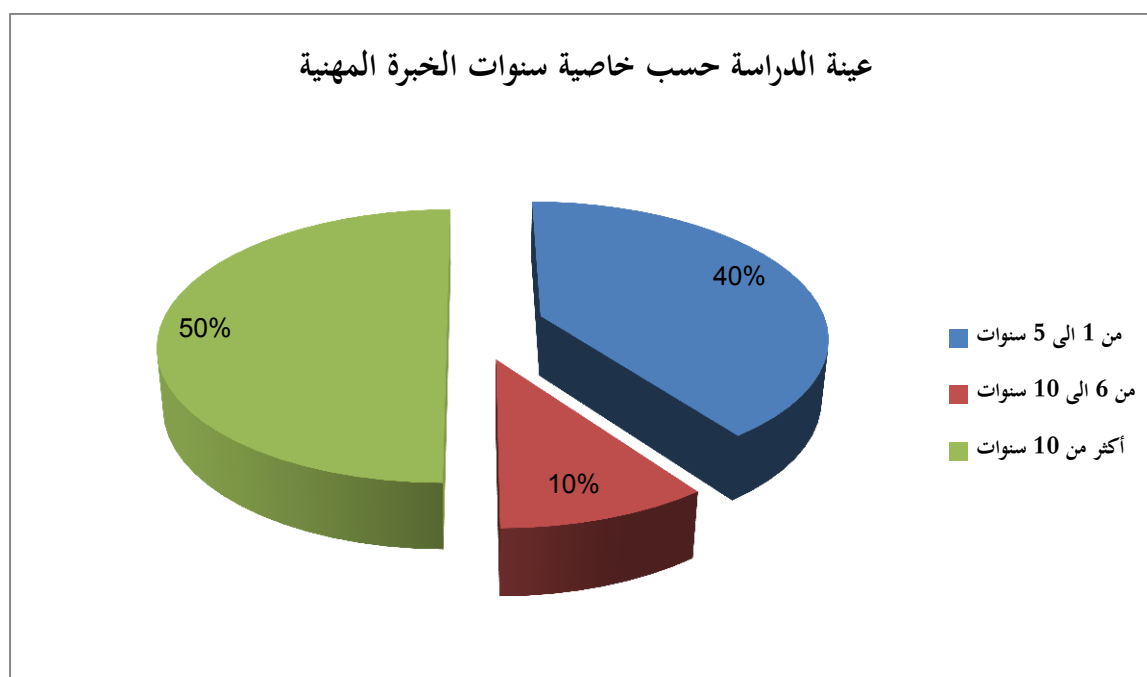
سيوضح الجدول رقم (03-08) خاصية سنوات الخبرة المهنية لعينة الدراسة موزعين بين فئة محافظي الحسابات، أساتذة جامعيين، مستشاري الجبائية، مسيري المؤسسات والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى الإدارة الضريبية.

الجدول رقم (03-08): يمثل نتائج تحليل خاصية سنوات الخبرة المهنية.

النسبة الكلية	العدد الكلي	الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى إدارة الضرائب		مستشاري الجبائية		مسيرى المؤسسات		أساتذة جامعيين		محافظي الحسابات		سنوات الخبرة
		%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	
%40	20	%18	2	%14	1	%25	2	%54	6	%69	9	من 1 الى 5 سنوات
%10	5	%9	1	%0	0	%25	2	%10	1	%8	1	من 6 الى 10 سنوات
%50	25	%73	8	%86	6	%50	4	%36	4	%23	3	أكثر من 10 سنوات
%100	50	%100	11	%100	7	%100	8	%100	11	%100	13	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (Spss).

الشكل رقم (03-02): عينة الدراسة حسب خاصية سنوات الخبرة المهنية.



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على قاعدة الإستبيان.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03-08) أن نسبة سنوات الخبرة التي تفوق 10 سنوات هي الغالبة بين إجابات أفراد العينة والتي بلغت 50%، ثم تليها النسبة 40% للفئة التي تتراوح سنوات خبرتهم بين سنة وخمس سنوات، أما الفئة التي لديهم خبرة من 6 سنوات الى 10 فقد بلغت نسبتهم 10%، ومنه نستنتج ان غالبية أفراد العينة لديهم من الخبرة ما يكفي لفهم الموضوع محل الدراسة والإجابة عليه.

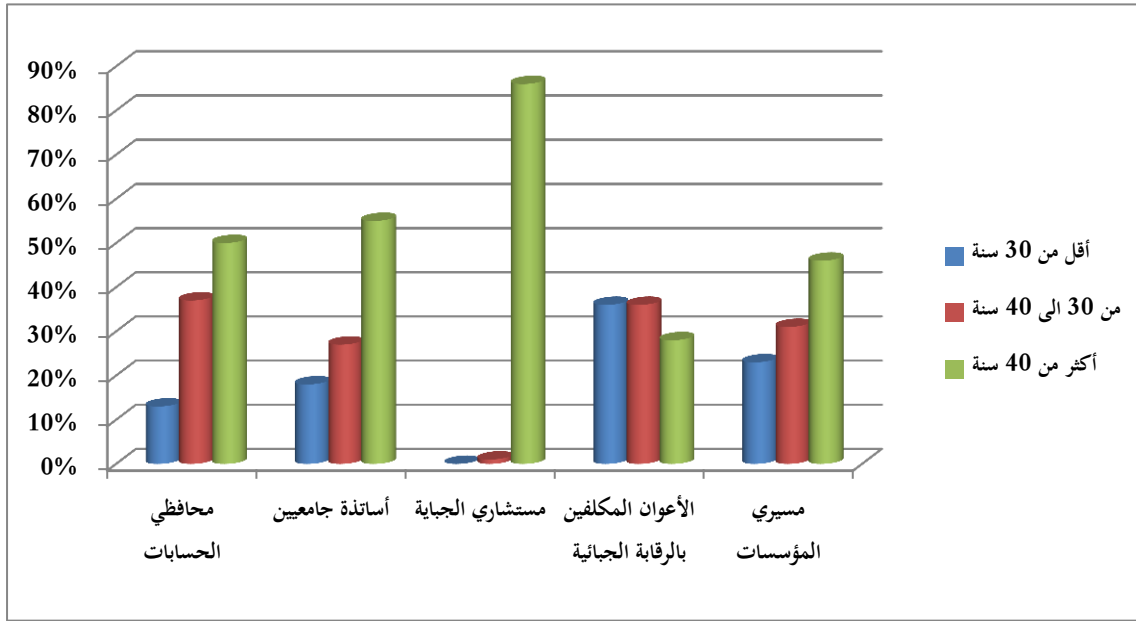
الفرع الثالث: تحليل خاصية العمر.

