



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

شعبة علوم مالية و محاسبية

تخصص محاسبة وتدقيق

التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن

إشراف الأستاذ :

لخضر يحي

إعداد الطلبة :

- قعر المشرّد محمد العيد

- بلقط عبد الغني

- كرمادي محمد رضوان

لجنة المناقشة

د/عقبة الريمي.....أستاذ محاضر "أ" جامعة الوادي.....رئيساً

أ/يحي لخضر.....أستاذ مساعد "أ" جامعة الوادي.....مشرفاً(مقرراً)

د/ صالح حميدانوأستاذ محاضر "ب" جامعة الوادي.....مناقشاً

السنة الجامعية: 2017 / 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالَ تَعَالَى :

(إِنَّا فَتَحْنَا لَكَ فَتْحًا مُبِينًا)

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى خير الأنام سيدنا وسيد المخلوقات
نبينا محمد صلى الله عليه وسلم.

قال تعالى: ﴿و قل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا﴾

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى أبي العزيز شفاه الله وحفظه لنا وبارك له في عمره.
إلى قرّة عيني أُمّي الحنونة شفاها الله و حفظها لنا وبارك لها في عمرها.

إلى روح أجدادي وجداتي رحمهم الله

إلى عمي الأستاذ السعيد المشردي

إلى إخوتي الطاهر وزوجته وأبنائه، حمزة و زوجته وأبنائه، إلى أخي عبد القادر

إلى أخواتي و داد، كوثر، مهى، سميرة، الزهرة، منى، ماجدة.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح الفقيدة آية رحمها الله

إلى أزواج أخواتي إسماعيل، العيد، محمد، موسى إلى كافة أبنائهم و بناتهم.

كما أهدي هذا إلى أعز من عرفتهم في الدراسة صديقي عبد الغني و محمد رضوان.

والى من أوسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي الى كل من علمني

أن العلم عقيدة و جهاد. إلى كافة طلبة وموظفي جامعة الشهيد حمه لخضر

والى من فتح هذه المذكرة من بعدي ...

محمد العيد

الإهداء

ما نفع الورق حجمه

وما نفع الحبر ووقعه

إذا كانت كلماتي تفوق وسعة

احترت لمن أهدي والكل يستحق الإهداء

أهدي لمن أموت ولساني رطب بذكره ، ولا تسعه الصفحات ولا كتابته الأقلام ولا تفيه أشعارا علي إنسان
في الوجود الى دعمي وراحة بالي في الخفاء والعلن الى من كان وجوده سبب فرحتي ووجودي للحياة ربي
جل في علاه، واصلي وأسلم على خير الهدى والأنام محمدا عليه أفضل الصلوات وأزكى التسليم
أهدي التي فاقت حروف اسمها معاني كلماتي، الى من فاق حبها وحنانها زاحت قلبي، الى التي أهدتني
الأمر في الحياة ووجدت في طيات روحها العطاء أُمي الحبيبة حفظها الله دوما لي.

أهدي الى الذي تكمل المشقة في تعليمي ولم ييخل عليا بشيء الى الذي رباني وأرادني أن أبلغ أعلى
المعالي الى ما من اعز في الوجود أبي الغالي حفظه الله من كل كرب وبلاء .

أهدي هذا العمل الى إخوتي، أيمن ،ومحمد أيوب ،والى أختي الصغرى آمنة ،من كانوا لي عوناً وعطاء
ونبراس الحياة

أهدي لمن قاسمونني هذا العمل والذين تكتمل معهم الحياة أصدقائي محمد رضوان ، محمد العيد
كما أهدي هذا الى الدكتور المحترم يحي لخضر على تعبه معنا ومساعدته لنا بالتوجيهات والإرشادات
والنصائح، و الى كل من جمعني معهم في مشواري الدراسي سواء في التعليم التربوي والتعليم الجامعي .
والى كل من فتح هذه الوريقات وتصفحها بعدي، والى من أوسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

عيد الغني

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم (قُلْ إِعْمَلُوا فَيَسِيرَ اللهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ)

صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد

صلى الله عليه وسلم.

أهدي إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان و التفاني إلى من كان دعائها سر نجاحي

وحنانها بلسم جراحي، ربي يشفيها الغالية...أمي

أهدي إلى من كلله الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أجمل أسمه

بكل افتخار أرجو من الله يمدد في عمره الغالي...أبي.

كما أهدي إلى إختوتي إدريس وزوجته الغالية و إبنتهم الحبوبة فاطمة الزهراء.

و أنور وفؤاد رفقاء دربي في هذه الحياة بدونهم لاشيء، مع تمنياتي لهم السعادة و المشوار الزاهر.

وأهدي إلى أخواتي شروق و روى رفيقتا دربي بوجودهما أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها .

و أختي دلال وزوجها موسى عجال وأبنيهما الأمورة جنان و العسول جاسم.

وأهديه إلى أخي الذي لم تلده أمي، الغالي على القلب وبؤبؤ عيني الذي نتشارك الحزن والفرح

وأتمنى أن تدوم هذه المحبة الى الأبد صديقي الغالي ونض قلبي **يونس بده**.

والى صديقي العزيزين **محمد العيد وعبد الغني** الذين قاسموني هذا العمل ربي حقق لهم أمنياتهم.

كما أهدي هذا الى الدكتور المحترم **يحيى الأخضر** على تعبته معنا ومساعدته لنا بالتوجيهات والإرشادات

والصائح.

كما أهدي إلى من معهم سررت و سعدت برفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة،

كما أهدي الى كل بعيد أو قريب لم تسعه مذكرتي ولكن هم في ذاكرتي.والى كل من تصفح ورقات المذكرة

بعدي

محمد رضوان

شكر و تقدير

قال الله تعالى: (لَيْنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ)
قال رسول الله صلى الله عليه و سلم: (لا يشكر الله من لا يشكر للناس)
الحمد لله الذي تم بنعمته علينا و أعاننا على
إتمام هذا العمل المتواضع
فلله الشناء و الشكر الذي بفضلله أولاً وبجهدنا بلغنا مرادنا
ونتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى من أعاننا في دربنا
الأهل الكرام الذين دعمونا بمجهودهم وبدعواتهم.
وبجزيل الشكر إلى الأستاذ الدكتور " لخضر يحي " الذي كان له الجزء الكبير في
مساعدتنا على هذا العمل. كما نشكره على اتساع صدره لنا فله كل الامتنان ونسأل
الله له كل الخير والتوفيق والنجاح.
وبالشكر الحار إلى الأساتذة الكرام الذين لم ييخلوا علينا أدنى معلومة.
وإلى زملائنا الكرام الذين ساعدونا في إنجاز البحث.
وإلى عمال المكتبة الذين لم ييخلوا علينا بالكتب والمراجع.
كما أتقدم بالشكر لكل عمال مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام و الدواجن.
وإلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد لو حتى
بكلمة أو بدعاء

عبد الغني ، محمد العيد ، محمد رضوان

تسهر المؤسسة الاقتصادية الى تحقيق أهدافها المسطرة التي من أبرزها تحقيق مكائتها السوقية، وذلك لا يكون إلا بتعظيم الأرباح وتخفيض الأعباء والحد منها عن طريق التقليل من المخاطر وأهمها المخاطر الجبائية.

وتهدف هذه الدراسة من خلال محاولة إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية وذلك لحساب المؤسسة لذاتها أي عن طريق موظف يعين من طرف الإدارة يقوم بعملية التدقيق الجبائي ليضمن لها تسيير جبائي سليم وذلك من خلال تقليل العبء الضريبي عن طريق الاستفادة من الامتيازات الخيارات المتاحة من المشرع الجبائي وكذلك تفادي العقوبات والتسويات الجبائية باحترام قواعد القانون الجبائي ،ولإجابة على الاشكالية الرئيسية التالية :

" ما مدى مساهمة التدقيق الجبائي كأداة في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟"

قمنا بإتباع المنهج الوصفي في الجزء النظري من خلال عرض مفاهيم حول التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية والدور بينهما، اما في الجزء التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي وذلك لتحليل لمعلومات المرجو التوصل إليها باستخدام بعض الأدوات مثل المقابلة ودراسة حالة بالمؤسسة

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي ، تسيير جبائي ، مخاطر جبائية ، المؤسسة الاقتصادية

Resume

La Société économique est désireuse d'atteindre ses objectifs établis, notamment en atteignant sa position sur le marché. Cela ne peut être réalisé qu'en maximisant les profits et en réduisant les charges et en les réduisant en réduisant les risques, dont les plus importants sont les risques fiscaux.

L'objectif de cette étude est d'essayer de mettre en évidence le rôle des audits fiscaux dans la réduction des risques fiscaux. Pour le compte de la Société elle-même par un employé nommé par l'Administration pour effectuer la vérification fiscale. Afin d'assurer une conduite criminelle appropriée en réduisant le fardeau fiscal en profitant des privilèges et des options disponibles, Du législateur pénal ainsi que d'éviter les sanctions et les règlements fiscaux pour respecter les règles de droit fiscal. Pour répondre aux principaux problèmes suivants:

" Dans quelle mesure l'audit fiscal a-t-il contribué à réduire les risques financiers de l'institution économique?"

Nous avons suivi l'approche descriptive dans la partie théorique en présentant des concepts sur l'audit fiscal et les risques fiscaux et le rôle qui les sépare. Dans la partie appliquée, nous nous sommes appuyés sur l'approche analytique. Analyser les informations à obtenir en utilisant certains outils tels que: interview et étude de cas

Mots-clés:

Audit fiscal. Conduite criminelle. Risques mortels. Société économique.

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	IX
قائمة المختصرات	X
قائمة الملاحق	XI
المقدمة	أ - د
الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية حول التدقيق الجبائي والخطر الجبائي	
تمهيد	02
المبحث الأول : الإطار النظري	03
المطلب الأول : ماهية التدقيق الجبائي	03
الفرع الأول : مفهوم التدقيق الجبائي و أنواعه	03
الفرع الثاني : أهمية و أهداف التدقيق الجبائي و مهامه	06
الفرع الثالث : المراحل العملية للتدقيق الجبائي	08
المطلب الثاني : تسيير الخطر الجبائي	13
الفرع الأول : الخطر الجبائي و مصادره	13
الفرع الثاني : التسيير الجبائي و دور للتدقيق الجبائي في المؤسسة	15
الفرع الثالث : تسيير الخطر الجبائي و الوقاية منه	16
المبحث الثاني : الدراسات السابقة	20
المطلب الأول : عرض و قراءة الدراسات السابقة	20
المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	26
خلاصة الفصل	30
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام و الدواجن	

32	تمهيد
33	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة
33	المطلب الأول : منهجية الدراسة
33	الفرع الأول : أساليب جمع البيانات
34	الفرع الثاني : عينة الدراسة
34	الفرع الثالث : أداة الدراسة
35	المطلب الثاني : بطاقة تعريفية لعينة الدراسة
35	الفرع الأول : تقديم وجيز عن المؤسسة .
35	الفرع الثاني : أهداف والتزامات المؤسسة .
38	الفرع الثالث : تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن.
41	المطلب الثالث : التدقيق في محاسبة للمؤسسة .
41	الفرع الأول : التدقيق في الضرائب الموجودة في بنود جدول الميزانية
42	الفرع الثاني : الدقيق في الضرائب الموجودة في بنود جدول حسابات النتائج
43	المطلب الرابع : الجانب التقني والعملي للتدقيق الجبائي
43	الفرع الأول : التدقيق الجبائي للرسم على القيمة المضافة
49	الفرع الثاني : التدقيق الجبائي للرسم على النشاط المهني
51	الفرع الثالث : التدقيق الجبائي لضريبة على الدخل الإجمالي خاصة بالاجور
52	الفرع الرابع : التدقيق الجبائي لضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة
54	المبحث الثاني : النتائج و المناقشة
53	المطلب الأول : النتائج المستخلصة من الدراسة
55	المطلب الثاني : مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة
56	خلاصة الفصل
58	الخاتمة
62	المراجع
63	الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
05	آلية عمل المدقق الخارجي	01 - 01
07	الصدق والأمن للمؤسسة موضوع الدراسة	02 - 01
38	الهيكل التنظيمي للوظائف في المؤسسة	03 - 02

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
06	الفرق بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.	01 - 01
17	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات	02 - 01
34	المقابلات التي اجريت مع موظفي المؤسسة ومدتها	03 - 02
40	توزيع العمال وعددهم في المؤسسة.	04 - 02
43	المعدلات التي تخضع لها المؤسسة لمشترياتها	05 - 02
53	يبيّن طريقة حساب IRG وفقا لشرائح التصاعدي	06 - 02

قائمة الاختصارات

الرمز	مصطلح باللغة الفرنسية	مصطلح باللغة العربية
TAP	Taxe sur l' activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IRG s	Impôt sur les revenu globale salaires	الضريبة على الدخل الإجمالي خاصة بالأجور
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
IRG BIC	Impôt sur les revenu globale bénéfice des professions et commerciales	الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح الصناعية و التجارية
ANDI	Agence nationale pour l'appui à l'investissement	الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول الميزانية الجانب الخاص بالأصول	65
02	جدول الميزانية الجانب الخاص بالخصوم	66
03	جدول حسابات النتائج	67
04	وثيقة G50 الجانب الخاص بـ: TAP, IRG s.	69
05	تسديد الضرائب المستحقة	71
06	وثيقة G50 جانب الرسم على القيمة المضافة	72
07	سلم الإقتطاع الخاص بالأجور IRG s	73
08	التصريح السنوي بالضريبة على الدخل الإجمالي G01	75
09	وثيقة G11 للأرباح السنوية	77

المقدمة

في الآونة الأخيرة عرف العالم تطورا سريعا ومذهلا في كافة المجالات، ولقد مس هذا التطور المؤسسات التي أخذت تنوع من حيث الحجم والشكل والأنشطة التي تمارسها، ومع اشتداد حدة التنافس من اجل البقاء، أدى بالمؤسسات الى اللجوء والاهتمام أكثر بوضع نظام فعال يمكنها من تفادي المخاطر التي يمكن ان ترهقها وتثقل على كاهلها في أداء نشاطها وتعرضها للخروج من السوق ، ولهذا وجب عليها وضع الاحتياطات اللازمة والتي تتمثل في مجموعة من الأدوات والوسائل من بينها التدقيق الجبائي.

و مما سبق فإن التدقيق الجبائي يعتبر احد الركائز الأساسية التي تقوم عليه جملة من المراحل داخل المؤسسة ، حيث تعمل المؤسسة على توظيف أشخاص يتمتعون بتأهيل علمي وخبرات علمية لفحص وتقويم أنشطتها (خدمة لداقتها)، وذلك حرصا على تحكم المؤسسة في التزاماتها الجبائية من إيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم الواجبة الدفع وتحديد الأوعية الضريبية التي يتم على أساسها تصفية الضريبة ودفعها التزاما بالنظام الضريبي المطبق، احتراماً للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

كما أن بقاء المؤسسة وتفاديها للمخاطر الجبائية التي قد تؤدي بها الى الإفلاس والخروج من السوق وهذا مرهون بقيامها بالتسيير السليم والتحكم في التزاماتها الجبائية إضافة الى استفادتها من الامتيازات التي يطرحها التشريع الجبائي متبنية تدقيق جبائي يؤدي الى تفعيل عملية التسيير الجبائي سعيا منها الى اتخاذ قرارات سليمة لتجنب الوقوع في مخاطر قد ترهق كاهلها.

وفي هذا الصياغ يمكن طرح الإشكالية الرئيسية كالتالي:

طرح الإشكالية

" ما مدى مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟"

في ظل التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية

- ما المقصود بالتدقيق الجبائي؟
- الى أي مدى تطبق المؤسسة التدقيق الجبائي؟
- فيما تكمن مصادر المخاطر الجبائية؟، وكيف يمكن تسييرها؟

- ما هو دور التدقيق الجبائي في الحد من مخاطر سوء التسيير الجبائي؟

الفرضيات

- التدقيق الجبائي يعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجباية لفائدتها الخاصة من حيث الأمن و تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة؛
- يطبق التدقيق الجبائي في المؤسسات بشكل اختياري؛ من وجهة نظر القانون وبشكل اجباري من وجهة نظر المؤسسة للابتعاد عن المخاطر الجبائية
- ينتج مصدر الخطر الجبائي من انحراف المؤسسة على التشريعات الجبائية المنصوص عليها والذي يعكس غياب التدقيق الجبائي، ويمكن تسييرها عن طريق رقابة جبائية؛
- يتمثل دور التدقيق الجبائي في التحكم في العبء الضريبي من خلال تخفيض الضريبة وكذلك الفعالية الجبائية من خلال استغلال الامتيازات المتاحة؛

مبررات اختيار الموضوع

- تفادي الانعكاسات السلبية لضعف التسيير الجبائي وحاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للتدقيق الجبائي بهدف تحقيق العناية الجبائية؛
- العمل على التكوين العلمي الجيد والمؤهل والرغبة في ممارسة مهنة التدقيق في المستقبل؛
- المساهمة في إثراء المكتبة الجزائرية عامة ومكتبة الجامعة بمثل هذه المواضيع؛
- نقص ثقافة تطبيق التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- كون موضوع البحث له علاقة مباشرة بتخصصنا "محاسبة وتدقيق"؛

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الموضوع المختار في أن التدقيق الجبائي يعتبر أداة ووسيلة فعالة لا يمكن التخلي عنها خاصة في المؤسسات الاقتصادية التي هدفها الربح والبقاء في السوق والاستمرار في نشاطها حيث أنها الى حاجة ملحة الى مثل هذه الأداة التي تعمل على تقييم نظام الرقابة وذلك من اجل تصحيح الأخطاء والمخالفات وذلك لضمان تسيير جبائي سليم والحد من المخاطر الجبائية التي يمكن ان تكون عبء كبير على المؤسسة مما يجعلها معرضة للإفلاس او التوقف على مزاوله نشاطها.