الجدول رقم (03-09): يمثل نتائج تحليل خاصية العمر.

النسبة الكلية	العدد الكلي	الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لدى إدارة الضرائب		مستشاري الجبائية		مسيرى المؤسسات		أساتذة جامعيين		محافظي الحسابات		سنوات الخبرة
		%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	
20%	10	36%	4	0%	0	13%	1	18%	2	23%	3	من 1 الى 5 سنوات
30%	15	36%	4	14%	1	37%	3	27%	3	31%	4	من 6 الى 10 سنوات
50%	25	28%	3	86%	6	50%	4	55%	6	46%	6	أكثر من 10 سنوات
100%	50	100%	11	100%	7	100%	8	100%	11	100%	13	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (Spss).

الشكل رقم (03-03): عينة الدراسة حسب خاصية العمر.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على قاعدة الإستبيان.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03-09) أن أفراد العينة الذين تفوق أعمارهم 40 سنة هم الفئة الغالبة حيث جاءت نسبتهم 50%، ثم تليها النسبة 28% للفئة التي تتراوح أعمارهم من 30 الى 40 سنة، وفي الأخير فئة أقل من 30 سنة بنسبة 22%.

المطلب الثاني: إختبار صدق وثبات الدراسة.

بغية التأكد من صلاحية الإستبيان وعدم تناقضه مع نفسه أي انه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، إستخدمنا المعامل الإحصائي "ألف كرو نباخ" لإختبار ثبات الإستبيان، حيث يأخذ معامل الثبات قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإن لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر والعكس صحيح، أي ان زيادة قيمة معامل "ألفا كرو نباخ" تعني زيادة مصداقية وصحة البيانات من عكس نتائج المتحصل عليها.

الجدول رقم (03-10): يمثل توزيع معامل ألفا كرو نباخ.

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد الفقرات	محاور الإستبيان
0.711	0.516	7	المحور الأول
0.775	0.602	14	المحور الثاني
0.793	0.629	14	المحور الثالث
0.855	0.733	مجموع المحاور	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على (Spss).

نلاحظ من الجدول أعلاه ان معامل "ألفا كرو نباخ" لجميع المحاور بلغ 0.733 وهي قيمة قريبة من الواحد الصحيح وان قيمة معامل الصدق بلغ 0.855 لجميع المحاور ومنه نستخلص ان النتائج المتحصل عليها سواء لمعامل الثبات او معامل الصدق كلها كانت قريبة من الواحد مما يعني ان الإستبيان تميز بالثبات والصدق ومنه فهو يعبر عن العينة التي تمثل مجتمع الدراسة.

المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار فرضيات العينة.

سنحاول في هذا المبحث الوصول الى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة وذلك من خلال تحليل بيانات الاستبيان والنتائج المتحصل عليها، وذلك عن طريق التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة وفرضياتها اعتماداً على برنامج التحليل الإحصائي (Statistical package for social)، كما سنعمد في تحليلنا على الاتجاه العام لآراء أفراد العينة وذلك بالاعتماد على بعض المعاملات الإحصائية كالمتوسط الحسابي باعتباره أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب البنود والنتائج حسب أهميتها والانحراف المعياري الذي يستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي وهذا بغية تبويب الإجابات المتحصل عليها.

المطلب الأول: التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة .

بغية الوصول الى تحليل جيد لمعرفة الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية للتحسين من جودة التصريحات الجبائية للمكلفين، إستخدمنا مقياس ليكارت الثلاثي على إعتبار ان المتغير الذي يعبر عن الخيارات (موافق، محايد، غير موافق) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي فهي تعبر عن الاوزان وهي (موافق=3، محايد=2، غير موافق=1)، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي عن طريق طول الفئة أولاً، وهي عبارة عن حاصل قسمة $3/2$ ، حيث يمثل الرقم 2 عدد المسافات مما يعني ان من 1 الى 2 (مسافة 1) و من 2 الى 3 (مسافة 2)، والرقم 3 يمثل عدد الاختبارات.

طول الفئة = $3/2 = 0.66$ ومنه يصبح الترتيب كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (03-11): يمثل طول الفئات على حسب مقياس ليكارت الثلاثي.

المتوسط المرجح	المستوى
من 1 الى 1.66	غير موافق
من 1.67 الى 2.33	محايد
من 2.34 الى 3	موافق

الفرع الأول: تحليل المحور الأول.

الجدول رقم (03-12): نتيجة التحليل الإحصائي لمحور الضرائب والرسوم وتسيير المؤسسة.

المؤشرات الإحصائية				الاستجابات			العبارات
الدرجة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	محايد	موافق	
3	موافق	0.471	2.68	-	16	34	1- تعدد الضرائب والرسوم لإلتزامات على عاتق المؤسسة تجاه الخزينة العمومية.
1	موافق	0.536	2.72	-	10	40	2- الإهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة الى تفادي المخاطر الجبائية.
2	موافق	0.551	2.68	2	12	36	3- تعدد الضرائب والرسوم الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة.
4	موافق	0.647	2.50	4	17	29	4- الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الاقتصادية تجنبها.
7	موافق	0.642	2.42	4	21	25	5- الإطلاع المستمر على القوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة الى استغلال الإمتيازات الجبائية إستغلالاً أمثلاً.
5	موافق	0.646	2.46	4	19	27	6- يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين.
6	موافق	0.673	2.42	5	19	26	7- ان عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود الى ضعف العلاقة التنظيمية بين المسير الجبائي والمسيرين

							الآخرين.
	موافق	0.57	2.55	المتوسط العام للمحور الاول			

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج (Spss).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور الأول قدر بـ 2.55 وإنحراف معياري 0.57، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الثلاثي يتضح أن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على محتوى هذا المحور، على اعتبار أن الجبابة تلعب دوراً كبيراً لدى المؤسسات والإهتمام بها يجنبها تكبد تكاليف إضافية تصنف ضمن حانة الأعباء الجبائية، وقد جاءت الإجابات بالترتيب كما يلي:

1- بلغ المتوسط الحسابي في الفقرة الثانية 2.72، بإنحراف معياري قدره 0.536 وهي أعلى درجة مما يعني أن أفراد العينة وافقوا على أن اهتمام المؤسسة بالضرائب والرسوم يؤدي بالضرورة إلى تفادي المخاطر الجبائية.