أهداف الدراسة

- إبراز أهمية التدقيق الجبائي كأداة فعالة للحد من المخاطر الجبائية للمؤسسات الاقتصادية؛
- المساهمة التي يقوم بها التدقيق الجبائي في خلق قيمة مضافة في حالة ما اذا تم استغلالها من طرف المؤسسة بذاتها في حالة تعيين مدقق كموظف لديها؛
- الاستمرارية في تجنب الخطر الجبائي، وذلك لتخفيف من الأعباء التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية،
- التعرف على أكبر قدر ممكن من المعارف النظرية وإسقاطها على الجانب العملي والذي يتمثل في دراسة تطبيقية؛

حدود الدراسة

- الحدود المكانية: تم اختيار مؤسسة عومير لتغذية الأنعام والدواجن المقيمة في مدينة الحينة - الرقيبة ولاية الوادي؛
- الحدود الموضوعية: وتتمثل في التدقيق الجبائي التي تقوم به المؤسسة لذاتها وذلك عن طريق شخص موظف بالمؤسسة تابع لها على عكس التدقيق الجبائي الذي تقوم به مصلحة الضرائب والمسماة الرقابة الجبائية؛
- الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة التطبيقية للموضوع في المؤسسة وذلك خلال الفترة 2018 ، مع توظيفنا للمستندات الجبائية وكذلك القوائم المالية " الميزانية - حسابات النتائج " للفترة الممتدة 2015 - 2016.

منهج البحث والأدوات المستخدمة

- **المنهج المستخدم:**
اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وكذلك دراسة حالة ،حيث استعملنا المنهج الوصفي في عرض المفاهيم التعاريف المصطلحات الخاصة بالموضوع، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي وذلك لتحليل المعلومات المتوصل إليها، ودراسة حالة لمؤسسة عومير لتغذية الأنعام والدواجن.
- **منهج دراسة الحالة:**
● المسح المكتبي: قمنا بالإطلاع على مجموعة من الكتب والمذكرات والوثائق الرسمية ذات صلة مباشرة وغير مباشرة بموضوع الدراسة؛

- المقابلة: قمنا بمقابلات مباشرة مع أهل الاختصاص من موظفين في المؤسسة من أساتذة جامعيين مختصين في المحاسبة والتدقيق الجبائي لتوجيهي في المسار.
- دراسة حالة: وذلك من خلال التعرف على التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية

مرجعية البحث

اعتمدنا في مرجعية الدراسة على البحوث و المذكرات الماستر و رسائل الماجستير و المطبوعات و المراسيم و القوانين كما إعتمدنا بشكل كبير على المقابلات الشخصية مع الموظفين وإطارات بالمؤسسة و الوثائق المحاسبية الداخلية للمؤسسة المتعلقة بجانب الجبائي لمعالجة موضوعنا.

هيكل البحث

لمعالجة هذا الموضوع تم تقسيم البحث الى فصلين :

الفصل الأول يتضمن المفاهيم النظرية حول التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية ،وكذلك عرض دراسات السابقة ومقارنتها بدراستنا الحالية وتوصل الى أوجه التشابه والاختلاف ؛

الفصل الثاني والذي يحتوي على بطاقة تعريفية لمكان الذي أجريت فيه الدراسة الميدانية وهي مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن الواقعة بالرقبية ولاية الوادي ، وكذلك الجانب التطبيقي والعملي للتدقيق الجبائي وذلك للحصول على النتائج المراد التوصل إليها ، ثم مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة.

صعوبات البحث

- صعوبة الحصول على الوثائق والمعلومات من المؤسسة وذلك للسر المهني؛
- نقص الكتب في هذا المجال باللغة العربية ؛
- نقص كبير في تطبيق التدقيق الجبائي في المؤسسات خاصة من طرف موظف في المؤسسة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية و التطبيقية حول التدقيق

الجبائي والخطر الجبائي

تمهيد:

لدراسة موضوع دور التدقيق الجبائي في التقليل و الحد من المخاطر الجبائية بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية ، إرتأينا الى الإلمام ببعض المفاهيم التي تقودنا الى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل ، والذي سيكون مخصصا للمفاهيم العامة حول التدقيق الجبائي و الخطر الجبائي والذي تم تقسيمه الى مبحثين وهو كالتالي :

المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي و المخاطر الجبائية .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية

من خلال هذا المبحث سوف نعرض كل من التدقيق الجبائي الذي يمكننا من تدارك الأخطاء من خلال مفهومه وأنواعه وكذلك الأهداف التي يحققها ومهامه، ثم المراحل العملية للتدقيق الجبائي بالنسبة للمراجع (المدقق) داخل المؤسسة أو داخلها وكذلك المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية التي تقلل من حجم نتيجة المؤسسة وذلك من خلال مفهوم المخاطر الجبائي والمصادر المتأثرة منه وكيفية تسيير هذا المخاطر الجبائي ودور التدقيق الجبائي في سد هذه الفجوة وكيفية الوقاية منه في المؤسسة.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الجبائي.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي وأنواعه .

1- مفهوم التدقيق الجبائي.

قدمت عدة تعاريف للتدقيق الجبائي وكلها تعاريف صادرة عن هيئات أو أشخاص متمرسين ، وسوف نحاول تقديم بعضها لنستنتج في الأخير تعريفا شاملا وكاملا.

فحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) L'Association Technique D'harmonisation Des Cabinets D'audit Et Conseil ، تعتبر التدقيق الجبائي كمتغير للتدقيق العملي ، ويمكن تعريفه كما يلي:

❖ يتمثل التدقيق الجبائي في إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة (المؤسسة) وطريقة توظيفه ، وبالتالي نجد الجباية بكل أنواعها موضوع التدقيق داخل المؤسسة¹.

❖ يعتبر التدقيق الجبائي الجانب الجبائي لمهمة التدقيق المحاسبي أو هو مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو لمجموعة من المؤسسات².

❖ التدقيق الجبائي هو عبارة عن اختيار نقدي للحالة الجبائية للمؤسسة، ويتعلق الأمر بالبحث في مدى احترام المؤسسة بـ :

¹ -Atic, l' audit naissance d'une fonction, etude réalisée par le cabinet Atic, auprès 50 responsable d'audit, paris 1985.

² P. Bougna et J. M. Vallée . " audit et gestion fiscal " éd clef atof. Paris 1986 p : 53

- التصريحات الواجب القيام بها .
 - القواعد الخاصة لتحديد النتيجة الخاضعة .
 - ❖ هو العملية التي تهتم بالتأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب ويهتم كذلك بتطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد في مبلغ الضريبة¹.
 - ❖ التدقيق الجبائي عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم الهدف منه هو إعداد وتشخيص جبائي للمؤسسة².
 - ❖ التدقيق الجبائي يعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لفائدتها الخاصة بما حيث يساهم في³:
 - الأمن الجبائي للمؤسسة من الناحية القانونية.
 - تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة.
- من خلال حل هذه التعاريف نتوصل إلى تعريف شامل هو " التدقيق الجبائي هو مدى التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة، وهي فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة ما، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية الجبائية، وهذا لاستعمال الجبائية فيما يخدم مصالحها، حيث تسمح بتحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها."
- ## 2- أنواع التدقيق الجبائي.

يعتبر التدقيق الجبائي الأداة الأساسية في إعادة تشخيص المؤسسة، و بالتالي فهو يضم مهمة احتياطية تهدف الى التحكم في الجانب الجبائي لها الأمر الذي أدى الى بروز نوعين من التدقيق الجبائي:

- ❖ **التدقيق الجبائي الداخلي:** هي نشاط تقويمي مستقل يوجد في داخل الوحدة لفحص و تقويم أنشطتها كخدمة للمنشأة ذاتها، و المدقق الداخلي هو موظف بالمنشأة التي تخضع أنشطتها لفحص و التقويم، وهو لا يتمتع بالاستقلال الذي يتمتع به المدقق الخارجي، حيث تربطه بإدارة الوحدة علاقة تبعية وظيفية

¹ - Jaques Duhem, Michel Jammes, Audit et Gestion Fiscale de L'entreprise, Edition EFE, Paris, 1996.p:223 .

² - Jaques Duhem, Michel Jammes.op cit -p:223 .

³ - سميرة بوعكاز، مذكرة دكتوراه، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2014، ص:82.

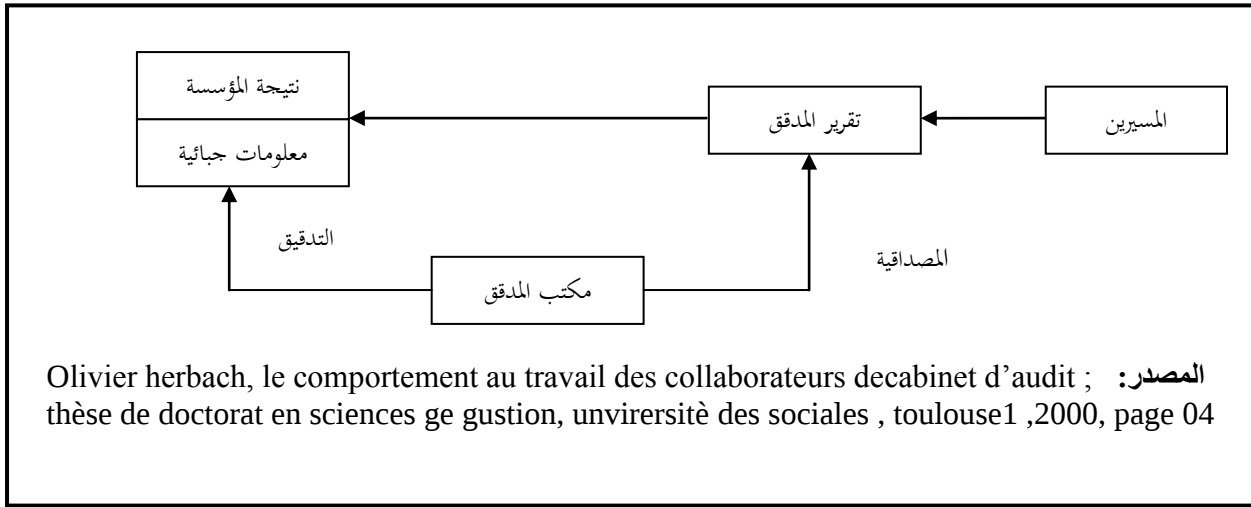
إلا أنه لا يمكن اتخاذ بعض الإجراءات لمنح المدقق درجة معينة من الاستقلال ، حيث يمكن مثلاً أن يرفع المدقق الداخلي تقريره مباشرة الى رئيس مجلس الادارة¹.

و التدقيق الداخلي هو التدقيق الذي يتم دون الزام قانوني، يجتم القيام به وانما تطلبه المؤسسة خاصة المؤسسات الاقتصادية و شركات الأشخاص².

❖ التدقيق الجبائي الخارجي

هو عبارة عن مهمة تمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة بصفة متقطعة أو دائمة (مستمرة) ، حيث تكون مهمته في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام التدقيق الداخلي ، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدية مثل أن تلجأ المؤسسة الى مكتب للتدقيق بغرض انجاز هذه المهمة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب³.

الشكل رقم (01) : يوضح آلية عمل المدقق الخارجي



يظهر دور التدقيق الجبائي الخارجي في الشكل رقم(01) أعلاه و المتمثل في مكتب المدقق يقوم بفحص التصريجات الجبائية للتسجيلات المحاسبية لمختلف الضرائب من اجل إعداد تقريره الذي يهتم به المسيرين من اجل بناء القرارات .

¹ - حسين أحمد الدحدوح، حسن يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة ، الإطار النظري و الإجراءات العملية، الجزء الأول، دار النشر و التوزيع، عمان و الأردن، 2009، ص 52 .

² - حسين القاضي،. حسين دحدوح، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية،مؤسسة الوراق ، الاردن سنة 1999 ، ص: 17 .

³ سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص78.

نظرا لأهمية التدقيق الداخلي و الخارجي نبين في جدول الفرق بينهما:

الجدول رقم (01): يوضح الفرق بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.

معيار التفريق	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
نوع القائم	موظف من داخل الهيئة التنظيمية للمؤسسة ويعين بواسطة الإدارة	شخص مهني مستقل من خارج الوحدة الاقتصادية يعين بواسطة الملاك
درجة الاستقلال	يتمتع باستقلال جزئي ويخدم رغبات وحاجات الإدارة	يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية فحص والتقويم وإبداء الرأي.
المسؤولية	مسئول أمام رئيس مجلس إدارة الشركة أو الإدارة العليا أو لجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة.	العامة الجمعية أمام مسئول للمساهمين.
نطاق العمل	الإدارة هي التي تقوم بتحديد نطاق العمل	الأعراف السائدة والمعايير المهنية وما تنص عليه القوانين والانظمة
توقيت العمل	الفحص بشكل مستمر خلال السنة المالية.	الفحص غالبا مرة واحدة في نهاية السنة المالية.
التعيين والتبعية	موظف يتبع مستوى إداري معين (الإدارة العليا)	متعاقدا مهني مستقل تماما عن الشركة.
الجهة المستفيدة	الإدارة العليا للشركة والمستويات الإدارية المختلفة ولجنة التدقيق بشكل مباشر ويستفيد المساهمون من تحسن الأداء بشكل غير مباشر	المساهمين بالإضافة للأطراف الخارجية المختلفة

المصدر: حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص 52، ص 53.

الفرع الثاني: أهمية و أهداف التدقيق الجبائي و مهامه :

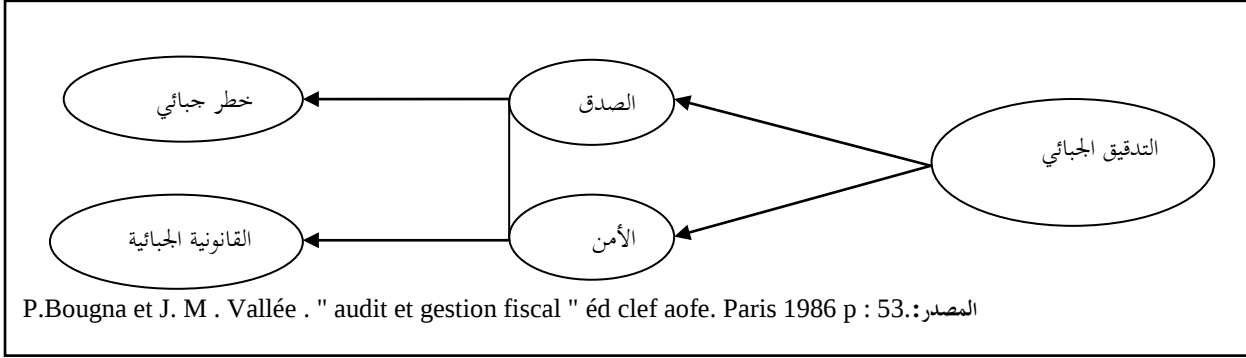
1- أهمية التدقيق الجبائي

التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة والذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة وهذا بهدف تصحيح الأولي والاستغلال الأمثل للثانية ، حيث يتضمن حمايتها ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها؛

التدقيق الجبائي يسمح بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة ويسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للإستراتيجية الجبائية للمؤسسة، واقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بإنقاص

التكلفة الجبائية ، ومراقبة القانونية الجبائية وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات... الخ، وهذا لتقييم الصدق والأمن للمؤسسة موضوع التحقيق¹.

الشكل رقم 02 : الصدق و الأمن للمؤسسة موضوع الدراسة



في الواقع التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو من ناحية المضمون، أو من ناحية الزمن فحقيقة المؤسسات تسهر على تطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها، حيث يؤدي عدم احترامها إلى عقوبة كبيرة.

2- أهداف التدقيق الجبائي

باعتبار أن التدقيق الجبائي مفهوم جيد بالنسبة لباقي أنواع التدقيق، واعتبار عدم وجود أي نص قانوني وكذا عدم وجود أي مغير بالنسبة للتدقيق الجبائي، تجعل المدقق الجبائي أو المسير في حرية تامة عند تحديد واجباته والمتمثلة في²:

- رسالة المهمة (أمر مهمة).
 - أتعاب التدقيق بالنسبة للمدققين الخارجيين.
 - تحديد المهمة الرئيسية للمدقق.
- يتمثل هدف المدقق الجبائي في أهداف رئيسية وأخرى ثانوية وهما كالتالي³:

الأهداف الرئيسية:

- التأكد و التحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.

¹ سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره، ص: 82.

² سميرة بوعكاز، مرجع سبق ذكره ، ص: 83 .

³ سويلم محمد فاتح، مذكرة ماستر، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، سنة 2015 ، ص: 07 .

- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

الأهداف الثانوية :

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم تصريح ، او التأخير فيه ،أو الإنقاص منه.
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن إنعدام الأمن الجبائي.
- محاولة إبراز نقاط القوة و نقاط الضعف و من ثم تحسين اتخاذ القرار.

3- مهام التدقيق الجبائي: في الحقيقة أن مهمة المدقق الجبائي تتجلى في عدة أشكال ،وهذا حسب ميدان

التطبيق الذي يكون موضوع هذا التدقيق حيث يمكن أن تعمل على:

- مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط وكذا طول أو قصر المدى؛
- مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة ،أو على ضريبة واحدة فقط؛

ومن جهة أخرى فإن مهمة التدقيق الجبائي يمكن أن تخضع لأهداف أخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يغير من نشاط المؤسسة وأهدافها، و أيضا السهر على ملائمة المؤسسة و تجنب القواعد الجبائية التي تؤدي الى فرض عقوبات¹.

الفرع الثالث : المراحل العملية للتدقيق الجبائي

تتمثل المراحل العملية للتدقيق الجبائي في جملة من الإجراءات التي يتبعها المدقق الجبائي هي مقتبسة من التدقيق المحاسبي الذي يعتبر أحد أوجه التدقيق، ولهذا يسعى المدقق للتأكد من مدى إحترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية من جهة، و استفادتها من كل الإمتيازات التي يقرها التشريع الجبائي من جهة أخرى .

1- التدقيق الجبائي للضرائب و الرسوم:

وهو التدقيق الجبائي الذي يقع على عاتق المؤسسة ،حيث يقوم المدقق بهذه المهمة وفقا لخطوات مدروسة و منتظمة ،حيث يعمل على التدقيق في الوعاء الضريبي وكذا في عملية التصفية و التسديد وكذلك جميع الإجراءات الواجبة الدفع و الإلتباع فيما يخص الإطار الزمني و المكاني و كذا شروط الإستفادة من التخفيضات الجبائية و سنوضح المراحل العملية للضرائب و الرسوم.

أ-التدقيق الجبائي للضريبة على أرباح الشركات IBS: ويكون ذلك من خلال:

¹ - أحمد لعناق، مذكرة ماستر، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012، ص: 12.

❖ **التدقيق في الوعاء الضريبي:** حيث يتكون من الربح المحقق خلال السنة المالية بعد خصم كل الأعباء التي يقبلها القانون الجبائي¹.

❖ **التدقيق في التصفية والتسديد :** التدقيق في صحة المعدل المطبق وكذلك الانضباط في التسديد و التصريح.

ب-التدقيق الجبائي لضريبة الرسم على النشاط المهني TAP: وتكون كالتالي:

❖ **التدقيق في الوعاء:** ويقوم هنا المدقق من التأكد من أن الوعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ للإيرادات الإجمالية المهنية المحققة أو رقم الأعمال دون احتساب الرسم على القيمة المضافة دون نسيان التدقيق في التخفيضات للعناصر الواجب عدم احتسابها في الوعاء².

❖ **التدقيق في التصفية و التسديد:**

- التأكد من التطابق في التصريحات G 50 و G 11 .
- التأكد من الرقم الجبائي.
- العنوان التجاري و المادة الخاضعة .

ج-التدقيق الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA: وتكون من خلال:

❖ **الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة :** ويكون من خلال التسليم القانوني أو المادي للبضاعة و تحصيل الثمن جزئي أو كلي وهذا التحصيل يعتبر السبب الرئيسي في الحدث المنشئ لها.

❖ **التدقيق في رقم الأعمال الخاضع للرسم:** على المدقق أن يتأكد من وعاء الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في ثمن البضاعة أو ثمن أشغال أو خدمات بما فيها كل المصاريف و الحقوق و الرسوم المفوترة باستثناء الرسم على القيمة المضافة في حد ذاتها³:

- مصاريف النقل اذا كانت على عاتق البائع.

- مصاريف التأمين وكل المصاريف الأخرى المدفوعة من طرف البائع وتفتور للزبون.

¹ - مهاوات لعبيدي، محاضرة لمقياس جباية ومؤسسة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، سنة 2016، ص: 40.

² - مهاوات لعبيدي، مرجع سبق ذكره، ص: 54 .

³ - مهاوات لعبيدي، مرجع سبق ذكره، ص: 45 ، 46 .

❖ **التدقيق في المعدلات:** التأكد من التطبيق السليم لمعدل الرسم حيث يطبق في الجزائر معدلين:

- المعدل العادي 19% : ويطبق على المعاملات الغير خاضعة لمعدل المخفض و المذكور في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال؛
- المعدل المنخفض 09% : ويطبق على المعاملات المدعمة لنشاط اقتصادي و الثقافي و الاجتماعي و المذكور في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال¹.

❖ **التدقيق في عمليات الحسم:** ينبغي على المدقق توفر الشروط التالية:

⊗ **شروط الشكل:**

- فواتير الشراء مطابقة للمرسوم التنفيذي 95/ 305 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995 والذي بنص على شكليات إعداد الفواتير.
- الوثائق القانونية و التصاريحات الخاصة بالشركة ،و المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و المسددة و الخاصة بالتسليم.
- ذكر في الفواتير و الوثائق التي يكون محل خصم الرسم مبلغ الرسم المحمل على المشتريات.

⊗ **شروط المضمون :** يعمل المدقق على التأكد من الحسومات في العناصر التالية:

- إن يكون العنصر المستفيد من التخفيض مرتبطا بالاستغلال.
- يمكن الخصم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز 100.000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة نقد².

⊗ **الشروط الزمنية:**

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

¹ - المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 32 من قانون المالية لسنة 2017 .

² - المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المواد 34 من قانون المالية لسنة 2016 .

❖ التدقيق في التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة:

على المدقق أن يتأكد من أن المؤسسة قامت بدفع حقوقها المدفوعة فورا ، وذلك بتقديم التصريح الشهري حسب الحالة و هذا التصريح قد يتضمن رقم الأعمال سواء كان خاضعا لرسم أو معفيا منه، ويرفق هذا التصريح بكشف فواتير الشراء التي كانت موضوع خصم الرسم على القيمة المضافة¹.

د - التدقيق الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور:

❖ التدقيق في الوعاء:

- الرواتب و التعويضات و الاتعاب و الأجور و المنح ، و الربوع العمرية؛
- التعويضات والتسديدات و التخصصات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم².

❖ التدقيق في التصفية و التسديد:

يقوم المدقق الجبائي بالتأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور قد تم احتسابها على السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب، ووفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 128 و 130 من قانون الضرائب و G50. الرسوم المماثلة، كما يتعين عليه مراجعة التصريحات المقدمة الى الإدارة في نموذج G50.

هـ- التدقيق الجبائي للوثائق المحاسبية للمؤسسة:

- 1- التدقيق في حسابات رأس المال .
- 2- التدقيق في حسابات الأصول الثابتة.
- 3- التدقيق في حسابات المخزونات
- 4- التدقيق في حسابات الغير.
- 5- التدقيق في حسابات المالية.
- 6- التدقيق في حسابات الأعباء.
- 7- التدقيق في حسابات الإيرادات .

¹ - المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال سنة 2015 .

² - المادة 67 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة سنة 2016 المعدلة بموجب المادة 9 من قانون المالية لسنة 2015 .

و- التدقيق في الفعالية و الخيارات الجبائية:

يقوم المدقق هنا بتحليل ومعالجة المسائل الجبائية على مستوى المؤسسة وهذا بغرض اكتشاف النقائص و معالجتها وبالتالي فحص جميع العناصر الجبائية:

❖ مراقبة فعالية الجبائية:

- مراقبة نظام المعلومات الجبائي للمؤسسة؛
- مراقبة إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار¹.

❖ مراقبة الخيارات الجبائية:

☒ مراقبة الخيارات التقنية:

معالجة الأنظمة المحفزة و الخيارات الجبائية و مقارنة الأنظمة التي اتخذتها المؤسسة بإمكانها الإستفادة من الأنظمة المحفزة و ذلك لتقليص التكاليف الجبائية مثلاً:

- المؤسسة تشغل امتيازاً جبائياً في حين لا تتوفر فيها شروط هذا الامتياز؛
 - المؤسسة تتوقف عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول على هذا الامتياز الجبائي.
- فهنا المدقق يقوم بإلغاء الامتياز و تصحيح الوضعية قبل أن تلغيها مصلحة الضرائب و تحمل المؤسسة لعقوبات من قبل المصلحة².

☒ مراقبة الخيارات الإستراتيجية:

- تقدم الشركة حصص إجتماعية للاكتتاب عندما تريد تمويل استثمارها³.

¹ - صالح حميداتو، مذكرة ماستر دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، ورقة 2012 ، ص 56.

² - سويلم محمد فاتح، مرجع سبق ذكره، ص 11 .

³ - سويلم محمد فاتح، مرجع سبق ذكره، ص 11 .

المطلب الثاني: تسير الخطر الجبائي

الفرع الأول: الخطر الجبائي و مصادره .

1- مفهوم الخطر الجبائي : يعد الخطر الجبائي من أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير، المتعلقة بتصرفات المؤسسة، و القرارات التي تتخذها في مجال التسيير المالي و مختلف الجوانب التسييرية، كما يعرف الخطر الجبائي أنه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عن تطبيق القواعد الجبائية¹.

أ- التعريف الأول: يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة من بينها²:

- التأخير عن إعداد التصريح .
- الغش في التصريح .
- عدم مراقبة الاختبارات الجبائية .

ب- التعريف الثاني : هي الخسارة المالية المتمثلة الحدوث إما عن المتماشي مع القانون الجبائي أو عدم وجود تسيير جبائي فعال داخل المؤسسة، أو عدم وضوح التقارير الضريبية للمؤسسة، ولا يقتصر على الخسارة المالية فقط بل على سمعة المؤسسة³.

ج- التعريف الثالث : هي احتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المنظمة و تقاس المخاطر من خلال درجة تأثيرها على هاته الأهداف و درجة احتمال حدوثها⁴.

2- مصادر الخطر الجبائي : ويمكن تقسيم المخاطر الجبائية الى :

أ- مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة : ويمكن تقسيمها الى⁵:

¹ - عبد القادر دشايش، مداخل كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية، تسيير المخطر الضريبي في المؤسسات، جامعة ورقلة 2010.

² - زواق الحواس، مقالة، فعالية التسيير الجبائية في اتخاذ القرارات، جامعة الجزائر، ص: 08 .

³ - صابر العباسي، مذكرة ماجستير، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة، جامعة ورقلة 2012، ص 73.

⁴ - شادي صالح البهيري، مذكرة ماجستير، دور المراجعة في إدارة المخاطر، جامعة دمشق سوريا، ص 20 .

⁵ - عمر مش، مذكرة ماستر، إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة ورقلة 2012، ص 33 .

مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة التسيير :وتتمثل في مجمل الأخطار التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج، بالإضافة الى الخيرات الجبائية الغير ملائمة وعدم الاستفادة من الإمتيازات أو الأخطاء في إعداد التصريحات الجبائية.

❖ مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق وأساليب تهدف إلى الغش و التهرب الجبائيين:

قد يستعمل المسير طرق وأساليب تهدف إلى الغش و التهرب الجبائي و نذكر منها :

- التعسف في استعمال الحق في التشريع الجبائي .
- نظرية الفعل الغير عادي للتسيير ، يعتبر فعالا غير عادي في التسيير إذا كان عند مصالح المؤسسة ولا يتقدم أي مقابل للمؤسسة .

ب-مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي :

❖ مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية: إن إثبات التشريعات الجبائية يؤدي الى نشوء مخاطر

جبائية على مستوى المؤسسة ، نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات بسبب سرعة التغير في التشريعات الجبائية و بالتالي صعوبة تتبعها .

❖ مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي: إن الغموض الموجود في التشريعات الجبائية و كثرة وتعدد

الضرائب يدفع بالمؤسسة الى ارتكاب الأخطاء بسبب سوء فهم وترجمة هذه التشريعات الجبائية¹.

❖ مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية: إن عدم كفاءة الادارة الضريبية التي تتخلى في عدم

توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية و اختلاف تفسيراتها من جهة أخرى².

¹ - عمر مش، مرجع سبق ذكره، ص 34 .

² - عمر مش، مرجع سبق ذكره، ص 35 .

الفرع الثاني : التسيير الجبائي ودور التدقيق الجبائي في المؤسسة :

1- مفهومه التسيير الجبائي:

أ- **التعريف الأول :** التسيير الضريبي يعني أن الضريبة التي هي التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة و أن تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها اذ لا بد من السلمية اتجاه الجباية ، يطرح هذا الاستعمال الفعال و الذكي لها ¹.

ب- **التعريف الثاني:** هو الاختبار بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار ²:

- النصوص التشريعية الجبائية .
- خصوصيات كل مؤسسة .
- درجة المخاطر الجبائي.

ج- **التعريف الثالث :** هو آلية التقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش، الذي يسمح به القانون الجبائي وعدم التعسف في استعمال الحق و التطرف الغير عادي في التسيير ³.

د- **التعريف الرابع:** التسيير الجبائي هو حل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مع المساهمين و المدراء ، المحللين ، إدارة الضرائب بالإفصاح لها عن المبلغ الضريبية ⁴.

2- دور التدقيق الجبائي في المؤسسة :

❖ تحقيق الأمن الجبائي :

يكون الأمن الجبائي عندما يكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوفت من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب وعدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة ⁵.

¹ -christine collette .gustion fiscal de enterpris universite parise.1998 p 22

² محمد زرقون و بعلش نور الدين ، مطبوعة مقدمة لطلبة دراسات محاسبية وجبائية LMD التسيير والمراجعة في المؤسسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة ورقلة 2013، ص 15 .

³ وادة علي ، مذكرة ماستر، اثر التسيير الجبائي في تدئة المخاطر الجبائية، جامعة ورقلة ، سنة 2016، ص 14 .

⁴ صابر عباسي و محمود فوزي شعبوي، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، جامعة ورقلة 2013 ، ص 118 .

⁵ - محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير ، جامعة ورقلة 2003، ص 7 .

❖ التحكم في العبء الضريبي :

- العمل على تخفيض الضريبة .

❖ الفعالية الجبائية:

ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفصيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني¹.

❖ خدمة إستراتيجية المؤسسة :

ويرتبط بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط².

الفرع الثالث: تسيير الخطر الجبائي و الوقاية منه :

تكمن قوة التسيير الخطر الجبائي في قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي تتعرض لها . وهي مسألة غير محسومة و تتوقف بدورها على محددتين ، محدد جبائي يظهر نتيجة عدم وجود رقابة جبائية ، وعلى محدد آخر أكبر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختيارات الجبائية مع مختلف الأبعاد السياسية العامة المسطرة من طرف المؤسسة لذا فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان و الأمن الجبائي هذا من جهة و من جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر .

1- الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي : يفترض الواقع التشريعي إحترام القواعد سواء من ناحية الشكل ، ومن ناحية المضمون أو من ناحية الزمن، فحقيقة الأمر أنه على المؤسسة السهر من اجل تطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها حتى لا يؤدي عدم احترامها لهذه الأخير الى عقوبات الكبيرة³.

أ- الجدول رقم (02): العقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات:¹

¹ - محمد عادل عياض ، مرجع سبق ذكره، ص 8.

² - محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص 9 .

³ - رضا الخلاصي ، المراجعة الجبائية ومنهجيتها ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر ، 2000 ، ص 22 .

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التأخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000 دج
- التصريح الشهري الموحد نموذج التصاريح الخاصة (G50) - بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الأرباح الشركات - التصريحات التي تحمل عبارة "الاشيء" والمستفيد من إعفاء جبائي أو المحققين لخسارة.	- أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر و عند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة - تتعرض لعقوبة قدرتها 500 دج عن كل شهر تأخير.	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10 % على الحقوق المستحقة . - مدة التأخير تتجاوز الشهر. وتقل عن الشهرين تطبق . عقوبة 20 %. - مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25% . - تسديد متأخر للضريبة تطبق 10 % كعقوبة مع إضافة 3 عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25 %.
.		- مدة التأخير شهر: 2500 دج - مدة التأخير تتجاوز الشهر و تقل عن الشهرين : 5000 دج. - مدة التأخير تتجاوز الشهرين 10000 دج.

ب - عقوبات الغش في التصريحات:

- حالة الغش في تصريحات المؤسسة فإنها تتعرض الى العقوبات التالية:²
- 10% زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق المغفلة لا تتجاوز 50000 دج .
- 15% زيادة عن الحقوق عندما تزيد الحقوق المغفلة عن 50000 دج وتقل عن او تساوي 200000 دج.

- 25% زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المغفلة 200000 دج .

وفي حالة اللجوء الى أساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لإخفاء المبالغ التي تطبق عليها الرسوم على القيمة المضافة ، أو تقديم وثائق مزورة للاستفادة من تخفيض أو إعفاء ، و تعتمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات المضافة ، أو تقديم وثائق مزورة للاستفادة من تخفيض أو إعفاء ، و تعتمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات

¹ - عبد القادر دشايش، تسيير المخاطر الجبائي في المؤسسات ، مداخلة ، جامعة ورقلة ، 2010 .

² - المادة 193 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، والمفصلة بموجب المواد 8 من قانون المالية لسنة 2012، ص 88 .

المحاسبية تطبق العقوبات التالية¹:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50000 دج أو يساويه .
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن 200000 دج أو يساويه .
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج .

2- التكاليف الناتجة عن اختيارات الجبائية خاطئة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار نظام دعم الاستثمار ، إعادة الاستثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل 4 سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها نظام تحفيزي و يترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحقير الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%².

3- إجراءات تجنب الخطر الجبائي.

أ- الإجراءات الوقائية و الاحتياطية:

و تتمثل الإجراءات الوقائية و الاحتياطية في³:

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

¹ محمد هشام ملكة ، مذكرة ماستر ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصاريح الجبائية، سنة 2013، ص 31.

² - محمد عادل عياض ، مذكرة ماجستير ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات ، جامعة ورقلة 2003، ص 6.

³ - محمد عادل عياض ، مرجع سبق ذكره، ص 7 .

ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي تطوير مهمة و دور التدقيق الجبائي الداخلي التي تمكن من¹:

- تشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة .
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة و تقييمها .
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء و فعالية التسيير الجبائي .

¹ محمد عادل عياض ، مرجع سبق ذكره، ص 8 .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول : عرض وقراءة الدراسات السابقة.

❖ دراسة صالح حميداتو " دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية " مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2012

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في:

" الى أي مدى يمكن ان تساهم المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ؟ "

تمحور هذا البحث حول دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية وقام بتحديد المهنة لحساب المؤسسة وليس لحساب إدارة الضرائب أي مراجعة المؤسسة لذاتها.

ففي الفصل الأول تكلم عن المراجعة الجبائية و مفاهيمها الأساسية.

أما في الفصل الثاني فقد تم تخصيصه لتسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية لأن الميدان الجبائي يعتبر من بين الميادين الأكثر خطورة في المؤسسة.

أما فيما يخص الفصل الثالث فتضمن الدراسة الميدانية لمحاولة إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية وذلك من خلال الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، ومن خلال تحليلنا للبيانات و المعلومات المحصل عليها عن طريق الاستمارة الموزعة على مسيري المؤسسات. و في الأخير استخلاص النتائج:

1- ان المراجعة الجبائية تقوم بـ:

- الكشف عن مناطق الخطر الجبائي.
- ضمان إيداع التصريحات الجبائية.
- تقييم الخطر الجبائي الناتج من جهة عن عدم الانتظام الضريبي ومن جهة أخرى من سوء اختيار أو عدم توفير شروط الاستفادة من امتياز جبائي معين.

2- تعتبر المراجعة الجبائية أداة في تسيير المؤسسة ، والتي توضع تحت تصرف المسيرين حيث تساعدهم على اتخاذ قراراتهم التسييرية.