2- أما الفقرة الثالثة والتي تنص على أن الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة يأتي من الضرائب والرسوم التي تفرض عليها، جاءت في الرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 2.68 مما يعني أن أفراد العينة وافقوا على هذه الفقرة.

3- جاءت الفقرة الأولى من المحور الأول في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره 2.68 وإنحراف معياري قدره 0.471 حيث وافق أفراد العينة على أن الضرائب والرسوم تعد التزامات على عاتق المؤسسة تجاه الخزينة العمومية.

4- في الفقرة الرابعة بلغ الوسط الحسابي 2.50 وإنحراف معياري 0.647 مما يدل على أن أفراد العينة وافقوا على إمكانية تجنب المؤسسة لأعبائها الجبائية.

5- وجاءت عبارة يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره 2.46 مما يدل على أن أفراد العينة وافقوا على هذه العبارة.

6- أما الفقرة السابعة فجاءت في الرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره 2.42 وإنحراف معياري قدره 0.673 وهذا يدل على أن أفراد العينة وافقوا على أن عدم إنتظام المسك المحاسبي في المؤسسة يعود إلى ضعف العلاقة بين المسير الجبائي وبقية المسيرين للأقسام الأخرى.

7- جاءت العبارة الخامسة في الرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي قدره 2.42 وانحراف معياري

0.642 مما يدل على ان أفراد العينة وافقوا وبشكل أقل على ان الإطلاع المستمر على القوانين

والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة الى إستغلال أمثل للإمتيازات الضريبية.

الفرع الثاني: تحليل المحور الثاني.

الجدول رقم (03-13): نتيجة التحليل الإحصائي للمحور التصريحات الجبائية كإلتزام على المؤسسة

المؤشرات الإحصائية				الإستجابات			العبارات
الدرجة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	محايد	موافق	
5	موافق	0.551	2.68	2	12	36	1- ضرورة حرص المؤسسة على الإلتزام بإيداع التصريحات الجبائية.
8	موافق	0.677	2.52	5	14	31	2- ضرورة إطلاع المديرين واحترامهم لريانة التصريحات الجبائية.
11	محايد	0.725	2.38	17	26	7	3- ملء التصريحات الجبائية يتم من طرف أعوان مؤهلين وأكفاء في الميدان الجبائي فقط.
4	موافق	0.536	2.72	2	10	38	4- ان الإخلال بالإلتزامات التصريحية للمؤسسة يعرضها الى عقوبات وغرامات جبائية.
6	موافق	0.530	2.62	1	17	32	5- جودة التصريح الجبائي تعكس علاقة التسيير السليم للمؤسسة.
1	موافق	0.495	2.80	2	6	42	6- جودة التصريحات الجبائية تؤدي الى إعطاء صورة جيدة على المؤسسة لدى

							الإدارة الجبائية.
10	موافق	0.728	2.40	7	16	27	7- تقاس جودة التصريح الجبائي بمدى تعبيرها على الوضع المالي للمؤسسة (رقم أعمال، أرباح.....الخ).
9	موافق	0.580	2.52	2	20	28	8- التصريحات الجبائية وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل عمليات المكلفين (مشتريات، مبيعات، رقم أعمال.....الخ).
2	موافق	0.527	2.74	2	9	39	9- للحصول على تصريح جبائي ذو جودة يجب ان يتضمن معلومات مطابقة لبعض المواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح.
3	موافق	0.487	2.74	1	11	38	10- هناك من يرى ان خوف المؤسسة لتعرضها لرقابة جبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي الى زيادة التزامها الضريبي مما ينعكس على جودة التصريح الجبائي.
7	موافق	0.575	2.58	2	17	31	11- هناك علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
13	غير موافق	0.844	1.65	23	9	18	12- عدم تصريح المؤسسة بالتزاماتها التصريحية في الوقت المحدد يؤدي الى فقدان المؤسسة الى الإمتيازات الجبائية الممنوحة لها.
12	محايد	0.749	1.87	8	26	16	13- حتى يكون التصريح الجبائي ذو جودة يجب ان يملأ من طرف شخص ملم بالمليدات المحاسبي.
11	محايد	0.646	2.16	4	26	20	14- هناك من يرى ان الثغرات الموجودة في القانون الضريبي تؤثر على

							تصريحات المكلفين.
	موافق	0.62	2.46	المتوسط العام للمحور الثاني			

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على قاعدة (Spss).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03-13) ان المتوسط الحسابي لفقرات المحور الثاني والذي يتمحور حول التصريحات الجبائية كالتزام على المؤسسة هو 2.46 وانحراف معياري قدره 0.62، وبإتباع مقياس ليكارت الثلاثي يمكننا إستنتاج أن أغلبية أفراد العينة وافقوا على محتوى هذا المحور، وقد قمنا بترتيب عبارات هذا المحور حسب التوجه العام لإجابات أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية كما يلي:

- 1- جاءت العبارة السادسة من المحور الثاني والمتمثلة في ان جودة التصريحات الجبائية تؤدي الى إعطاء صورة جيدة على المؤسسة لدى الإدارة الضريبية في الرتبة الأولى حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.80 والانحراف المعياري 0.49 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة وافقوا على هذه العبارة، وبالتالي يمكن اعتبار ان دور هذا العنصر مهم من وجهة نظر افراد العينة.
- 2- للحصول على تصريح جبائي ذو جودة يجب ان يتضمن معلومات مطابقة للمواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح، وجاءت هذه العبارة في الرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 2.74 وانحراف معياري 0.527، ومنه فإن على المؤسسات العمل بالشروط التي فرضتها الادارة الضريبية للحصول على تصريح ذو جودة.
- 3- وجاءت العبارة رقم 10 من المحور الثاني في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره 2.74 وانحراف معياري 0.487 مما يدل على ان افراد العينة وافقوا على محتوى هذه العبارة
- 4- ان الإخلال بالالتزامات التصريحية يؤدي الى تعرض المؤسسة الى عقوبات وغرامات جبائية، جاءت هذه العبارة في الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره 2.72 مما يدل على ان افراد العينة وافقوا على هذه العبارة.
- 5- جاءت العبارة الأولى من المحور الثاني في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره 2.68 وانحراف معياري 0.531 مما يدل على ان افراد العينة وافقوا على ان على المؤسسة الحرص على الإلتزام بإيداع تصريحاتهم الجبائية في وقتها.
- 6- جاءت العبارة الخامسة من المحور الثاني في الرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره 2.62 مما يدل على ان افراد العينة وافقوا على هذه العبارة ومنه نستنتج ان على المؤسسة تحسين تسييرها الجبائي للحصول على تصريح ذو جودة.