3-التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى من استعمال الجبائية لفائدة المؤسسة دون خرق القوانين المعمول بها.

4-على المراجع الخارجي عند القيام بمهامه أن يقوم بفحص جبائي لكل حسابات المؤسسة من تصريحات ومشاريع قبل أن يقدم تقريره، وهذا حتى يوضح نقاط الخلل و الضعف لهذه الأخيرة.

❖ دراسة محمد عادل عياض " محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات.مذكرة ماجستير جامعة ورقلة2003 .

تمثلت الإشكالية الرئيسية في:

" إلى أي مدى يمكن مساهمة التسيير الجبائي في المؤسسة ؟"

تعرض في الفصل الأول الى ماهية التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال التطرق الى المبادئ التي يشير إليها مفهوم الخيار الجبائي ، ومؤهلات التسيير الجبائي التي تطلبتها طبيعة مهمته.

وفي الفصل الثاني عرض بعض عناصر النظام الجبائي في الشركات الأموال IBS ، TVA و حقوق التسجيل وتمكن من خلال هذا الفصل الوقوف على عناصر التسيير الجبائي و آليات استحقاق دفع الضرائب.

الفصل الثالث أشار الى مبادئ حول تسيير الخزينة من أجل إبراز أهميتها في المؤسسة ثم انتقل الى دراسة أثر كل من الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات على الخزينة.

الفصل الرابع الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية للأعباء و الإيرادات ، كما تبين أنه يمكن للمؤسسة التحكم في مستوى أرباحها نتيجة المرونة النسبية التي يمنحها التشريع الجبائي الجزائري في التعامل مع الإهلاكات و المؤونات.

وفي الفصل الأخير تم دراسة أثر الجبائية على تمويل المؤسسة الأرباح و الإهلاكات ، و القروض السندية. ومنه تم التوصل الى التأثير المالي الناتج عن الجبائية يمس أغلب تعاملات المؤسسة.

و التوصل الى النتائج التالية:

- الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات تؤثر على الخزينة بصفة مباشرة.

- التسيير الجبائي هو آلية التقليل من التكاليف الجبائية مما يساهم في تمويل خزينة المؤسسة.
- التسيير الجبائي متغيرا فعلا يمكن أن يستخدم لصالح المؤسسة وذلك من خلال تمويل الارباح والقروض المستندية.

❖ دراسة وادة علي " أثر التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية" مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2016 .

تمثلت الإشكالية الرئيسية في :

كيف يمكن للتسيير في المؤسسة الاقتصادية الاستفادة من التسيير الجبائي لتقليل من المخاطر الداخلية ؟.

تطرق في الفصل الأول لأهم الأساسيات التي تخص تسيير الخطر الجبائي مركز على أهميته ودوره في تدنية المخاطر من جهة، وإلى أهم الدراسات السابقة في هذا المجال من جهة أخرى.

أما في الفصل الثاني أبرز فيه أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية في مؤسسة محل الدراسة ، حيث ارتكزت دراسته على أثر التسيير الجبائي على المخاطر الداخلية فقط لأن المخاطر الخارجية غير متحكم فيها، فقد اتبع أثر التسيير الجبائي بداية من العامل البشري وصولا إلى الإجراءات والتنظيم داخل المؤسسة، ثم قام بقياس الخطر الجبائي المرابط بهذه العوامل الداخلية، ثم بعد ذلك قام بتحليل النتائج المتوصل لها من خلال الدراسة.

من خلال الدراسة التي قام بها والوثائق التي إطلع عليها وصل إلى جملة من النتائج أوجزها فيما يلي:

1- غياب الخبرة والتكوين للمكلف بالتسيير الجبائي أدى لنقص الرصيد المعرفي في المجال الجبائي، فقد أدى إلى نشوء خطر جبائي متمثل في النقاط التالية:

- خطر جبائي متعلق بعدم التصريح بحقوق الطابع.
 - خطر جبائي عن عدم التصريح بالرسم على أملاك الدولة.
 - خطر جبائي متعلق باسترجاع الرسم على القيمة المضافة لسيارة سياحية.
 - خطر جبائي متعلق باسترجاع الرسم على القيمة المضافة لمصاريف الصيانة للسيارة السياحية.
- 2- سوء التسيير رصيد الرسم على القيمة المضافة المسترجع، حيث أن المؤسسة لم تطالب باسترجاعه رغم أن وضعيتها المالية سيئة (تحقق خسائر).
- 3- وجود أخطاء ضئيلة في الوعاء المصرح به، ويظهر ذلك في عدة أشهر.

4- الخطر الجبائي يزداد مع حجم نشاط المؤسسة.

❖ دراسة سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015 .

تمثلت الإشكالية الرئيسة في:

" ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟ "

تكلمت هذه الدراسة في الفصل الأول على احترام المؤسسة لكامل التزاماتها و القواعد الجبائية لإعطاء المصادقية و الشفافية على التصريحات الجبائية و ذلك من خلال المراجعة المختصة في الجانب الجبائي، و أيضا يجب على المراجع أن يعمل على مساعدة المؤسسات في تخفيض العبء الضريبي من خلال استغلال الخيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي،

و في الفصل الثاني تمحور على دراسة تطبيقية لمعرفة دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية على حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية و الإطعام وذلك من خلال فحص ومراجعة كل من وثائق المؤسسة المتعلقة بالجانب الجبائي، و إجراء مقارنة للسنة السابقة تبين لنا أن الشركة لا تتعرض لأي خطر جبائي و الغش الضريبي ، وذلك بفضل التزاماتها تجاه مصلحة الضرائب.

وفي الأخير نستخلص جملة من النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي كالتالي:

- تكشف المراجعة الجبائية عن مناطق المخطر الجبائي أن وجدت.
- ضمان إيداع التصريحات الجبائية من خلال حسن التكييف من القوانين الجبائية.
- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم الانتظام الضريبي من جهة ومن جهة أخرى سوء لاختيار أو عدم توفير شروط الاستفادة من امتياز جبائي معين.
- تعتبر المراجعة الجبائية أداة لتسيير المؤسسة التي توضع تحت تصرف المسيرين.

❖ دراسة لعناق أحمد " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة "مذكورة
 ماستر جامعة ورقلة 2012 .

تمثلت الإشكالية الرئيسية في:

" ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟ "

تحدث في الفصل الاول على المفاهيم النظرية للمراجعة ككل، ثم تناول المراجعة الجبائية ،من حيث المفهوم،
 الأهمية، الأهداف وكذلك مساهمة المراجع الجبائي في الحد من أو من التقليل من الخطر الجبائي بالمؤسسة.

أما في الفصل الثاني خصصه للمخاطر الجبائية واهم مصادرها وكيفية الوقاية منها ،كما بين أن المراجعة الجبائية
 هي تضيق الخناق على حالات التسيير الجبائي لمحاربة ظاهري الغش و التهرب الضريبي كما تم التقريب بين
 مفاهيم الغش و التهرب الضريبي.

وفي الفصل الأخير قام بمعالجة الموضوع من خلال دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية، و تحدث عن دور الذي
 تلعبه المراجعة الجبائية في تخفيض و الحد من الخطر الجبائي و التوصل الى النتائج :

- أن المراجعة الجبائية هي وسيلة من إجراءات التسيير الجبائي تساعد على تفادي الخطر الجبائي .
- تساعد على ترشيد القرارات الجبائية .
- الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة .
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية .

❖ الدراسة الاجنبية 1 : محمد بن حاج ساعد

MOHAMED BEN HADJ SAAD, L'audit fiscal dans les PME, Proposition d'une Démarche pour l'expert computable, Université Sfax .TUNISIA, 2008 .

إشكالية هذه الدراسة تدور حول : كيف يمكن الإستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي؟. قسم الباحث دراسته إلى قسمين ففي القسم الأول تطرق إلى الإطار النظري للمراجعة الجبائية حيث ركز في هذه النقطة على أهداف المراجعة الجبائية والمتمثلة في قياس الخطر الجبائي ،تقييم الفعالية الجبائية ،وركن كذلك على استقلالية المراجعة الجبائية، بحيث قام بدراسة استقلاليته بالنسبة للمراجعة المالية، المراجعة القانونية، المراقبة الجبائية.

أما في القسم الثاني اطرق إلى خطوات وتقنيات المراجعة الجبائية والتي لخصها في :المعرفة العامة بالشركة ونظامها الجبائي، مراجعة مدى امتثال الشركة للقوانين الجبائية ومدى استفادتها من الفرص التي يتيحها القانون الجبائي، إعداد تقرير المراجعة الجبائية.

❖ الدراسة الأجنبية 2 أنيس مويلحي:

ANIS MOUELHI, La gestion fiscale de l'entreprise (cas de la Tunisie), Mémoire de fin d'étudier de troisième cycle spécialisé en finance publique option Fiscalité, IEDF, 2006

إشكالية هذه الدراسة تجيب على التساؤل التالي :ما هي أهمية التسيير الجبائي للمؤسسة؟.

قام الدارس للموضوع بدراسة نظرية في قسمين، فخصص القسم الأول لمفهوم التسيير الجبائي وأهدافه وحدوده، وتطرق فيه أيضا لأثر العامل الجبائي على كل خيار تسييري للمؤسسة، أما في القسم الثاني فقام بتحليل التسيير الجبائي للضرائب المباشرة وطرق دفعها، وكذلك بالنسبة للضرائب غير المباشرة فعل نفس الشيء.

المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة.

❖ مقارنة دراستنا الحالية بدراسة صالح حميداتو

أوجه التشابه:

- تشابهت دراستنا بدراسة صالح حميداتو في نوع التدقيق وهو التدقيق الجبائي الذي تقوم به المؤسسة بذاتها.
- تناولت دراسة صالح حميداتو ودراستنا التسيير الجبائي .
- توصلت الدراستين الى أن التدقيق الجبائي و المراجعة الجبائية أداتين للتقليل من المخاطر الجبائية.
- اتبعت دراستنا ودراسة صالح حميداتو على شكل دراسة الحالة.

أوجه الاختلاف:

- اختلفت الدراستين في المنهج المتبع في الدراسة حيث اعتمدت دراسة صالح حميداتو على الشكل الإستبائي، مقارنة بدراستنا التي اتبعت منهج دراسة الحالة.

❖ مقارنة دراستنا بدراسة وادة علي

أوجه التشابه:

- تمحورت الدراستين على تناول مفهوم التسيير الجبائي ودوره في التقليل و الحد من الخاطر الجبائية.
- اتبعت الدراستين في معالجة الموضوع على دراسة حالة .

أوجه الاختلاف:

- في دراسة وادة علي تعرضت مؤسسة محل الدراسة الى مخاطر جبائية ناجمة عن عدم الالتزام بالتصريحات الجبائية وذلك لسوء التسيير. على غرار دراستنا لم تتعرض مؤسسة محل الدراسة الى مخاطر جبائية وذلك لالتزامها بالقوانين التشريعية والتصريحات الجبائية.
- ارتكزت دراسة وادة علي على المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة من داخلها فقط، أما دراستنا فتناولت المخاطر الجبائية بصفة عامة.

❖ مقارنة دراستنا بدراسة سويلم محمد فاتح

أوجه التشابه:

- هناك وجه تشابه كبير بين الدراستين حيث تطرقا الى تحديد مهمة التدقيق الجبائي على حساب المؤسسة لذاتها، وليس عن طريق الرقابة الجبائية التي تمارسها الادارة الجبائية .
- هناك تشابه في المنهج المتبع حيث اعتمدت الدراستين على منهج دراسة الحالة.

أوجه الاختلاف:

- مؤسسة محل دراسة سويلم محمد فاتح في شكل شخص معنوي خاضعة للضريبة على أرباح الشركات، أما مؤسسة محل دراستنا تشكل شخص طبيعة خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
- اختلاف في سنوات محل الدراسة حيث اجريت دراسة سويلم فاتح على وثائق ومستندات جبائية لسنة 2013 – 2014، أما في دراستنا كانت سنوات محل الدراسة 2015 – 2016 على وثائق ومستندات جبائية .

❖ مقارنة الدراسة الحالية بدراسة محمد عادل عياض

أوجه التشابه:

- تناولت كل من الدراستين التسيير الجبائي حيث تطرقنا الى التسيير الجبائي و المخاطر المتأتية وطرق الوقاية منه ، وتطرقت دراسة محمد عادل عياض الى كيفية تحسين التسيير الجبائي و الوصول الى مراجعة جباية جيدة.

أوجه الاختلاف:

- تطرقت دراسة محمد عادل عياض الى التسيير الجبائي كآلية للتقليل من التكاليف الجبائية ،أما دراستنا تناولت التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية.
- لم تتناول دراسة محمد عادل عياض المخاطر الجبائية. على عكس دراستنا التي أظهرت المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة.
- إتبع دراسة محمد عادل عياض الدراسة الاستبائية ، بعكس دراستنا التي اتبعت منهج دراسة الحالة.

❖ مقارنة دراستنا بدراسة أحمد لعناق

أوجه التشابه:

- توصلت الدراستين الى الدقيق الجبائي و المراجعة الجبائية أداتين تساعد المؤسسة على تفادي المخاطر الجبائية.
- تناولت الدراستين المخاطر الجبائية ومصادرها وكيفية الوقاية منها.
- إتبعتا الدراستين منهج دراسة الحالة .

أوجه الاختلاف:

- تطرقت دراسة أحمد لعناق الى مفاهيم الغش و التهرب الضريبي ،بعكس دراستنا التي لم تطرق الى هذه المفاهيم.
- تحدثت دراسة احمد لعناق على المراجعة كمفهوم شامل ثم التركيز على المراجعة الجبائية لكن في دراستنا تحدثنا على التدقيق الجبائي مباشرة دون التطرق الى التدقيق ككل.

❖ مقارنة دراستنا بالدراسة الأجنبية 2 محمد بن حاج ساعد

أوجه التشابه:

- تشبه الدراسة الأجنبية دراستنا من حيث تقسيم الموضوع حيث تناول في المحور الأول المراجعة الجبائية و الخطر الجبائي من الجانب النظري و المحور الثاني حول الدراسة الميدانية.
- تطرقت الدراسة الأجنبية الى دور المراجعة وتبيين أهم ومختلف الضرائب وهذا ما يشبه دراسته.

أوجه الاختلاف:

- تتبع الدراسة الأجنبية منهج الإستيعابي وتحليل الإحصائيات مما يظهر له نتائج نسبية، على عكس دراستنا تمثلت في دراسة حالة.

❖ مقارنة دراستنا بالدراسة الأجنبية 1 أنيس مويلحي.

أوجه التشابه:

- تشابهت الدراستين في المحور الأول في تناول التسيير الجبائي من مفهوم وأهداف.
- تشابهت الدراسة الأجنبية مع دراستنا في تحليل النتائج عن طريق دراسة حالة.

أوجه الاختلاف:

- لم تتطرق الدراسة الأجنبية الى ما تناولته دراستنا، وهي المخاطر الجبائية التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة، بل اعتمدت على أهمية التسيير الجبائي.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل من مفاهيم حول التدقيق الجبائي و الخطر الجبائي ودور التدقيق الجبائي كأداة للحد من هذه المخاطر، تبين لنا أنه ينبغي على المؤسسة إذا ما أرادت أن تحافظ على سيورتها في أداء نشاطها وهذا عن طريق فحصها وتشخيصها للوضع الجبائية، من خلال مدقق جبائي يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض العبء الضريبي وذلك ما يضمن لها تسيير جبائي سليم للتحكم في التزاماتها الجبائية إضافة الى استفادتها من امتيازات التي يقرها التشريع الجبائي.

كما أن تزايد الخطر الجبائي يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة مما يستدعى تدخل مدقق جبائي يتمتع بتأهيل علمي وخبرات علمية لفحص وتقويم أنشطتها (خدمة لذاثها) وذلك حرصا على تحكم المؤسسة في التزاماتها من خلال :

- إحترام الإجراءات القانونية في إعداد التصريحات الجبائية من حيث الشكل و المضمون ، مكان التصريح
- إحترام آجال التسديد و الإجراءات المتبعة في ذلك
- الاهتمام بالقانون الجبائي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمؤسسة عويمر لتغذية
الأنعام و الدواجن

تمهيد :

بعد ما تم التعرف في الفصل الأول على التدقيق الجبائي والمخطر الجبائي من الجانب النظري، سنقوم بإسقاطه على الجانب التطبيقي وذلك عن طريق دراسة ميدانية كدراسة حالة في مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، وذلك من خلال الاطلاع على الوثائق والمستندات الجبائية والتحقق منها ومعرفة الايجابيات الممنوحة من طرف المشرع الجبائي، التي يمكن توظيفها وكذلك ما إذا كانت المؤسسة معرضة للمخاطر الجبائية، وللتعرف أكثر على هذا الفصل قمنا بتقسيم الفصل الى مبحثين وهو كالتالي:

المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة .

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة .

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة.

قمنا في هذه الدراسة بإتباع أسلوب المقابلة وذلك بإجراء مواعيد ولقاءات في أوقات معينة وذلك أيضا مع تفاعل لفظي مع موظفي المؤسسة للحصول على المعلومات اللازمة لتوفيرها وتوظيفها في هذا الموضوع، كما قمنا بلعب دور مدقق جبائي في هذه الدراسة لتقرب أكثر الى الموضوع .

المطلب الأول: منهجية الدراسة

يحتوي هذا المطلب على المنهجية أو الطريقة المتبعة في هذه الدراسة، وذلك من خلال التطرق إلى المجتمع، وهو الأخير إجمالي المشاهدات والإحصائيات ، واخذ عينة وهي جزء من المجتمع الأصلي وتعميمها على الدراسة وكذلك أداة الدراسة .

الفرع الأول: أساليب جمع البيانات

تحتوي هذه المرحلة على المصادر التي يمكن بناء عليها الدراسة وانجازها على متجمع عينة ويمكن توضيحها في مصدرين:

- **المصدر الأساسي:** وهو إجراء مقابلات مع العديد من موظفي المؤسسة ، كما قمنا بلعب دور المدقق الجبائي للمؤسسة، وفحص المستندات والوثائق الجبائية وقراءتها وعالجتها جبائيا، لمعرفة ما إذا كان هناك مخاطر جبائية ترهق المؤسسة.
- **المصدر الثانوي:** وتتمثل في مذكرات الماستر، والماجستير، والدكتوراه، والكتب العلمية والمجلات العلمية والمواقع الإلكترونية لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، والمستخدمين في المؤسسة خارج مصلحة المحاسبة والمالية.