- 7- وافق افراد العينة على وجود علاقة طردية بين جودة التصريح الجبائي والإفصاح عن المعلومات المحاسبية وجاءت هذه العبارة في الرتبة السابعة بمتوسط حسابي قدره 2.58.
- 8- جاءت العبارة الثانية من المحور الثاني في الرتبة الثامنة بمتوسط حسابي قدره 2.52 مما يدل على ان افراد العينة وافقوا على ضرورة اطلاق المسيرين واحترامهم لوزنات التصريحات الجبائية.
- 9- التصريحات الجبائية وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل عمليات المكلفين، جاءت هذه العبارة في الرتبة التاسعة بمتوسط حسابي قدره 2.52 مما يدل على ان افراد العينة اعطوا موافقتهم على هذه العبارة.
- 10- وجاءت العبارة السابعة من المحور الثاني في الرتبة العاشرة بمتوسط حسابي قدره 2.40 مما يعني ان افراد العينة وافقوا على ان جودة التصريح الجبائي تقاس بمدى تعبيرها عن على الوضع المالي للمؤسسة.
- 11- وحصلت العبارة الثالثة من المحور الثاني على متوسط حسابي قدره 2.38 وبالإعتماد على مقياس ليكارت الثلاثي فيتبين ان غالبية افراد العينة اعطوا تحفظ على ان التصريحات الجبائية يتم ملؤها من قبل اعوان مؤهلين في الجانب الجبائي فقط، لذلك نستنتج ان على المؤسسة اعطاء مهام ملء التصريحات الجبائية للأفراد مختصين في الجانب الجبائي والمحاسبي معا.
- 12- هناك من يرى ان الثغرات الموجودة في القانون الجبائي تؤثر على تصريحات المكلفين جاءت هذه العبارة في الرتبة الثانية عشر بمتوسط حسابي قدره 2.16 مما يدل على ان غالبية أفراد العينة لم يجيبوا على هذه العبارة، مما يدل على عدم تأثير الثغرات القانونية على تصريحات المكلفين.
- 13- حتى يكون التصريح الجبائي ذو جودة يجبان يملأ من طرف شخص ملم بالميدان المحاسبي فقط ، جاءت هذه العبارة في الرتبة 13 بمتوسط حسابي قدره 1.87 مما يدل على ان افراد العينة أعطوا الحياد حول الاجابة، وكما تطرقنا سابقا فإن على المؤسسة تعيين مختصين بالجانب الجبائي والمحاسبي لملأ التصريحات.
- 14- لم يوافق أفراد العينة على العبارة رقم 12 التي تقول ان عدم تصريح المؤسسة بالتزاماتها التصريحية في وقتها يؤدي الى فقدانها إمتيازاتها الجبائية حيث بلغ المتوسط الحسابي 1.65، ومنه نستنتج ان التصريح المتأخر لا يؤدي بالضرورة الى فقدان الإمتيازات الجبائية وانما ينتج عن ذلك عقوبات وغرامات جبائية.

الفرع الثالث: تحليل المحور الثالث.

الجدول رقم (03-14): نتيجة التحليل الإحصائي لمحور علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريحات

المؤشرات الإحصائية				الاستجابات			العبارات
الدرجة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	محايد	موافق	
8	موافق	0.763	2.50	8	9	33	1- تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.
12	موافق	0.705	2.44	6	16	28	2- تلجأ المؤسسة للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعبائها الضريبية.
1	موافق	0.507	2.78	2	7	41	3- أهلية المراجع الجبائي تساهم في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على تحسين جودة التصريحات الجبائية.
14	محايد	0.658	2.32	5	23	22	4- الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي.
7	موافق	0.580	2.52	1	20	29	5- يلجأ المكلفون بالضريبة الى المراجع الجبائي اذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم الى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.
6	موافق	0.646	2.52	2	16	32	6- يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم

							في التخفيض من ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي الى تحسين جودة التصريح (تجنب قانوني لدفع الضريبة).
13	موافق	0.642	2.42	4	21	25	7- تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.
2	موافق	0.551	2.68	2	12	36	8- إختيار مراجعين جبائيين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية.
11	موافق	0.613	2.46	3	21	26	9- يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى إكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.
9	موافق	0.647	2.50	4	17	29	10- يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الجبائية والنظم التفضيلية.
4	موافق	0.673	2.58	5	11	34	11- ان المام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.
10	موافق	0.707	2.48	6	13	31	12- تتطلب عملية المراجعة الجبائية إمام المراجع بطبيعة نشاط وعمل المكلف.
3	موافق	0.519	2.66	1	15	34	13- التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل

							فعال في الكشف عن الأخطاء والإغفالات في التصريحات الجبائية.
5	موافق	0.579	2.54	2	19	29	14- هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الضريبية مما يؤدي الى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والإدارة الضريبية.
	موافق	0.63	2.52	المتوسط العام للمحور الثالث			

المصدر: من إعداد الطالب بناءً نتائج (Spss).

تحصل هذا المحور على متوسط حسابي قدره 2.52 وانحراف معياري يقدر بـ 0.63، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت ثلاثي يتضح ان افراد العينة قد أعطوا الموافقة على محتوى هذا المحور والذي يمثل علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريحات الجبائية، لذا ومن النتائج المتوصل إليها نستنتج ان العلاقة الموجودة بين المراجعة الجبائية وتصريحات المكلفين علاقة طردية، بحيث كلما زادت فعالية عملية المراجعة تزداد جودة التصريح الجبائي، وقد جاءت الإجابات بالترتيب كما يلي:

1- لقد تحصلت ان "أهلية المراجع الجبائي تساهم في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس إيجاباً على جودة التصريح" على أعلى متوسط حسابي يقدر بـ 2.78 وانحراف معياري قدره 0.507، لتحصل على الرتبة الاولى من كل عبارات المحور، وهذا ما يدل على حصولها على الموافقة الكلية من قبل افراد العينة كما يدل فحواها ايضاً على ان أهلية المراجع الجبائي (كفاءته العلمية والعملية) تساهم وبشكل مباشر في تحسين جودة التصريح الجبائي.

2- كما تحصلت العبارة "ان اختيار مراجعين جبائيين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية" على ثاني أعلى متوسط حسابي والذي يقدر بـ 2.68 وانحراف معياري قدره 0.551، لتحصل هذه العبارة على الرتبة الثانية، وهذا ان دل فإنما يدل على حسن اختيار المؤسسة لمراجعين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي بالضرورة الى تصويب التزامات المؤسسة الضريبية تجاه ادارة الضرائب بل ويتعدى ذلك من خلال إستغلال الإمتيازات الممنوحة ايضاً

3- أما عن العبارة "التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية يساهم بشكل فعال في الكشف عن الأخطاء والإغفالات في التصريحات الجبائية" فقد تحصلت على متوسط حسابي قدره

- 2.66 وانحراف معياري يقدر بـ 0.519 وهذا بموافقة أكثر من ثلثي أفراد العينة مما يدل على أنه كلما كان التخطيط سليماً لزمّن المراجعة ونطاقه كانت الأخطاء قليلة أو معدومة في التصريحات.
- 4- بالنسبة للعبارة "إن إلمام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والتدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات" فقد تحسّلت على متوسط حسابي يقدر بـ 2.58 وانحراف معياري قدره 0.673 فهذا يدل على أن المراجع الجبائي يجب أن يكون ملماً بكل الجوانب المهنية حتى يقوم بمهامه على أكمل وجه والذي ينجم عنه تحسين جودة التصريح الجبائي.
- 5- كما جاءت العبارة "هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الجبائية مما يؤدي إلى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والإدارة الضريبية" في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره 2.54 وانحراف معياري 0.579 مما يدل على أن العلاقة فعلاً طردية، لأنه من الأهمية بما كان أن يكون المراجع الجبائي ملماً بكل القوانين والتشريعات الضريبية ومتابعاتها وهو ما ينعكس على كفاءته، كما يساهم أيضاً في تحسين العلاقة بين المؤسسة والإدارة الجبائية من مرونته في التعامل مع هذه الأخيرة ومدى إلمامه بجوانبها الجبائية.
- 6- جاءت العبارة "يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض من ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بالتزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح" في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2.52 وانحراف معياري 0.646، وهذا ما يدل على أن توعية المكلف على ضرورة تسديد الضريبة وإن عدم تسديدها سيثقل كاهل المؤسسة بالغرامات.
- 7- وجاءت العبارة "يلجأ المكلفون بالضريبة إلى المراجع الجبائي إذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة تصريحاتهم الجبائية" في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 2.52 وانحراف معياري قدره 0.58 وهذا ما يدل على أن المؤسسة قد ينتابها أحياناً شكوك حول الوضعية الجبائية الخاصة بها مما يجعلها تلجأ إلى المراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر جبائية قد تعرض المؤسسة إلى فقدان توازنها المالي.
- 8- كما تحسّلت العبارة "تلجأ المؤسسة إلى المراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية" على متوسط حسابي قدره 2.50 وانحراف معياري 0.763 وهذا بموافقة ثلثي أفراد العينة تقريباً وهذا يدل على أن المؤسسة في هذه الحالة تلجأ للمراجع الجبائي من أجل تفادي توسع فجوة التوقعات بين المؤسسة والإدارة الجبائية والذي ينجر عليه مراقبة شديدة تقوم بها الإدارة الضريبية على حساب المؤسسة.
- 9- أما بالنسبة للعبارة المتحصلة على متوسط حسابي قدره 2.50 وانحراف معياري قدره 0.647 والتي تتضمن ما يلي "يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى استفادة المؤسسة من الإمتيازات الجبائية والنظم التفضيلية" 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 ان عمل المراجع الجبائي ذو جودة.

10- والعبرة "تتطلب عملية المراجعة الجبائية المام المراجع بطبيعة نشاط وعمل المكلف" تحصل على متوسط حسابي قدره 2.48 وانحراف معياري قدره 0.707 والذي يدل على انه كلما زادت دراية المراجع بطبيعة نشاط المكلف زادت قدرة المراجع على التقليل من الأخطار الجبائية الناتجة عن الإخلال برزنامة التصريحات الجبائية.

11- اما عن العبارة "يمكن قياس عمل المراجع بمدى إكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية" فقد تحصلت على متوسط حسابي قدره 2.46 وانحراف معياري يقدر بـ 0.613 وهذا يدل على انه كلما قام المراجع بتصحيح أكبر قدر ممكن من الأخطاء والإغفالات زادت جودة عمل المراجع مما ينعكس إيجابا على جودة التصريح.

12- وبالنسبة للعبارة "تلجأ المؤسسة للمراجع بغية تخفيض أعباءها الضريبية" فقد تحصلت على متوسط حسابي يقدر بـ 2.44 وانحراف معياري 0.705 وهذا يعني ان المؤسسة مجبرة للجوء الى المراجع الجبائي بغية تخفيض أعباءها الضريبية في حين حصل ذلك.

13- بالنسبة للعبارة "تطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة" فقد تحصلت على متوسط حسابي يقدر بـ 2.42 وانحراف معياري بقيمة 0.942 وهذا يعني انه من أجل إتمام عملية المراجعة الجبائية وجب على المراجع الجبائي ان يقوم بدراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية.

14- أما بالنسبة للعبارة "الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإمام بالنصوص والتشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي" فقد جاءت في الرتبة الأخيرة حيث تحصلت على متوسط حسابي قدره 2.32 وانحراف معياري 0.658 وهذا يدل ان غالبية افراد العينة لم يعطوا اجابة على هذا العبارة .

الفرع الرابع: إختبار التوزيع الطبيعي.

بالإستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي (Minitap) سنحاول التحقق من صحة التحليل الذي توصلنا إليه.

عند مستوى معنوية 0.95

H0: لا تتبع عبارات الإستبيان التوزيع الطبيعي.

H1a: تتبع عبارات الإستبيان التوزيع الطبيعي.