جدول رقم (03) : بين المقابلات التي أجريت مع موظفي المؤسسة ومدتها

البيان	مقابلة مع موظف في مصلحة المحاسبة والمالية	مقابلة مع موظف في مصلحة الفوترة	مقابلة مع المدير التنفيذي للمؤسسة	مقابلة مع موظف في مصلحة المحاسبة
الأيام	15	03	06	02
الساعات	15 سا	06 سا	06 سا	04 سا

المصدر: من إعداد الطلبة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

أجريت العينة في مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، وبالتحديد في مصلحة المحاسبة والمالية، وذلك لمعالجة الموضوع و الإحاطة بالجوانب المعرفية والتقرب أكثر حول هذا الموضوع من خلال المقابلات التي أجريت في هذه المصلحة، حيث وجدنا في هذه المصلحة محاسبين اثنين (02) يقومان بأدوار هذه المصلحة ومحاسب آخر خارجي تابع للمؤسسة مكلف بمهمة المحاسبة ، حيث أجريت المقابلات مع المحاسب في مصلحة المحاسبة والمالية.

الفرع الثالث : أداة الدراسة

تم إتباع الأداة الرئيسية في الدراسة من خلال المقابلة مع المحاسب بشكل كبير، ولعب دور المدقق الجبائي و فحص كل الوثائق الجبائية و مراجعتها، بهدف الحصول على المصدقية للمعلومات الجبائية وتدارك الأخطاء في الوثائق الجبائية.

المطلب الثاني : بطاقة تعريفية لعينة الدراسة مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن.

تهدف كل مؤسسة اقتصادية سواء كانت تجارية أو صناعية أو خدمية بشكل رئيسي إلى تحقيق الربح، من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، وذلك من أجل الحفاظ على بقائها واستمراريتها وتحقيق وضعيتها المالية مربحة، ومن بين هذه المؤسسات مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن والتي هي محل الدراسة .

الفرع الأول: تقديم وجيز عن المؤسسة .

يمكن إعطاء نظرة شاملة حول مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، وذلك من خلال نشأتها وموقعها وطبيعة نشاطها، بالتطرق إلى النقاط التالية :

1- المفهوم والنشأة

أنشئت مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن بتاريخ 20/03/2000 وكان انطلاقها الفعلي في 17/04/2001 ، وهي مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري مقرها الاجتماعي حي الخبنة بالرقبية "الوادي" حيث تمس أنشطتها المواد المنتجة (علف دواجن، علف أنعام، علف بقر) كما أن لها أنشطة أخرى لا تقل أهمية عن صناعة منتجات الحيوانات تتعلق أساسا بنقل البضائع والتفريخ الصناعي للدواجن¹.

2- المساحة والموقع:

تتربع مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن على مساحة تقدر بـ : 16900 م²، كما تقع المؤسسة في الخبنة بلدية الرقبة ولاية الوادي².

3- أنشطة المؤسسة:

ترتكز المؤسسة على نشاطين: نشاط أساسي ونشاط ثانوي هما³:

أ-النشاط الأساسي: يتمثل النشاط الأساسي للمؤسسة في صناعة وتسويق أغذية الأنعام.

● الأغذية المصنعة: تمثل الأغذية المصنعة فيما يلي:

- ✓ أغذية الحيوانات المنتجة للحوم.
- ✓ أغذية الحيوانات المنتجة للبيض.
- ✓ أغذية الحيوانات المنتجة للحليب.

¹ من وثائق مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام و الدواجن، سنة 2017 .

² من وثائق مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام و الدواجن، سنة 2017 .

³ الموقع الإلكتروني للمؤسسة،Estauimeur@gmail.com.تاريخ الدخول للموقع 2018/03/14 .

ب- النشاط الثانوي: يتمثل النشاط الثانوي للمؤسسة في بيع المواد الأولية مثل: [السوجاء، الذرة] والخلطات

المعدنية الغنية بالفيتامينات [CMV] كما أن نشاط المؤسسة يتميز بتدفقات فيزيائية تحصل على مستويين:

- استلام الوثائق.
- المعاينة.
- وزن الحمولة الخام.
- إدخال الحمولة الى المخازن.
- وزن الحمولة الصافية.

4- الهيكل والتركيب

تظم مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن عدة هياكل وتركيبات، بحيث تم انجاز التركيب الصناعي للمؤسسة من طرف مؤسسة أجنبية .

فالتركيب الخاص بإنتاج علف المفتول أنجز من طرف المؤسسة الصينية وذلك نظرا لخبرة الصينيين في هذا المجال.

كما تظم عدة هياكل وتركيبات أهمها¹:

- الحاضنة.
- مبنى إداري.
- غرفة لتغيير الملابس.
- الجسر الوزان.
- خزان الماء.
- شاشة مراقبة.

الفرع الثاني: أهداف والتزامات المؤسسة

يقدم لنا هذا الفرع نظرة حول أهداف التي تسعى إليها مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن إلى تحقيقها والتزامات تعمل بها من توصيل طلبيات وتوفير المنتج في الوقت المطلوب.

¹ مقابلة شخصية مع مدير مؤسسة عويمر لتغذية الانعام والدواجن، دامت مدة القابلة 45 د.

1- أهداف المؤسسة: تتمثل أهداف المؤسسة في¹:

- تهدف مؤسسة عويمر إلى تحويل كل من السجاء والذرة والفيتامينات إلى منتجات مصنعة خاصة لتغذية الأنعام.
- توزيع المنتج حسب الطلبات في جميع أنحاء الوطن.
- العمل على ضمان البقاء والاستمرار وتطوير نشاطها ومكانتها في السوق.
- تسعى المؤسسة إلى رفع مستويات إنتاجها من خلال إنتاج استراتيجيات حديثة سواء في الإدارة أو داخل ورشات الإنتاج، التمويل، التوظيف، وتخزين أعلاف الحيوانات.
- رفع وتحسين الكفاءة الإنتاجية من خلال تنظيم وتطوير الهياكل.
- الرفع من مستوى العمال عن طريق التكوين والتأهيل.
- زيادة القدرات الإنتاجية للوحدة، وذلك من خلال الطلب المتزايد على المنتجات في السوق.

2- التزامات المؤسسة: تمثلت التزاماتها في²:

- الاستجابة في حدود الشروط المطلوبة لضمان الجودة ومواصلة العمل والأمان لكل طلبات الأعلاف للحيوانات.
- ضمان التحكم الفعال في برامج التنمية.
- تلتزم المؤسسة بنقل وتوزيع المنتجات حسب الطلبات في جميع أنحاء الوطن.

الفرع الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

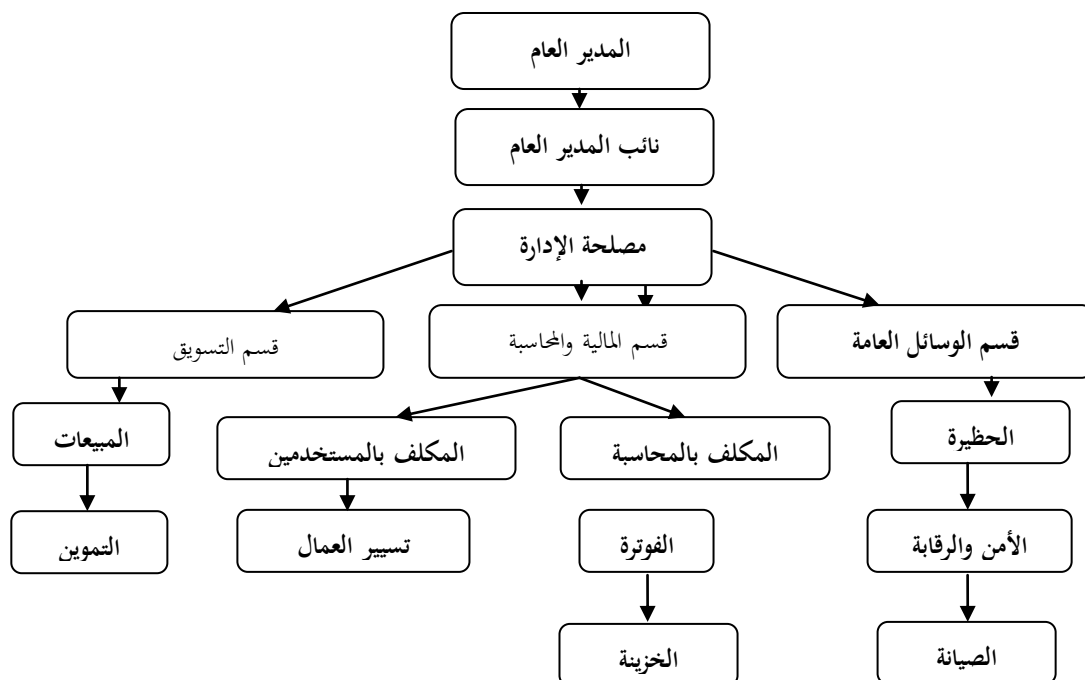
نعرفنا هذا الفرع على الهيكل التنظيمي لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن وتوضيح الأقسام المكلفة بالوظائف والأطراف الأخرى المساهمة في التسيير كما سيتم توضيح تعداد العمال وكيفية توزيعهم على المصالح بشيء من التفصيل.

¹ مقابلة مع مالك مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، يوم 2018/02/10، مدة المقابلة 35د.

² مقابلة مع عمال مصلحة الإنتاج و التحويل.

1- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (04) : الهيكل التنظيمي للوظائف في المؤسسة



المصدر: من وثائق مؤسسة عويمر لتغذية الانعام الدواجن سنة 2017

2- شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

يمكن شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي¹:

❖ **المدير العام:** وهو المشرف على المؤسسة و المسؤول الأول عن التسيير الحسن والإدلاء بالآراء الجيدة، عن

طريق المتابعة والتوجيه والمراقبة، والدفاع عن المصالح الخارجية للمؤسسة.

❖ **نائب المدير:** ويطلق عليه بمساعد المدير العام حيث أن دوره لا يقل أهمية عن دور المدير العام، إذ انه ينوبه

في حالة غيابه في كل المهام التي يقوم بها.

❖ **مصلحة الإدارة:** وتندرج تحت هذه المصلحة ثلاث أقسام رئيسية هي :

• **قسم الوسائل العامة:** ويوضح كل من :

✓ الحظيرة.

✓ الأمن والوقاية وهي تهتم بنظافة المؤسسة والوقاية من الحرائق.

✓ الصيانة وهي الفرع الخاص بإصلاح الاعطاب والتعطيل الخاص بالآلات.

¹ مقابلة لفظية مع مدير مؤسسة عويمر لتغذية الانعام الدواجن، يوم 2017/03/08 ، مدة المقابلة 01سا و30د.

- **قسم المالية والمحاسبة:** يضم هذا القسم فرعين أساسيين أهمها:
 - **المكلف بالمحاسبين:** يقوم هذا الفرع بعدة وظائف أهمها :
 - ✓ التخطيط لحركة الأموال مع الغير كالموردين والموردين، وهذه الأعمال تتمثل أغلبها في البيع، الشراء والإنتاج...الخ.
 - ✓ تنظيم الإدارة المالية وذلك لتقييم العمل وتحديد المسؤوليات.
 - وتندرج ضمن هذا الفرع المكلف بالفوترة والذي بدوره يضم المكلف بالخزينة.
 - **المكلف بالمستخدمين:** تتمثل مهمته الأساسية في التكفل بكل ما يخص العمال داخل المؤسسة، من إعداد كشوف الأجور وحركة العاملين في المؤسسة، وذلك بالتنسيق مع المسير .
 - **قسم التسويق:** ويضم هذا القسم فرعين هي:
 - **المبيعات:** ويتمثل دور هذا الفرع في عدة مهام منها:
 - ✓ القيام بعملية التسويق المنتوجات المؤسسة.
 - ✓ دراسة التغيرات في حجم المبيعات وإيجاد الحلول المناسبة لها.
 - **التموين:** مهمة هذا النوع تتمثل أساسا في :
 - ✓ التعاقد مع الموردين لأجل تزويد المؤسسة بالمواد الأولية لمزاولة النشاط سواء كانوا المنتجين أو تجار للمواد الأولية (السوجاء، الذرة، الفوسفات، الفيتامينات).
 - ✓ الاهتمام بمهمة استلام المادة الأولية ودفع المقابل المالي لها.
 - ✓ اقتناء مختلف قطع الغيار الخاصة بالآلات المؤسسة.
- 3- تعداد العمال وتوزيعهم حسب المصالح والجماعات :**
- ❖ **تعداد العمال:**

يقدر عدد العمال في المؤسسة (عويمر لتغذية الأنعام والدواجن) ب : 24 عاملا¹.

¹ وثائق من مصلحة المستخدمين لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن،

❖ توزيعهم حسب المصالح والجماعات :

والجدول التالي يبين عدد العمال وتوزيعهم حسب المصالح وخدمات¹:

الجدول رقم (04): توزيع العمال وعددهم في المؤسسة.

عدد العمال	المصالح والجماعات
01	مكلف بالإدارة
02	مكلف بالمحاسبة
02	مكلف بالمبيعات
01	أمين الصندوق
02	عمال (الحاجب)
02	عمال الصيانة
02	عمال نظافة
02	عمال الميزان
10	عمال المطحنة
24 عامل	مجموع العمال

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق من مصلحة المستخدمين لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام الدواجن.

ويتم سريان العمل ، 12/24 وذلك عن طريق عمل فوجين :

الفوج الأول : يعمل من : 04:00 صباحا إلى 11:00.

الفوج الثاني : يعمل من : 11:00 صباحا إلى 18:00 مساء.

¹ وثائق من مصلحة المستخدمين لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام الدواجن،

المطلب الثالث :التدقيق في محاسبة المؤسسة.

بعد استلامنا للمستندات والوثائق المتعلقة بالضرائب و الرسوم وما شابهها وكذلك ميزانية المؤسسة وجدول حسابات النتائج لسنة 2015-2016 ، قمنا بفحص هذه الوثائق ومطابقة المعطيات سنة 2015 بسنة 2016 والوصول الى النتائج المتوصل إليها .

الفرع الأول : التدقيق في الضرائب الموجودة في جدول الميزانية.

جانب الأصول :قمنا بقراءة تحليلية لجدول ميزانية مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن ، لسنتي 2015-2016 (الملحق رقم 01)وذلك للتدقيق في البنود الجبائية، وتحصلنا على الملاحظات التالية:

الضرائب وما شابهها: نلاحظ من خلال (الملحق رقم 01) أن الضرائب وما شابهها بلغت في سنة 2015 بمقدار :1076324.00 دج . مقارنة بسنة 2016 والتي بلغت بمقدار :2702615.00 دج. ومن هنا نلاحظ أن المؤسسة سجلت نسبة زيادة كبيرة مقارنة بالسنة السابقة 2015 حيث تجاوزت 01، مع زيادة 51% ، حيث تعبر هذه النسبة في الزيادة في المخزونات لسنة 2016 كما هو مبين في الميزانية، وهذا مما لاشك فيه أن زيادة الضرائب بنسبة كبيرة يتمثل السبب في الزيادة في المخزونات بمعدل وصل إلى 204% .

الإهلاكات: تتبع المؤسسة طريقة حساب الاهتلاك السنوي، الاهتلاك الخطي (الثابت) بمعدل مسموح به قانونيا،حيث سجلت الإهلاكات لسنة 2016 بمقدار 17094768.00 دج، مقارنة بسنة 2015 التي تقدر بـ 4147271.00 دج، نلاحظ الزيادة في قيمة الإهلاكات بـ 312% هذا الزيادة متوقعة لأن الاستثمارات تنخفض قيمتها من سنة لأخرى، ومن جهة أخرى الاهتلاك التراكمي للاستثمارات يزيد من سنة لأخرى.

الخزينة: بلغت الخزينة (المتاحات) في سنة 2015 بقيمة 5840586.00 دج، مقارنة مع سنة 2016 قدرت قيمتها بـ 12930441.00 دج ،حيث نرى أن هذه الزيادة في الخزينة التي تقدر بنسبة 121.3% ، راجع الى أن معدل دوران الزبائن أقل من معدل دوران الموردين وذلك للسياسة الجيدة في

عملية تحصيل المتبعة من طرف المؤسسة. وكذلك عدم مواجهة المؤسسة مخاطر يمكن أن تكبدها خسائر مالية.

الزبائن: بلغت قيمة الزبائن (العملاء) في سنة 2015 بـ: 18763063.00 دج، بالنظر الى ما وصلت إليه في سنة 2016 حيث قدرت قيمتها بـ: 6928437.00 دج، هنا نلاحظ عملية زيادة كبيرة بنسبة قدرها 170.8% .

جانب الخصوم: بعد الاطلاع على جانب الخصوم في ميزانية مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن لسنتي 2015-2016 أنظر (الملحق رقم 02)، وذلك من خلال التدقيق في البنود الجبائية للحسابات التالية :

الضرائب: بعدما قمنا بلعب دور المدقق الجبائي للمؤسسة في فحص الضرائب الموجودة في جانب الخصوم تبين لنا أنها بلغت في سنة 2015 بمقدار 116800.00 دج، على غرار سنة 2016 التي قدرت بـ 137036.00 دج، وهذه الزيادة الذي قدر بنسبة 17.32% ، راجع الى الزيادة في النتيجة الصافية .

الفرع الثاني: التدقيق في الضرائب الموجودة في بنود جدول حسابات النتائج المؤسسة.

بعد فحصنا (الملحق رقم 03) قمنا بتحليل عناصر الضرائب التالية :

نتيجة الدورة (قبل الضرائب المستحقة):

بلغت نتيجة الدورة لسنة 2015 قبل فرض الضريبة بمقدار 17423751.00 دج، على غرار سنة 2016 التي قدرت بـ 25092134.00 دج، وكان الفارق بنسبة 44.01%.