الجدول رقم (03-15): جدول التوزيع الطبيعي

رقم العبارة	Bound	Z	مستوى الدلالة
1	2.447	4.81	0.000
2	2.487	5.09	0.000
3	2.447	4.81	0.000
4	2.267	3.54	0.000
5	2.187	2.97	0.001
6	2.227	3.25	0.001
7	2.187	2.97	0.001
1	2.447	4.81	0.000
2	2.287	3.68	0.000
3	2.147	2.69	0.004
4	2.487	5.09	0.000
5	2.387	4.38	0.000
6	2.567	5.66	0.000
7	2.167	2.83	0.002
8	2.287	3.68	0.000
9	2.507	5.23	0.000
10	2.507	5.23	0.000
11	2.347	4.10	0.000
12	2.087	2.26	0.012
13	2.127	2.55	0.005
14	2.227	3.25	0.001
1	2.267	3.54	0.000
2	2.207	3.11	0.001
3	2.547	5.52	0.000
4	2.107	2.40	0.008
5	2.287	3.68	0.000
6	2.287	3.68	0.000
7	2.187	2.97	0.001
8	2.447	4.81	0.000
9	2.227	3.25	0.001
10	2.267	3.54	0.000
11	2.347	4.10	0.000
12	2.247	3.39	0.000
13	2.427	4.67	0.000
14	2.307	3.82	0.000

المصدر: من إعداد الطالب إعتماد على برنامج (Minitap).

نلاحظ من الجدول رقم (03-15) ان قيم مستوى الدلالة لجميع عبارات محاور الاستبيان تتراوح بين 0 و0.012 وهي كلها أقل من مستوى الدلالة المعنوية 0.05، ومنه فإننا نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية H_1 معناه ان محاور الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي، وبما أن قيم مستوي الدلالة لم تفوق 0.05 فإن الإجابات التي تحصلنا عليها سابقا صحيحة، أي ان الغالبية العظمي من افراد عينة الدراسة أعطوا الموافقة على محتوى الاستبيان الذي يبرز أن هناك دور فعال للمراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الثاني: اختبار الانحدار المتعدد.

سنحاول من خلال استخدام الانحدار المتعدد التأكد من وجود علاقة بين المراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية او لا توجد علاقة كما يلي:

عند مستوى معنوية 0.05

H_0 : لا توجد علاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريح الجبائي.

H_1 : هناك علاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريح الجبائي.

الجدول رقم (03-16): معامل التحديد R^2

Model	R	R^2	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,828 ^a	,686	,560	,12485

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (Spss).

سنستخدم معامل التحديد R^2 من أجل معرفة قوة العلاقة بين متغيرين، كما لدينا في هذه الدراسة المتغير الأول المراجعة الجبائية والمتغير الثاني التصريحات الجبائية، كما نلاحظ في الجدول ان R^2 تساوي 0.686 وهذا ما يعطي تفسير أن نسبة تأثير المراجعة الجبائية على جودة التصريحات قوية اي بنسبة 69%.

الجدول رقم (03-17): تحليل Anova.

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1,190	14	,085	5,452	,000 ^a
Residual	,546	35	,016		
Total	1,735	49			

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (Spss).

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ان قيمة (Sig) وهي 0.000 وهي ذات دلالة إحصائية أقل من 0.05، ومنه فإننا نرفض الفرضية H_0 التي تنص على أنه لا توجد علاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية ونقبل الفرضية H_1 ، ومنه نستنتج أن أفراد العينة وافقوا على ان هناك علاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريح الجبائي، اي يمكن للمراجعة الجبائية ان تحسن من جودة التصريح الجبائي.

خلاصة الفصل:

هدفنا من خلال هذه الدراسة الى معرفة الإتجاه العام لآراء الأطراف التي لها علاقة بالمراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية للوصول الى نتيجة مدى تأثير المراجعة الجبائية وقدرتها على تحسين جودة التصريحات الجبائية للمكلفين وما هي أهم العوامل المتحكمة في ذلك، الى ان وصلنا الى النتائج التالية:

- أهلية المراجعة الجبائي العلمية والعملية تساهم في تحسين جودة المراجعة مما ينعكس على جودة التصريح الجبائي؛
- إلمام المراجع بالنصوص والتشريعات الجبائية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي،
- توعية المكلف بالتزامه الضريبي يؤدي الى تحسين جودة التصريح الجبائي (تجنب قانوني لدفع الضريبة)؛
- إلمام المراجع الجبائي بالبرامج المحاسبية والتدقيقية يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي؛
- معرفة المراجع الجبائي لطبيعة نشاط وعمل المكلف يؤدي الى معرفته أي الأنظمة الضريبية الواجب إتباعها وأي النظم التفضيلية التي يجب إستخدامها مما يساهم في تحسين جودة التصريح الجبائي وإستفادة المكلف من الإمتيازات الجبائية؛
- التخطيط السليم لطبيعة ونطاق وزمن المراجعة الجبائية 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 إعداد التصريح، ينتج عنه تصريح ذو جودة.

الخاتمة...

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

حيث خصصنا الفصل الأول لتسليط الضوء على النظام الضريبي الجزائري ومكوناته، وقمنا بذكر أهم الضرائب والرسوم المطبقة فيه، مروراً بالتصريحات الجبائية بإعتبارها أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية، ولأن القانون الجبائي يفرض على المؤسسات إحترام الأحكام المتعلقة بالإلتزامات التصريحية فكان لابد من ابراز هذه الأحكام في شكل رزنامة التصريحات الجبائية والعقوبات الناجمة عن سوء التحكم فيها.

أما الفصل الثاني فتم تخصيصه للمراجعة الجبائية بإعتبارها من أهم الوسائل التي تعتم عليها المؤسسة من أجل الإستفادة من مزايا التشريع الجبائي وكذلك العمل على تدئئة أعبائها من خلال التحكم الجيد في الضرائب والرسوم عن طرق إعداد تصريحات جبائية صحيحة ودقيقة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وهذا ما تصبوا المراجعة الجبائية لتحقيقه.

أما الفصل التطبيقي فحاء مكملًا للدراسة النظرية، فمن خلال إعتماادنا على تصميم إستبيان لمعرفة آراء 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 الى مجموعة من النتائج منها ما يتعلق بنتائج إختبار الفرضيات وأخرى عامة.

❖ نتائج اختبار الفرضيات:

فيما يخص الفرضية الأولى والتي تُعتبر ان المراجعة الجبائية أداة هامة لتصويب وضعية المؤسسة الجبائية، إتضح من خلال الجانب النظري للدراسة وكذلك الجانب التطبيقي من خلال إجابات أفراد العينة حيث أجمعوا على ان للمراجعة الجبائية دور هام حيث تعمل على تشخيص وضعية المؤسسة الجبائية من خلال تصحيح الأخطاء والإستغلال الأمثل لنقاط القوة وتقييم نجاعتها الجبائية وكذلك إنقاص أعباءها الضريبية الى أقصى حد ممكن وذلك وفقا للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.

أما الفرضية الثانية والمتمثلة في أن إخلال المؤسسة بالتزاماتها التصريحية يؤدي بها الى تحمل أعباء جبائية، بما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي فإنه أعطى الحق للمكلف بإعداد تصريحاته بنفسه، لذلك فإن الإخلال بها يعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متمثلة في عقوبات وغرامات مالية. وقد دعمنا هذه النتيجة من خلال إختبار عينة الدراسة حيث أجمع أغلبية المستجوبين على أن الأعباء الجبائية هي نتيجة إنحراف 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 ان المراجعة الجبائية تعمل على إكتشاف الأخطاء والإغفالات الموجودة على مستوى التصريحات وكذلك التحقق من التصريح الجبائي يعكس الوضعية الحقيقية للمكلف إستنادًا 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 اعطى افراد 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 الى 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؛
- 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؛
- ان التوصيات التي يقدمها المراجع الجبائي بطابعها العلاجي والوقائي تمكن المؤسسة من تجنب أخطار مستقبلية؛
- تساعد المراجعة الجبائية المؤسسة على إتخاذ قرارات تخدم مصالحها المالية؛
- معرفة المراجع الجبائي لطبيعة نشاط وعمل المكلف يؤدي الى معرفته اي الأنظمة التفضيلية التي يجب استخدامها من أجل إستفادة المكلف من الإمتيازات 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 والإهتمام بالالتزامات التصريحية لتجنب أعباء مالية؛
- ضرورة الإهتمام بالمراجعة الجبائية وإعطاءها الطابع الرسمي وتحديد صلاحيتها وحدودها؛
- ضرورة إدخال تكنولوجيا المعلومات والإتصال في عملية التصريح والتحصيل لتسهيل عملية الإتصال بين المكلفين والإدارة الضريبية؛
- العمل على زيادة مستوى الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال تأهيلهم وتدريبهم والإرتقاء بمستواهم العلمي والعملية، وبالتالي تمكينهم من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة؛
- العمل على فصل المهام الجبائية والمحاسبية في المؤسسة وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بالجباية للعمل على تحسين تسييرها الجبائي مما ينتج عنه اعداد تصريجات جبائية صحيحة ودقيقة.

❖ آفاق البحث:

- تفعيل المراجعة الجبائية في الجزائر؛
- دور المراجعة الجبائية في تقييم الفعالية الجبائية للمؤسسات؛
- مدى تأثير المراجعة الجبائية على الخيارات الجبائية للمؤسسة؛
- دور المراجعة الجبائية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات؛
- الاستراتيجية الجبائية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية (دراسة مقارنة).

قائمة المراجع.

أولاً باللغة العربية.

- الكتب:

1. إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة، معايير وإجراءات، ط5، منشورات جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا، 2008.
2. امين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، مصر، 2005.
3. امين السيد احمد لطفي، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية للنشر، القاهرة، مصر، 2005.
4. بن اعمارة منصور، اجراءات الرقابة المحاسبية والجباية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
5. بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر.
6. بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
7. بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، ط2، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
8. بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرق للنشر، البويرة، الجزائر، 2010.
9. حميد بوزيدة، التقنيات الجباية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
10. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2005.
11. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
12. محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2004.
13. محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
14. مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010.
15. هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.

16. وليم توماس وامرسون هنريكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، ط1، دار المريح للنشر، السعودية، 1998.

- مذكرات ورسائل جامعية:

1. أحمد لعناق ، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر 2012.
2. الاخضر لقليطي ، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر -دراسة حالة من خلال الاستبيان- مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009 .
3. آسيا العقون، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الوفاء بالالتزامات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
4. بشير عاد، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة- دراسة حالة مؤسسة نفطال "حاسي مسعود"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر.
5. بن يزه راضية، أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات -قطاع الخدمات- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر.
6. بوعلام ولهي ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.
7. دلال عيسى موسى ميسمي، السياسة الضريبية و دورها في تنمية الإقتصاد، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006.
8. رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000.
9. سعد داشر، عبد الحق عبدلي، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجبائية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005.
10. سمر عبد الرحمان محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2004.
11. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بمدينة الضرائب ولاية بسكرة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

12. صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية -دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي- مذكرة ماجستير ،غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
13. عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير ،غير منشورة، جامعة الجزائر3، 2010.
14. عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009.
15. عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2009.
16. عوادي مصطفى، ضبط نظام التصاريحات الجبائية لتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ام البواقي، 2008.
17. عياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل. 1992-2009، -حالة ولاية المسيلة- مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006.
18. غولة لطيفة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
19. فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2004.
20. فيروز لقيشي، دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة -دراسة حالة- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.
21. لطيفة بوذن، المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة أم البواقي، سنة 2008 .
22. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2011.
23. محمد حوي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة- مؤسسة الحديد والفوسفات "فرفوس" فرع نقل الموارد المنجمية (Sotrominc)، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة باتنة، الجزائر، 2009.

24. نجاة حاجي، مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة -دراسة حالة- مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.

25. وكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر -دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي-، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.

26. ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.

- قوانين، تشريعات ومراسيم:

1. قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2014
2. قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2014.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2014 .
4. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2012.

5. النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2012.
6. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية للضرائب، الجزائر، 2012.

- الملتقيات والأيام الدراسية:

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

- مجالات:

1. مسعود صديقي، دور المراجعة في استراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، العدد 01، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002، ص:66.

- الأنترنت:

1. mouhasaba.3oloum.org.

2. www.dgi.dz.