الضرائب المستحقة : من خلال فحصنا للضرائب الموجودة في جدول حسابات النتائج تبين لنا في سنة 2015 قد وصلت إلى 277862.00 دج، مقارنة بسنة 2016 التي قد قدرت بـ 389697.00 دج، حيث سجلت نسبة ارتفاع بـ 40.10% ، وهذا الارتفاع راجع الى الزيادة حجم المبيعات.

نتيجة الدورة (بعد الضرائب المستحقة) :

بلغت نتيجة الدورة لسنة 2015 بعد فرض الضريبة بمقدار: 7677714.00 دج، على غرار سنة 2016 التي قدرت بـ : 10893301.00 دج، حيث كان الفارق بنسبة 41.88 % .

المطلب الرابع: الجانب التقني و العملي للتدقيق الجبائي

بما أن المؤسسة لا تمتلك قسم للتدقيق الجبائي يقوم بفحص وتقويم التزاماتها الجبائية (خدمة لذاتها) من إيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم وتحديد الأوعية الضريبية، إلا أنها تعتمد على التدقيق الخارجي، وذلك من طرف محافظ الحسابات أو من قبل التحقيق الجبائي، الذي تعتمد عليه إدارة الضرائب وهذا من أجل تشخيص وضعيتها الجبائية، وذلك لضمان تسيير جبائي سليم يمكنها من الابتعاد عن المخاطر الجبائية سواء في التصريحات أو في التسديدات.

الفرع الأول: التدقيق الجبائي في الرسم على القيمة المضافة

كأي مؤسسة أخرى، تخضع مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن في مزاولة نشاطها من عمليات الشراء والبيع الى المعدل العادي في الرسم على القيمة المضافة (TVA) المقدّر بـ : 17% وذلك طبقا لما جاء في المادة 21 المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 و المادة 23 والمعدلة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2015 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2016 .

جدول رقم (05) المعدلات التي تخضع لها المؤسسة لمشترياتها

المعدل	البيان
0%	الذرة ، نخالة، القمح، الشعير.
09%	CMV(engrassment), CMV vache laitier
19%	كالكير، الأكياس بلاستيكية، السوجاء، فوسفات، ملح غذائي

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

تسديد الرسم على القيمة المضافة (TVA):

يتم تسديد ضريبة الرسم على القيمة المضافة المصرح بها في وثيقة G50 لدى مفتشية الضرائب بقمار ولاية الوادي، لأن الرقم الجبائي تابع لمفتشية لضرائب بقمار، حيث مقرها الاجتماعي كما هو مبين في (الملحق رقم 06)، كما تتم عملية التسديد لحسابها البنكي لدى بنك البركة (Baraka) .

من خلال اليوميات المساعدة والفواتير، إذ يجب على المدقق التأكد من :

- ✓ صحة التسجيلات المحاسبية.
- ✓ توفر الوثائق الثبوتية و الشروط الشكلية.
- ✓ ألا يتجاوز مبلغ الفاتورة مبلغ 100000.00 دج نقدا.
- ✓ الإشعار بالتسديد.

رسم القيمة المضافة على رقم الأعمال CA:

تخضع مبيعات المؤسسة لمعدل 17% المحققة خلال الشهر وهذا المعدل الذي كانت تخضع له المؤسسة في دراستنا الميدانية، حيث يقوم المدقق هنا بالاتصال بمصلحة الفوترة، مع التنسيق مع مصلحة التموين، والتحقق من الفواتير مع مقارنة رقم الأعمال المصرح به في G50 كما هو مبين في (الملحق رقم 06)، كما أن المؤسسة لديها رقم أعمال يتمثل في خدمات النقل وكذلك للمؤسسة نشاط آخر يتمثل في التفريخ الصناعي للدواجن.

وللتأكد قمنا بحساب الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال كما يلي:

• TVA على رقم الأعمال (النشاط الرئيسي للمؤسسة):

$$391545.00 = 5593505.00 * 17\%$$

• TVA على رقم الأعمال (النشاط التفريخ الصناعي للدواجن):

$$3264.00 = 19200.00 * 17\%$$

• TVA على رقم الأعمال (خدمات النقل):

$$34000.00 = 200000.00 * 17\%$$

بعد حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA)، تبين لنا أن المؤسسة خالية من الأخطاء في عملية الحساب، حيث يتبقى لنا عملية إيداع التصريح ومن خلال استجواب المحاسب المكلف بمسك حسابات المؤسسة، أقر لنا أن المؤسسة منضبطة في إيداع التصريحات في وقتها المحدد، وهذا السبب راجع الى صغر المؤسسة من الناحية الإدارية.

ملاحظة: المبالغ المصرح بها غير حقيقية وذلك لسرية المؤسسة.

تسجيلات الرسم على القيمة المضافة المسترجع:

إن للمؤسسة الحق في استرجاع الرسم على القيمة المضافة عند حصولها على استثمارات (تثبتات) ومشتريات من مواد أولية ولوازم، لهذا وجب على المدقق الجبائي أن يتحقق من تسجيل هذا الرسم.

❖ الرسم المسترجع على التثبيتات:

تكاد لا تخلو ميزانية أي مؤسسة مهما كانت طبيعة عملها من وجود تثبتات " استثمارات " تساعد في القيام بأنشطتها الرئيسية و تسيير أعمالها، وعند حيازة المؤسسة على تثبتات وذلك لضمان استمرارية استفادة المؤسسة منه يجب على المدقق التأكد من تحقق الشروط التالية:

- أن يكون التثبيت جديد أو مجدد بضمان ويحقق منافع اقتصادية.
- قياس تكلفة اقتناء هذه الأصول بدرجة عالية من الدقة.
- أن يحتفظ به على الأقل لمدة خمس سنوات فإن تم التنازل عنه في أقل من خمس سنوات يتم استرجاع قيمة الرسم المتبقية من قيمة الخمس سنوات.
- أن تكون الفاتورة مؤشرة و موقعة.
- وجود وصل الاستلام من المخازن.
- توفر نسخة من وصل الطلبية.

التسجيل المحاسبي:

وعند اقتناء التثبيت يتأكد المدقق من التسجيل المحاسبي وهو كالتالي:

ح-م	ح-د	البيان	المبالغ	المبالغ
21x 44562	404	ح/التثبيات العينية ح/ TVA المسترجعة ح/موردو التثبيات استلام فاتورة:	XXX Xxx	xxx

❖ الرسم المسترجع على المخزونات

بما أن المؤسسة يتمثل نشاطها في صناعة أعلاف الأغنام والدواجن عن طريق تحويل المواد الأولية الى منتجات تامة ، فإن الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو التسليم القانوني او المادي للبضاعة.

ح-م	ح-د	البيان	المبالغ	المبالغ
38x 44563	401	التاريخ ح/المشتريات المخزنة ح/ TVA المسترجعة ح/موردو المخزونات استلام فاتورة:	Xxx XXX	xxx

هنا يجب على المدقق أن يتأكد من:

- خصم الرسم في نفس الشهر التي تمت فيه عملية الشراء، الذي يتمثل في ثمن البضاعة مضافا إليه المصاريف الحقيقية.
- التأكد من أن الرسم القابل للاسترجاع متضمن في الفواتير.

التدقيق في التصريح الدوري للرسم على القيمة المضافة "G50"

في هذه الحالة يجب على المدقق أن يتأكد من التصريحات عن العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وذلك قبل عشرون (20) يوم من الشهر الموالي

كما يجب أن يتأكد من:

- المبلغ المصرح به و طريقة احتسابه.
- شكل التصريح ، وذلك من خلال الرقم الجبائي والمادة الضريبية، الشهر المتعلق باسترجاع الرسم، رقم النشاط ، الشكل القانوني ، العنوان... الخ.

حالات الرسم على القيمة المضافة (TVA)

بعد مقارنة الرسم المستحق مع الرسم المسترجع، تكون المؤسسة أمام حالتين في الرسم على القيمة المضافة، وهي كالتالي:

$$\text{TVA(achat)} - \text{TVA(vent)} > 0 \quad \text{الحالة الأولى:}$$

تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع أكبر من الرسم المستحق وجود تسبيق لصالح المؤسسة، وهو ما واجهته في دراستي هذه، وعليه فأن المؤسسة لها الحق في استرجاع الرسم على القيمة المضافة من خلال إرسال طلب الى مفتشية الضرائب متضمن مبلغ الرسم المسترجع ، وذلك قبل 31 ديسمبر من السنة الرابعة، وإلا فإنه اذا تجاوزت هذه المدة فليس على المؤسسة الحق في استرجاعه.

ولكي يتأكد المدقق من هذه العملية عليه ان يتحقق من التسجيل التالي:

م - ح	ح - د	البيان	المبالغ	المبالغ
4457		TVA المستحقة على المبيعات /ح	428809	
4454		TVA précompte /ح	482341	
	4456	TVA المستحقة على المشتريات /ح		911150
		اثبات التصريح		

الحالة الثانية: $TVA(achat) - TVA(vent) < 0$

تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع أقل من الرسم المستحق، وعليه فأن على المؤسسة ملزمة على تسديد باقي الرسم المستحق.

ولكي يتأكد المدقق من هذه العملية عليه ان يتحقق من التسجيل التالي:

م-ح	د-ح	البيان	المبالغ	المبالغ
4457		التاريخ د/ TVA المستحقة على المبيعات	Xxx	
4456 445900		د/ TVA المسترجعة على المشتريات tva a payer/د	Xxx Xxx	
		اثبات التصريح		

م-ح	د-ح	البيان	المبالغ	المبالغ
445900		د/ tva a payer	xxxx	
512		د/ البنك	xxx	

وللتأكد قمنا بحسابه كما هو مبين في (الملحق رقم 6).

كما يجب على المدقق أن يقوم بمراجعة الفواتير مع تطابقها مع التصريح للرسم على القيمة المضافة من خلال:

- التأكد من المعدلات المفروضة على الفواتير.
- التأكد من الحساب لتفادي الخطأ الحسابي.
- التسجيل المحاسبي.
- الفواتير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من فواتير الشراء بهدف اكتشاف تضخيم في الفاتورة.

- الالتزام بإيداع في الوقت المحدد.

الفرع الثاني: التدقيق في الرسم على النشاط المهني (TAP)

يقوم هنا المدقق من التأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ للإيرادات الإجمالية المهنية المحققة أو رقم الأعمال دون احتساب الرسم على القيمة المضافة، ودون نسيان التدقيق في التخفيضات للعناصر الواجب عدم احتسابها في الوعاء .

وتخضع مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن الى معدل 02 % لضريبة الرسم على النشاط المهني، كما أنها مستفيدة من تخفيضات جبائية في الرسم على النشاط المهني، كما هو مذكور في المادة 124 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، وذلك لحصولها على استثمارات من الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار (ANDI) ، بغرض التوسعة.

وعلى المدقق التحقق من :

- التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني.
- في حالة وجود امتيازات جبائية من (ANDI)، يجب توفر مقرر الاستفادة من المزايا الجبائية وكذلك قائمة العتاد مع التصريح بالاستثمار.
- وجود الوثائق والمستندات الثبوتية.

ويقوم المدقق بالتأكد من التسجيل المحاسبي التالي:

ح - م	ح - د	البيان	المبالغ	المبالغ
447		د/ ضريبة الرسم على النشاط المهني	21476	
	512	د / البنك		21476
		تسديد الرسم على النشاط المهني		

كما يقوم أيضا بالتأكد من:

- الحساب الصحيح للرسم على النشاط المهني ، مع أن المؤسسة مستفيدة من تخفيضات كما هو مبين في الجدول التالي:

النشاط	رقم الأعمال المصرح به	التخفيض	رقم الأعمال المصرح به	مبلغ الرسم على النشاط المهني
النشاط الرئيسي	19200	21.61%	15051	151
النشاط الثانوي	5593505	64.24%	1999119	19991
خدمات النقل	200000	66.65%	66700	1334
المجموع	5812705		2080870	21476

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على التصريح الشهري للرسم على النشاط المهني.

❖ تحسب النسبة المعفاة من الرسم على النشاط المهني (TAP) كالتالي:

النسبة المعفاة = الاستثمارات الجديدة / (الاستثمارات الجديدة + القديمة)

بعد حساب الرسم على النشاط المهني كما هو مبين في (الملحق رقم 4) تبين أن طريقة الاحتساب صحيحة خالية من الأخطاء.

التدقيق في التصريح الدوري للرسم على النشاط المهني " G50 "

في هذه الحالة يجب على المدقق أن يتأكد من التصريحات عن العمليات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني (TAP) وذلك قبل عشرون (20) يوم من الشهر الموالي.

كما يجب أن يتأكد من:

- أن رقم الأعمال (المبيعات) المصرح به من خلال الوثائق الثبوتية تتمثل في الفواتير.
- المبلغ المصرح به ، وطريقة حسابه بعد التخفيض الجبائي المستفادة منه المؤسسة من الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار (ANDI).

- الهيكل الشكلي للتصريح ، وذلك من خلال الرقم الجبائي والمادة الضريبية، الشهر أو الفصل المتعلق ضريبة الرسم على النشاط المهني ، رقم النشاط ، الشكل القانوني ، العنوان....الخ.
- أجال إيداع التصريح G50، وذلك لدى مفتشية الضرائب ببلدية الرقية.
- تسديد الرسم على النشاط المهني لدى مفتشية الضرائب بقمار.

الفرع الثالث : التدقيق الجبائي في الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور

يقوم المدقق بمراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور (IRGs) من خلال التواصل مع مصلحة المستخدمين الخاصة بانشغالات العاملين في المؤسسة من أجور ومرتببات والمعاشات والريوع ، ويتم التأكد من المبالغ المصرح بها وطريقة احتسابها عن طريق سلم الاقتطاع الخاص بالأجور كما هو مبين في (الملحق رقم 7).

كما يجب على المدقق التأكد من التسجيل المحاسبي للعملية كالتالي:

ح - م	ح - د	البيان	المبلغ	المبلغ
44210		ح/ ضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور	47638	
	512	ح / البنك		47638
		تسديد ضريبة الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور		

ويتم كذلك التأكد من صحة حساب من خلال جمع مقتطعات ضريبة الأجور من مجموع أجور العمال واستخراج الضريبة حسب سلم اقتطاع الأجر، ويتم التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور في وثيقة G50 كما هو مبين في (الملحق رقم 4).

المبلغ الواجب دفعه مفتشية الضرائب كالتالي:

الوحدة: دج

البيان	أجور العمال	الاقتطاعات
ضريبة الدخل الإجمالي (IRGs)	2555167	47638

وعليه فإن طريقة الحساب خالية من الخطأ ، كما يجب إيداع هذا التصريح قبل الآجال المحددة ويتم تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي (IRGs) قبل الآجال المحددة.

الفرع الرابع: الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة (IRGBIC)

بما أن المؤسسة في شكل شخص طبيعي يتمثل نشاطها في صناعة أعلاف الغنم والدواجن ، فإنها تخضع لضريبة سنوية تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي ، وتفرض على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة حيث تدفع هذه الضريبة مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة من قبل المكلف بالضريبة، تقدم في تصريح سنوي في وثيقة (G1) كما هو مبين في (الملحق رقم 08) قبل الأول من ماي من السنة التي سنة الاستغلال، كما أن المكلف يمارس نشاط آخر غير نشاط صناعة أعلاف الغنم والدواجن وهي أرباح متأتية من استثمارات فلاحية كما هو مبين في (الملحق رقم 8).

يجب على المدقق التأكد من التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي كما هو مبين في التسجيل التالي:

ح - م	ح - د	البيرــــــــــــــــان	المبالغ	المبالغ
44210		ح/ ضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة	771798	
	512	ح / البنك		771798
		تسديد ضريبة الدخل الإجمالي الخاصة بنشاط المكلف لمقتضية الضرائب		

كما يجب على المدقق التأكد من:

- الأساس الخاضع للضريبة من الربح الصافي الذي يساوي الفرق بين المداخيل المقبوضة والأعباء التي يتحملها.
- التحقق الجيدة من الأرباح الصافية السنوية المحققة الموجود في بنود جدول الميزانية جانب الخصوم ، وكذلك النتيجة الموجودة في جدول حسابات النتائج وتطابقها مع التصريح السنوي G1.
- حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وذلك وفق لجدول الشرائح التصاعدي التالي:

النسبة الخاضعة	الشرائح
0%	120000
20%	360000 – 120000
30%	1440000 – 360000
35%	1440000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2013 .

- التأكد من حساب مبلغ الضريبة (IRG) لتفادي الخطأ:

$$IRG (BIC+RA) = \{(390.000 + 2.192.280) - 1.440.000\} \times 35\% + 324.000 + 48.000$$

$$IRG (BIC+RA) = 771.798$$

ومنه فان العملية صحيحة خالية من الأخطاء الحسابية.

بعد استجواب الإدارة المكلفة بتسيير شؤون المؤسسة حول موضوع الضريبة على الدخل الإجمالي، ما اذا كانت قد استفادة من تخفيض جبائي حول الضريبة على الدخل الإجمالي، في حالة إعادة استثمار الأرباح المحققة بنسبة 30% تبين أن المؤسسة لم تكن تعلم بهذا الامتياز الجبائي وذلك الضعف ناتج عن عدم وجود دراية في هذا المجال وعدم التطلع والفهم للتشريع الجبائي.

بما أن المؤسسة تقوم بشراء استثمارات جديدة، فاقترحي عليها في حالة قيامها بإعادة استثمار الأرباح المحققة، فإنها تستفيد من تخفيض في الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة تقدر بـ: 30% ، كما نصت عليه المادة 21 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، حيث يقوم المكلف بالضريبة بتقديم طلب إعادة استثمار الأرباح المحققة ويدفع هذا الطلب الى المفتشية المعنية في أجل دفع التصريح السنوي مع :

- مسك محاسبة منتظمة.
- تقديم تبرير للاستثمارات المحدثة.