- الكتب:

1. M, Colin, **la vérification fiscale**, Edition economica, Paris, 1985, p38.

- مذكرات ورسائل جامعية:

1. Ridha khellassi, **présentation et mise en place d'une service d'audit fiscale**, mémoire de fin d'étude, 2001, p: 07.

- تقارير:

1. Atic, **l'audit naissance d'une fonction**, étude réalisée par le cabinet atic, d'après 50 responsable d'audit interne, paris1985.

- تشريعات ومراسيم:

1. **Guide pratique de Contribuable** ,Ministère des finances ,Direction générale des impôts Algérie, 2011.
2. **Calendrier fiscal**, Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014.
3. **Guide pratique des déclarations fiscale** ,Ministère des finances, Direction général des impôts, 2014.



جامعة الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



إستبيان لبيان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

الأخ الكريم، الأخت الكريمة...

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تحية طيبة وبعد...

يقوم الطالب بإعداد بحث أكاديمي تكميلي للحصول على شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي بعنوان:

دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

ويمثل هذا الإستبيان أحد الجوانب الهامة للبحث، ويهدف الى دراسة وتحليل آراء المكلفين بالضريبة، مسيري المؤسسات، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين حول الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية للمكلفين.

حيث تعتبر المراجعة الجبائية أداة فعالة وهامة تجنب المكلفين بالضريبة عقوبات وغرامات مالية بوصفها عملية ممنهجة ومنظمة تهدف الى التحقق من الإقرارات الضريبية للمكلفين باستخدام طرق وإجراءات قانونية والإعتماد على معايير محددة.

ونوجه الى عناية سيادتكم ان كل المعلومات التي سيتم الإدلاء بها سوف تعامل بالسرية التامة ولن تستخدم إلا للغرض العلمي فقط، لذا أرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة عن أسئلة الإستبيان بدقة، مع العلم بأن صحة نتائج الإستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم.

ارجوا ان تتقبلوا فائق التقدير والإحترام

الطالب: ملوكة محمد هشام.

الجزء الأول: معلومات عامة.

يرجى وضع إشارة (X) في المربع المناسب للإجابة:

- 1- العمر: - أقل من 30 سنة ☐ - من 30 الى 40 سنة ☐ - من 40 فأكثر ☐

- 2- المؤهل العلمي: - شهادة ليسانس ☐ - شهادة ماجستير ☐ - شهادة دكتوراه ☐

- 3- المسمى الوظيفي: - مدير مؤسسة ☐ - أستاذ جامعي ☐ - محافظ حسابات ☐ - أعوان الإدارة الضريبية ☐ - مستشار جبائي ☐ - وظيفة أخرى، يرجى تحديدها.....

- 4- سنوات الخبرة: - من 1 - 5 سنوات ☐ - من 6 - 10 سنوات ☐ - أكثر من 16 سنة ☐

الجزء الثاني

المحور الأول: الجباية وتسيير المؤسسة.

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
01	تعد الضرائب والرسوم إلتزامات على عاتق المؤسسة تجاه الدولة.			
02	الإهتمام بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة يؤدي بالضرورة الى تفادي المخاطر الجبائية.			
03	تعتبر الضرائب والرسوم بمثابة الجزء الأكبر من الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة.			
04	الأعباء الجبائية بإمكان المؤسسة الإقتصادية تجنبها.			
05	الإطلاع المستمر للقوانين والتشريعات الضريبية يؤدي بالمؤسسة الى إستغلال الإمتيازات الجبائية استغلالاً أمثلاً.			
06	يتحقق الأمن الجبائي من خلال توظيف أعوان جبائيين مختصين.			
07	ان عدم انتظام المسك الضريبي في المؤسسة يعود الى ضعف العلاقة التنظيمية بين المسير الجبائي والمسيرين الآخرين.			

المحور الثاني: التصريحات الجبائية كإلتزام على المؤسسة.

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
01	ضرورة حرص المؤسسة على الإلتزام بإيداع التصريحات الجبائية.			
02	ضرورة إطلاع المسيرين واحترامهم لרزنامة التصريحات الجبائية.			
03	ملء التصريحات الجبائية يتم من طرف أعوان مؤهلين وأكفاء في الميدان الجبائي فقط.			
04	ان الإخلال بالإلتزامات التصريحية للمؤسسة يعرضها الى عقوبات وغرامات جبائية.			
05	جودة التصريح الجبائي تعكس علاقة التسيير السليم للمؤسسة.			
06	جودة التصريحات الجبائية تؤدي الى إعطاء صورة جيدة على المؤسسة لدى الإدارة الجبائية.			
07	تقاس جودة التصريح الجبائي بمدى تعبيرها على الوضع المالي للمؤسسة (رقم أعمال،			

			أرباح.....الخ).	
08			التصريحات الجبائية وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل عمليات المكلفين (مشتريات، مبيعات، رقم أعمال.....الخ).	
09			للحصول على تصريح جبائي ذو جودة يجب ان يتضمن معلومات مطابقة لبعض المواصفات والمعايير التي تدرجها الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح.	
10			هناك من يرى ان خوف المؤسسة لتعرضها لرقابة جبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي الى زيادة التزامها الضريبي مما ينعكس على جودة التصريح الجبائي.	
11			هناك علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	
12			عدم تصريح المؤسسة بالتزاماتها التصريحية في الوقت المحدد يؤدي الى فقدان المؤسسة الى الإمتيازات الجبائية الممنوحة لها.	
13			حتى يكون التصريح الجبائي ذو جودة يجب ان يملأ من طرف شخص ملم بالميدان المحاسبي.	
14			هناك من يرى ان الثغرات الموجودة في القانون الضريبي تؤثر على تصريحات المكلفين.	

المحور الثالث: علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريحات.

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
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 اذا ما توفرت لديهم ما يدفعهم الى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.			
06	يمكن للمراجعة الجبائية ان تساهم في التخفيض من ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي الى تحسين جودة التصريح (تجنب قانوني لدفع الضريبة).			
07	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.			
08	إختيار مراجعين جبائيين ذو كفاءات وقدرات علمية وعملية يؤدي الى تصويب إلتزامات المؤسسة الضريبية.			

			09	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى إكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.
			10	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الجبائية والنظم التفضيلية.
			11	ان المام 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 والإغفالات في التصريحات الجبائية.
			14	هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الضريبية مما يؤدي الى تطبيق مراجعة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين المؤسسة والإدارة الضريبية.

ملاحظات أخرى:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....