حساب نسبة التخفيض بالنسبة الضريبة على الدخل الإجمالي السنوية للمكلف بالضريبة

$$IRG (المخفضة) = 771.798 \times 30\%$$

$$IRG (المخفضة) = 231.539$$

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المطلب الأول: النتائج المستخلصة من الدراسة

من خلال دراستنا للموضوع قمنا بفحص الوثائق والمستندات المحاسبية و الجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم

لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن لسنتي 2015 -2016 ، وتمثلت في:

- جدول الميزانية لسنة 2015 -2016 جانب الأصول.
 - جدول الميزانية لسنة 2015 -2016 جانب الخصوم.
 - جدول حسابات النتائج لسنة 2015 -2016.
 - التصريح الدوري لضريبة الرسم على القيمة المضافة G50.
 - التصريح الدوري لضريبة الرسم على النشاط المهني G50.
 - التصريح الدوري لضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور G50.
 - التصريح السنوي لضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأرباح الصناعية والتجارية G01.
 - جدول الاقتطاعات لأجور العمال الضريبي IRG.
 - اليوميات المساعدة، ودفاتر الجرد والفواتير المتعلقة بنشاط المؤسسة، من مشتريات ومبيعات.
- توصلنا الى مجموعة من النتائج حول هذه الدراسة التطبيقية ، وذلك من خلال المنهج التحليلي الذي يقوم بتحليل المعلومات المراد الحصول عليها، حيث تمثلت هذه النتائج المستخلصة في:
- التصريحات الجبائية خالية من الأخطاء من ناحية الشكل (المادة الضريبية، الاسم ،والعنوان التجاري ...الخ) والمضمون (المعدلات المفروضة ، طريقة الحساب، الأرقام)
 - التدقيق الجبائي الذي يقوم به شخص كموظف بالمؤسسة، يسمح بتشخيص جبائي للمؤسسة، وضمان آجال إيداع التصريحات الجبائية.
 - المؤسسة منضبطة في عملية إيداع تصريحاتها الجبائية في الآجال المحددة.
 - المؤسسة منضبطة في عملية تسديد مختلف الضرائب والرسوم في الآجال المحددة.
 - التدقيق الجبائي لا يحضى بالاهتمام من قبل المؤسسة وذلك نظرا لعدم وجود مصلحة تشرف على هذه المهمة.
 - أن المؤسسة لا تستغل الامتيازات الجبائية التي أقرها التشريع الجبائي الجزائري خاصة في الضريبة السنوية على الدخل الإجمالي في حالة إعادة استثمارها فإنها تستفيد من تخفيض 30% من الضريبة.
 - من خلال عملية التدقيق تبين أن المؤسسة لا تتعرض لأي مخاطر جبائية ، كما أنها لا تستعمل أي غش ضريبي اتجاه الإدارة الضريبية ، وذلك لإستفائها بالتزاماتها الجبائية.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج المستخلصة من الدراسة

بعد عرضنا لمختلف النتائج المستخلصة من الدراسة الميدانية لمؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن لسنتي

2015-2016 ، سوف نقوم بمناقشة هذه لنتائج المتحصل عليها في مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

- تم استنتاج أن المؤسسة منضبطة في عمليات إيداع تصريحاتها الجبائية وكذلك تسديدها لمختلف الضرائب والرسوم المحملة على عاتقها في الآجال المحددة وذلك راجع الى صغر حجمها مما يسهل من هذه العملية.
- بما ان المؤسسة غير مهتمة بالتدقيق الجبائي في تصريحاتها الجبائية، وذلك لنقص الثقافة في تطبيق هذه الأداة، التي تضمن لها تسيير جبائي سليم، فإنها بهذا تكون معرضة للمخاطر الجبائية في حالة تعرضها لرقابة جبائية من طرف إدارة الضرائب.
- يكمن السبب الرئيسي في تجنب المؤسسة محل الدراسة للمخاطر الجبائية، نتيجة الخطأ أو التأخر في إيداع التصريحات، أو في التأخر في آجال التسديد، أو عدم فهم التشريعات الجبائية، وذلك لعدم كفاءة المؤسسة، مما يكبدها خسائر مالية ، هو التزامها بمواعيد تصريحاتها الجبائية على أحسن وجه.
- نتيجة عدم فهم المؤسسة للقوانين الجبائية التي أدرجها المشرع الجبائي، كانت نقطة ضعف بالنسبة للمؤسسة في عدم استفادتها من هذا التخفيض في الضريبة السنوية للدخل الإجمالي عند إعادة استثمارها للأرباح المحققة ، وهذا راجع أيضا الى النقص الكبير في تطبيق التدقيق الجبائي التي تقوم به المؤسسة لذاتها.

خلاصة الفصل

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل ،وهو الدراسة الميدانية التي أجريت على مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن، وذلك لمعالجة موضوع الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في التقليل والحد من المخاطر الجبائية ، كان ذلك من خلال فحصنا لمختلف الوثائق والمستندات المحاسبية و الجبائية لسنة 2015-2016 المتحصل عليها من المؤسسة وكذلك لمختلف التصريحات الدورية G50 للضرائب والرسوم المماثلة ، تبين أن المؤسسة لا تتعرض لأي خطر جبائي وذلك راجع الى التزام المؤسسة بمواعيد وأجال إيداع تصريحاتها الجبائية وعملية التسديد والتصفية ، كما أن المؤسسة أيضا لم تستعمل أي غش ضريبي تجاه إدارة الضرائب.

كما يفترض على المؤسسة تخصيص مصلحة للتدقيق الجبائي، عن طريق تعيين موظف من داخلها تتوفر فيه الخبرات العلمية والمهارات الفنية ، لضمان لها تسيير جبائي سليم ، وذلك حفاظا من تعرضها لمخاطر جبائية، تكبدها خسائر مالية، مما يؤثر على وضعيتها الجبائية ، كما أن المؤسسة نتيجة لعدم استغلالها للامتيازات الجبائية التي منحها المشرع الجبائي، خاصة في الضريبة السنوية على الدخل الإجمالي في حالة إعادة استثمار أرباحها السنوية المحققة، كان هذا راجع الى عدم كفاءة المؤسسة في فهم التشريعات الجبائية.

الختمة

من خلال هذه الدراسة والتي تطرقت الى تحديد دور التدقيق الجبائي في الحد والتقليل من المخاطر الجبائية التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية وذلك عن طريق دراسة ميدانية أجريت على مستوى مؤسسة عويمر لتغذية الأنعام والدواجن الواقعة في ولاية الوادي وبالتحديد مقرها الاجتماعي في مدينة الرقيبة بالخينة، وهذا كان من خلال الاطلاع على الوثائق والمستندات المحاسبية و الجبائية للفترة الممتدة من 2015 - 2016 ، حيث قمنا بتحديد هذه المهمة وهو التدقيق الجبائي لحساب المؤسسة لذاثها وليس عن طريق مدقق خارجي كمحافظ حسابات أو التدقيق التي تقوم به الإدارة الجبائية عن طريق رقابة جبائية، وهذه الأخيرة تقوم المؤسسة بتوظيف شخص يتمتع بتأهيل علمي وخبرات علمية يخدم إدارة المؤسسة حسب رغباتها حيث يعمل على مساعدة المؤسسة في تخفيض العبء الضريبي وذلك ما يضمن لها تسيير جبائي سليم والتحكم في التزاماتها الجبائية إضافة الى استفادتها من الامتيازات التي يقرها التشريع الجبائي.

وبعد معالجتنا للموضوع يمكن الإجابة على الفرضيات السابقة التي اعتمدنا عليها في دراستنا وهي كالتالي:

- التدقيق الجبائي يعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لفائدتها الخاصة من حيث الأمن و تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة، وهي صحيحة حيث يعمل على تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة.
- يطبق التدقيق الجبائي في المؤسسات بشكل اختياري؛ من وجهة نظر القانون وبشكل إجباري من وجهة نظر المؤسسة للابتعاد عن المخاطر الجبائية، فحسب مخرجات الدراسة فان الفرضية صحيحة من وجهة نظر القانون، لكن من وجهة نظر المؤسسة فإن جل المؤسسات لا تقوم بالتدقيق الجبائي لعدم إعطائه أهمية للتسيير الجبائي، خاصة من طرف المؤسسة لذاثها.
- ينتج مصدر الخطر الجبائي من انحراف المؤسسة على التشريعات الجبائية المنصوص عليها والذي يعكس غياب التدقيق الجبائي، نعم حتما يؤدي بالمؤسسة لتحمل مخاطر جبائية، و هذا ما تم التوصل إليه في الفصل الأول، من خلال إجراءات تجنب المخاطر، ويمكن تسييرها عن طريق تدقيق جبائي من المؤسسة لذاثها.
- يتمثل دور التدقيق الجبائي في التحكم في العبء الضريبي من خلال تخفيض الضريبة، وكذلك الفعالية الجبائية من خلال استغلال الامتيازات المتاحة، وهذا هو الدور الرئيسي للتدقيق الجبائي، مما يمثل خدمة إستراتيجية للمؤسسة، وذلك باستعمال الجبائية لفائدة المؤسسة، دون الوصول إلى خرق للقوانين.

❖ نتائج الدراسة:

- يعتبر التدقيق الجبائي الذي تقوم به المؤسسة لذاتها، أداة فعالة وذلك لضمان تسيير جبائي سليم للمؤسسة، والتي توضع تحت تصرف الإدارة العليا للمؤسسة.
- يسمح التدقيق الجبائي بتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة مما يساعدها في الكشف عن مناطق القوة والضعف ، مع تدعيم وتقوية نقاط القوة وتدارك نقاط الضعف.
- يقوم المدقق الجبائي للمؤسسة ، بتقديم تقرير يوضح فيه النتائج التي تم التوصل اليها ليظهر النقائص التي قد تشكل خطر مستقبلي على المؤسسة بالإضافة إلى التطرق إلى توصيات ذات طابع علاجي ووقائي للمؤسسة من المخاطر الجبائية.
- التدقيق الجبائي يهدف الى تحقيق الانتظام الضريبي ، وكذلك الفعالية الضريبية.
- التنظيم الجيد للتسيير الجبائي للمؤسسة، و الذي يسمح بدفع اقل مبلغ للضريبة، مع عدم الإخلال بالقوانين المعمول بها، باعتباره يمثل المستوى الأعلى من استعمال الجبائية لفائدة المؤسسة، دون الوصول إلى خرق للقوانين.
- أن المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة ناتجة عن عدم إيفائها بالتزاماتها الجبائية أو عدم توفير الشروط اللازمة للاستفادة من الخيارات الجبائية أو الامتيازات التي يعرضها التشريع الجبائي.

❖ التوصيات:

- ينبغي على المؤسسة محل الدراسة أن تكون على درجة عالية من الكفاءة، في فهم وترجمة القوانين الجبائية، التي يقرها المشرع الجبائي، واستغلالها فيما يخدم مصالحها.
- على المؤسسة أن تقوم بإنشاء مصلحة للتدقيق الجبائي مستقلة ، تشرف على التسيير الجبائي السليم ، وذلك من خلال الانتظام في دفع الضريبة و الفعالية الجبائية.
- بما أن المؤسسة تقوم بشراء استثمارات جديدة خلال أداء نشاطها، فعليها إعادة استثمار أرباحها السنوية المحققة، وذلك لاستفادتها من تخفيض في الضريبة على الدخل الإجمالي، مما يسمح لها بدفع اقل مبلغ للضريبة المحملة على عاتقها.
- الابتعاد على ممارسة الغش والتهرب الضريبي، الذي بكونه يمكن أن يؤدي بالمؤسسة في الوقوع في مخاطر جبائية، مما يكيدها خسائر مالية ، تنعكس على وضعيتها الجبائية.

أن نتائج الدراسة التي توصلنا إليها فتحت لنا آفاق بحثية تعد مواضيع هامة للبحث فيها والتي لا يمكننا أن نتناولها في هذا البحث و لهذا سوف نطرحها كإشكالية لمواضيع لاحقة:

- أثر فعالية التدقيق الجبائي ودورها في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟.
- دور وظيفة التدقيق الجبائي في ضبط الأداء الجبائي للمؤسسة؟.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

– الكتب :

- 1) حسين القاضي،. حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية، مؤسسة الوراق ، الأردن سنة 1999.
- 2) حسين أحمد الدحدوح، حسن يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة ، الإطار النظري و الإجراءات العملية، الجزء الأول، دار النشر و التوزيع، عمان و الأردن، 2009.
- 3) محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 4) محمد التهامي طواهر ، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات، الجزائر، سنة 2005.

– البحوث الجامعية:

- 1) سميرة بوعكاز، مذكرة دكتوراه ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة. سنة 2014 .
- 2) أحمد لعناق، مذكرة ماستر، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.
- 3) رضا الخلاصي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، المراجعة الجبائية ومنهجيتها، جامعة الجزائر ، 2000 .
- 4) سويلم محمد فاتح، مذكرة ماستر، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، سنة 2015 ..
- 5) شادي صالح البشيرمي ، مذكرة ماجستير ، دور المراجعة في إدارة المخاطر ، جامعة دمشق سوريا .
- 6) صابر العباسي ، مذكرة ماجستير، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة ، جامعة ورقلة 2012 .
- 7) صالح حميداتو ، مذكرة ماجستير، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية جامعة ورقلة 2012 .
- 8) عمر مش ، مذكرة ماستر ، إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة ورقلة 2012 .
- 9) محمد عادل عياض، مذكرة ماجستير، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، جامعة ورقلة 2003.

- 10) محمد زرقون و بعليش نور الدين ، مطبوعة مقدمة لطلبة دراسات محاسبية وجبائية LMD التسيير والمراجعة في المؤسسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة ورقلة 2013.
- 11) مهاوات لعبيدي، محاضرة لمقياس جباية ومؤسسة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، سنة 2016.
- 12) وادة علي ، مذكرة ماستر، اثر التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، جامعة ورقلة ، سنة 2016.
- 13) محمد هشام ملوكة ,مذكرة ماستر ,دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية,سنة 2013.

– المقالات والمجلات:

- 1) عبد القادر دشاش، تسيير المخاطر الضريبي في المؤسسات ، مداخله كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية ، جامعة ورقلة 2010.
- 2) زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائية في اتخاذ القرارات، جامعة الجزائر، 2011.
- 3) صابر عباسي و محمود فوزي شعبوني، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، جامعة ورقلة، 2013 .

– القوانين و المراسيم:

- 1) قانون الضرائب و الرسوم المماثلة سنة 2017.
- 2) قانون الرسم على رقم الأعمال سنة 2017 .

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

- 1) Atic, l' audit naissance d'une fonction, etude réalisée par le cabinet Atic, auprès 50 responsable d'audit, paris 1985
- 2) Christine collette .gestion fiscal de entrepris université Parise 1998 .
- 3) P. Bougna et J. M . Vallée . " audit et gestion fiscal " éd clef aofe, Paris 1986.
- 4) Jaques Duhem, Michel Jammes, Audit et Gestion Fiscale de L'entreprise ,Edition EFE ,Paris ,1996.
- 5) ANIS MOUELHI, La gestion fiscale de l'entreprise (cas de la Tunisie), Mémoire de fin d'étudier de troisième cycle spécialisé en finance publique option Fiscalité, IEDF, 2006.
- 6) MOHAMED BEN HADJ SAAD, L'audit fiscal dans les PME, Proposition d'une Démarche pour l'expert comptable, Université Sfax, 2008.

ثالثا المواقع الالكترونية

- 6) Estaouimeur@gmail.com

الملاحق

الملحق رقم 01: بنود جدول الميزانية جانب الأصول

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1

Désignation de L'entreprise : AOUIMEUR ABDELKERIM
 Activité : FAB ALIMENTS VOLAIL
 Adresse : EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED REGUIBA

Exercice clos le 31/12/2016

BILAN ACTIF

Série G n° 2 (2011)

ACTIF	N			N -1
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition- Goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Batiments				
Autres immobilisations corporelles	133 096 217,00	17 094 768,00	116 001 449,00	91 621 946,00
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	133 096 217,00	17 094 768,00	116 001 449,00	91 621 946,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en cours	7 504 411,00		7 504 411,00	2 464 906,00
Créances et emplois assimilés				
Clients	6 928 437,00		6 928 437,00	18 763 063,00
Autres débiteurs				2 829 873,00
Impôts et assimilés	2 702 615,00		2 702 615,00	1 076 324,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	12 930 441,00		12 930 441,00	5 840 586,00
TOTAL ACTIF COURANT	30 065 904,00		30 065 904,00	30 974 753,00
TOTAL GENERAL ACTIF	163 162 121,00	17 094 768,00	146 067 353,00	122 596 700,00

الملحق رقم 02 : بنود جدول الميزانية جانب الخصوم

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1

Désignation de L'entreprise : AOUIMEUR ABDELKERIM
 Activité : FAB ALIMENTS VOLAIL
 Adresse : EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED REGUIBA

Exercice clos le 31/12/2016

BILAN PASSIF

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES:		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	54 649 154,00	8 271 508,00
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées(1))		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1) *	2 192 280,00	1 995 744,00
Autres capitaux propres- Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	56 841 435,00	10 267 252,00
PASSIFS NON-COURANTS:		
Emprunts et dettes financières	37 900 000,00	42 900 000,00
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL II	37 900 000,00	42 900 000,00
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	50 675 061,00	66 518 896,00
Impôts	137 036,00	116 800,00
Autres dettes	513 821,00	2 793 752,00
Trésorerie Passif		
TOTAL III	51 325 918,00	69 429 448,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	146 067 353,00	122 596 700,00

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم 03 : بنود جدول حسابات النتائج

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1

Désignation de L'entreprise : AOUMEUR ABDELKERIM
 Activité : FAB ALIMENTS VOLAIL
 Adresse : EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED REGUIBA

Exercice du 01/01/2016 au 31/12/2016

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		N		N-1	
		DEBIT (en DA)	CREDIT (en DA)	DEBIT (en DA)	CREDIT (en DA)
Ventes de marchandises					
Production	Produits fabriqués		90 458 527,00		64 924 388,00
Vendue	Prestations de services		1 200 000,00		880 000,00
	Ventes de travaux				
Produits annexes					
	Rabais,remises,ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais,remises, ristournes			91 658 527,00		65 804 388,00
Production stockée ou destockée Production immobilisée Subventions d'exploitation					
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE			91 658 527,00		65 804 388,00
Achats de marchandises vendues Matières premières Autres approvisionnements Variations des stocks Achats d'études et de prestations de services Autres consommations Rabais,remises,ristournes obtenus sur achats		71 358 358,00	5 039 505,00	47 004 156,00 1 022 451,00	
Services	Sous-traitance générale				
	Locations				
extérieurs	Entretien,réparation et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur a l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraire				
	Publicité				
	Déplacement, missions et receptions				
Autres services		247 539,00		354 030,00	
Rabais,remise,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II - CONSOMMATION DE L' EXERCICE		66 566 393,00		48 380 637,00	
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)			25 092 134,00		17 423 751,00
	Charges du personnel	13 809 136,00		9 468 175,00	
	Impôts et taxes et versements assimilés	389 697,00		277 862,00	
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION			10 893 301,00		7 677 714,00

تابع الملحق رقم 03 : بنود جدول حسابات النتائج

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1

Désignation de L'entreprise : AOUMEUR ABDELKERIM
 Activité : FAB ALIMENTS VOLAIL
 Adresse : EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED

Exercice du 01/01/2016 au 31/12/2016

Autres produits opérationnels.				
Autres charges opérationnelles	515 709,00		1 677 797,00	
Dotations aux amortissements	8 758 319,00		3 687 811,00	
Provisions				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V - RESULTAT OPERATIONNEL		1 619 273,00		2 312 107,00
Produits financiers		724 670,00		
Charges financières	151 662,00		316 363,00	
VI - RESULTAT FINANCIER		573 007,00	316 363,00	
VII - RESULTAT ORDINAIRE (V+VI)		2 192 280,00		1 995 744,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-RESULTAT EXTRAORDINAIRE				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		2 192 280,00		1 995 744,00

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 04 : وثيقة G50 جانب الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الاجمالي صنف الاجور

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION El-Oued

INSPECTION DES IMPOTS DE

REGUIBA

WILAYA de El-Oued

RECETTE DES IMPOTS GUERMA

COMMUNE DE : REGUIBA

Mois de: Decembre 2016

Trimestre:

A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

NIS: 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1
NIF: 1 9 6 9 3 9 0 8 0 0 5 1 1 3 1
Article d'imposition: 3 9 0 8 0 0 0 0 7 7

ATTENTION

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

M: AOUMEUR ABDELKERIM
(Nom et Prénom- Raison social)

Tel. Cab: 0540.40.10.77

Activité / Profession: FAB ALIMENT&ENGRAISEM VOLAILLE
Adresse: EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED

CODE ACTIVITE

1 0 7

Série G. N° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2 %

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaire brut	Recettes professionnelles	Montant à payer (en DA)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %	19 200	15 051	151
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de ABAT ANDI 21.61%	5 593 505	1 999 119	19 991
C1A13	Affaires sans réduction ABAT ANDI 64.26%			
C1A14	Affaires exonérées.	200 000	66 700	1 334
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales) ABAT ANDI 66.65%	5 812 705	2 080 870	21 476
1	Preciser autres taux de réduction le cas échéant	TOTAL		

Acomptes I.B.S

Code	Acomptes I.B.S	Déterminations des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E1M10	Acompte provisionnel	TOTAL	NEANT
2			

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Tx	Montant à payer (en DA)
E1L20	IRG / Traitements salariaux. Pensions et rentes viagères	2 555 167	Barème	47 638
E1L30	IRG / revenus des Créances, dépôts et Cautionnement		30%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les Sociétés de capitaux et Libérat		15%	
E1L60	IRG / revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prestations de Service)			
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
3	(1) joindre relevé détaillé des retenues à la Source par Entreprise	TOTAL		47 638

الملحق رقم 05 : وثيقة G50 تجميعية الضرائب المستحقة

Droit de timbre sur état			
Code	Opération imposables	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer en (DA)
E2E00			
4	TOTAL		NEANT

Impôts et taxes non repris ci-dessus			
Code	Opération imposables	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer en (DA)
6	TOTAL		NEANT

RECAPITULATION (EN DA)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé au service d'assiette
1 - TAP C/500026/A	21 476	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro:	Déclaration enregistrée le
2 - AP/ IBS C/201001/M1		Payée - par chèque bancaire N°	Observations éventuelles :
3/1 - IRG/ Salaires C/201001/100	47 638	du : BARAKA	
3/2 - IRG/ Autres Ret Source C/201001/101/A/B/C		tirée sur l'Agence : BARAKA	
3/3 - IBS/ Retenues à la source C/201001/M2 et 3		-par chèque Postal N°:	
-TIC C/201003/303/A/B		-en numéraire :	
4 - Droit de Timbre C/201002/201		Prise en recette par quittance N° de ce jour	
5 - Autres C/		A Le	
7 - TVA C/201003/300/A/B/C		CACHET SIGNATURE	
		Le Receveur des Impôts	
		CACHET SIGNATURE	
MONTANT TOTAL A PAYER	69 114		

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (exemple : 325 620 D.A. = 325 620 D.A.)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires Imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'Affaires Exonéré	Chiffre d'Affaires Imposable	Taux %	Montant des Droits (en DA)
E 3 B 11	Biens produits dérivés visés par l'article 23 du C/T.C.A.	5 593 505		5 593 505		391 545
E 3 B 12	Prestations de Services visées par l'article 23 du C/T.C.A.					
E 3 B 13	Opération Immobilières visées par l'article 23 du C/T.C.A.					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et Courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Production : biens produits dérivés visés par l'article 21 du C.	19 200		19 200		3 264
E 3 B 22	Revente en l'état : biens produits dérivés visés par l'article 21 du C.					
E 3 B 23	Travaux Immobiliers autres que ceux soumis					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de Banques et d'Assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphone et de télécom					
E 3 B 28	Autres prestations de Services	200 000		200 000		34 000
E 3 B 31	Débit de boissons					
E 3 B 32	Production : biens produits dérivés visés par l'article 21 du C.					
E 3 B 33	Revente en l'état : biens produits dérivés visés par l'article 21 du C.					
E 3 B 34	Tabac et allumettes					
E 3 B 35	Spéciales, jeux, divertissements autres que ceux de l'article 21					
E 3 B 36	Autres prestations de Services visées par l'article 21 du C/T.C.					
E 3 B 37	Consommations sur place					
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRE		5 812 705		5 812 705		428 809

C/ TVA à Payer

C	-Total des droits dus	428 809
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C/T.C.A.) (+)	
	(Dédution excédentaire)	
E 3 B 98	-Reversement de la déduction (art. 37 C. T.C.A.) (+)	
TOTAL A RAPPELER (C)		428 809
B	-Total des déductions à opérer (B) (-)	911 150
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	NEANT
	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne)	
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	482 341

B/ Déduction à Opérer	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E 3 B91	Précompte antérieur (mois précédent)	276 393
E 3 B92	TVA sur achats de biens matières et services (art 29 C/T.C.A.)	634 757
E 3 B93	TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C/T.C.A.)	
E 3 B94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire)(art 40 C/T.C.A)	
E 3 B95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art 18 C/T.C.A.)	
E 3 B96	Autres déductions (Notification de précompte , etc)	
NB: joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C		
Total des déductions à opérer (B)		911 150

NB : joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C

AQUIMEUR ABDELKERIM

Decembre 2016

الملحق رقم 07: سلم الاقتطاع على الاجور

Mensuel Soumis	IRG	Mensuel Soumis	IRG	Mensuel Soumis	IRG	Mensuel Soumis	IRG
56 160,00	10 348,00	56 650,00	10 495,00	57 140,00	10 642,00	57 630,00	10 789,00
56 170,00	10 351,00	56 660,00	10 498,00	57 150,00	10 645,00	57 640,00	10 792,00
56 180,00	10 354,00	56 670,00	10 501,00	57 160,00	10 648,00	57 650,00	10 795,00
56 190,00	10 357,00	56 680,00	10 504,00	57 170,00	10 651,00	57 660,00	10 798,00
56 200,00	10 360,00	56 690,00	10 507,00	57 180,00	10 654,00	57 670,00	10 801,00
56 210,00	10 363,00	56 700,00	10 510,00	57 190,00	10 657,00	57 680,00	10 804,00
56 220,00	10 366,00	56 710,00	10 513,00	57 200,00	10 660,00	57 690,00	10 807,00
56 230,00	10 369,00	56 720,00	10 516,00	57 210,00	10 663,00	57 700,00	10 810,00
56 240,00	10 372,00	56 730,00	10 519,00	57 220,00	10 666,00	57 710,00	10 813,00
56 250,00	10 375,00	56 740,00	10 522,00	57 230,00	10 669,00	57 720,00	10 816,00
56 260,00	10 378,00	56 750,00	10 525,00	57 240,00	10 672,00	57 730,00	10 819,00
56 270,00	10 381,00	56 760,00	10 528,00	57 250,00	10 675,00	57 740,00	10 822,00
56 280,00	10 384,00	56 770,00	10 531,00	57 260,00	10 678,00	57 750,00	10 825,00
56 290,00	10 387,00	56 780,00	10 534,00	57 270,00	10 681,00	57 760,00	10 828,00
56 300,00	10 390,00	56 790,00	10 537,00	57 280,00	10 684,00	57 770,00	10 831,00
56 310,00	10 393,00	56 800,00	10 540,00	57 290,00	10 687,00	57 780,00	10 834,00
56 320,00	10 396,00	56 810,00	10 543,00	57 300,00	10 690,00	57 790,00	10 837,00
56 330,00	10 399,00	56 820,00	10 546,00	57 310,00	10 693,00	57 800,00	10 840,00
56 340,00	10 402,00	56 830,00	10 549,00	57 320,00	10 696,00	57 810,00	10 843,00
56 350,00	10 405,00	56 840,00	10 552,00	57 330,00	10 699,00	57 820,00	10 846,00
56 360,00	10 408,00	56 850,00	10 555,00	57 340,00	10 702,00	57 830,00	10 849,00
56 370,00	10 411,00	56 860,00	10 558,00	57 350,00	10 705,00	57 840,00	10 852,00
56 380,00	10 414,00	56 870,00	10 561,00	57 360,00	10 708,00	57 850,00	10 855,00
56 390,00	10 417,00	56 880,00	10 564,00	57 370,00	10 711,00	57 860,00	10 858,00
56 400,00	10 420,00	56 890,00	10 567,00	57 380,00	10 714,00	57 870,00	10 861,00
56 410,00	10 423,00	56 900,00	10 570,00	57 390,00	10 717,00	57 880,00	10 864,00
56 420,00	10 426,00	56 910,00	10 573,00	57 400,00	10 720,00	57 890,00	10 867,00
56 430,00	10 429,00	56 920,00	10 576,00	57 410,00	10 723,00	57 900,00	10 870,00
56 440,00	10 432,00	56 930,00	10 579,00	57 420,00	10 726,00	57 910,00	10 873,00
56 450,00	10 435,00	56 940,00	10 582,00	57 430,00	10 729,00	57 920,00	10 876,00
56 460,00	10 438,00	56 950,00	10 585,00	57 440,00	10 732,00	57 930,00	10 879,00
56 470,00	10 441,00	56 960,00	10 588,00	57 450,00	10 735,00	57 940,00	10 882,00
56 480,00	10 444,00	56 970,00	10 591,00	57 460,00	10 738,00	57 950,00	10 885,00
56 490,00	10 447,00	56 980,00	10 594,00	57 470,00	10 741,00	57 960,00	10 888,00
56 500,00	10 450,00	56 990,00	10 597,00	57 480,00	10 744,00	57 970,00	10 891,00
56 510,00	10 453,00	57 000,00	10 600,00	57 490,00	10 747,00	57 980,00	10 894,00
56 520,00	10 456,00	57 010,00	10 603,00	57 500,00	10 750,00	57 990,00	10 897,00
56 530,00	10 459,00	57 020,00	10 606,00	57 510,00	10 753,00	58 000,00	10 900,00
56 540,00	10 462,00	57 030,00	10 609,00	57 520,00	10 756,00	58 010,00	10 903,00
56 550,00	10 465,00	57 040,00	10 612,00	57 530,00	10 759,00	58 020,00	10 906,00
56 560,00	10 468,00	57 050,00	10 615,00	57 540,00	10 762,00	58 030,00	10 909,00
56 570,00	10 471,00	57 060,00	10 618,00	57 550,00	10 765,00	58 040,00	10 912,00
56 580,00	10 474,00	57 070,00	10 621,00	57 560,00	10 768,00	58 050,00	10 915,00
56 590,00	10 477,00	57 080,00	10 624,00	57 570,00	10 771,00	58 060,00	10 918,00
56 600,00	10 480,00	57 090,00	10 627,00	57 580,00	10 774,00	58 070,00	10 921,00
56 610,00	10 483,00	57 100,00	10 630,00	57 590,00	10 777,00	58 080,00	10 924,00
56 620,00	10 486,00	57 110,00	10 633,00	57 600,00	10 780,00	58 090,00	10 927,00
56 630,00	10 489,00	57 120,00	10 636,00	57 610,00	10 783,00	58 100,00	10 930,00
56 640,00	10 492,00	57 130,00	10 639,00	57 620,00	10 786,00	58 110,00	10 933,00

الملحق رقم 08 : وثيقة G1 للضريبة على الدخل الاجمالي السنوية

تابع للملحق رقم 08 : وثيقة G1 للضريبة على الدخل الاجمالي السنوية

V - CHARGES A DEDUIRE SUR LE REVENU NET GLOBAL /Article 85 du code des impôts directs)					Colonne réservée à l'inspection
1) DEFICITS DES CINQ DERNIERS EXERCICES					
Déficits reportables	12	20..	20..	20..	
Montants DA et Cts					
TOTAL à déduire (DA et Cent)					
2) - INTERETS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTES A TITRE PROFESSIONNEL (1) AINSI QUE CEUX CONTRACTES AU TITRE DE L'ACQUISITION OU LA CONTRACTION DE LOGEMENTS					
Organismes ou personnes en bénéficiant	Date et nature des contrats	Intérêt payés à l'exclusion des annuités remboursées			
prévus dans les rubriques					
TOTAL à déduire.....					
(1) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévus dans les rubriques 1 à 7)					
AUTRES DEDUCTIONS AUTORISEES PAR LA LOI : (à l'exception des charges déduites des revenus catégories)					
Pension alimentaires				DA Cts	
Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur					
Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel.....					
VI- RECAPITULATION DES REVENUS					
					DA Cts
1)- Revenu fonciers					
2)- Revenu agricoles					390,000.00
3a)- Bénéfice des professions industrielles, commerciales et artisanales					2,192,280.00
3b)- Rémunération des parts et associés					
4)- Bénéfices des professions non commerciales					
5)- Revenus des capitaux mobiliers					
6)- Traitements et salaires					
7)- Revenus encaissés à l'étranger					
TOTAL des Revenus.....					2,582,280.00
CHARGES A DEDUIRE					
1) déficits ; -					
2) intérêt des emprunts et des dettes ; -					
3) Déduction autorisées ; -					
TOTAL DES CHARGES					
DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL					2,582,280.00
Retenue à la source justifiées ouvrant droit à un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel	Montant			Signature	
TOTAL RETENUES A LA SOURCES					

املاح رقم 09: وثيقة G11 للأرباح السنوية المحققة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE Série G N°11 (2011)

MINISTERE DES FINANCES

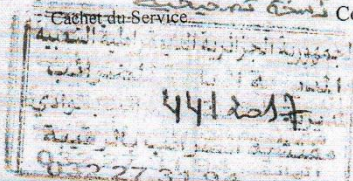
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Numéro d'Identification Fiscale : 196939080051131

Article d'imposition : 39080000077

Numéro de registre de commerce

Code Activité : 107



DECLARATION DES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL
(Régime du Bénéfice Réel)

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

Structure
auprès de laquelle
la déclaration a été déposée
(Numéro et Date)Année d'imposition 2017
Résultats de l'année 2016
Déclaration relative à l'exercice clos-le 31/12/2016
Période du 01/01/2016 au 31/12/2016

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :

1) Désignation de l'entreprise (Nom et prénom du déclarant) AOUMEUR ABDELKERIM

2) Date et lieu de naissance :

3) Nature des activités exercées (souligner l'activité principale) FAB ALIMENT & ENGRAIS VOLAILLE

4) Adresse du Siège de l'entreprise ou du principal établissement :

- au 1er Janvier 20 EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED

- au 1er Janvier 20 EL-KHOBNA REGUIBA EL-OUED

(En cas de changement d'adresse en cours de l'année)

N° de téléphone : 0550.55.92.06

e-mail :

Adresse du domicile du déclarant ou des associés pour les sociétés de personne et numéro du matricule fiscal de chacun d'eux

Nom et prénom	Part de Bénéfices	Adresse (1)	Numéro d'Identification fiscale (NIF)

NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE SONT L'ENTREPRISE A UTILISE LES SERVICES
(préciser si ce ou ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de l'entreprise)Numéro d'identification Fiscale
(cabinet comptable indépendant)

(*) En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse

تابع للملاحق رقم 09: وثيقة G11 للأرباح السنوية المحققة

RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITIONS		DA	Ct
B			
1) IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL :			
(Résultat Fiscal) :			
a) Résultat comptable : Bénéfice :	☐	ou	Perte ; ☐
b) Résultat fiscal : Bénéfice :	☐	ou	Perte : ☐
			2,192,280.00
			2,192,280.00
Dont :			
- Bénéfice Exonéré : (Taux d'exonération :			
- Bénéfice réinvestis au cours de l'exercice :			
2) TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE			
Nature des opérations	Nature des opérations vendues ou des opérations réalisées	Montant brut du chiffre d'affaires correspondant avant application de la réfaction	
		DA	Ct
OPERATIONS IMPOSABLES :			
Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects.....			
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects			
Montant des opérations de ventes effectuées par concessionnaires dont les activités sont autorisées conformément à l'article 83 la loi relative à la monnaie et au crédit.....			
Opérations de ventes de leur propre production effectuées par les torréfacteurs de cafés.....			
Opération de ventes en gros.....		76,304,542.00	
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction :		14,153,984.00	
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction :		1,200,000.00	
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D AFFAIRES IMPOSABLES (1).....		91,658,526.00	
OPERATIONS EXONEREES :			
Opération de ventes en gros Exonerees			
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D AFFAIRES EXONERE (2)			
MONTANT DU CHIFFRE D AFFAIRES GLOBAL REALISE(1)+ (2)		91,658,526.00	

Si vous faites la déclaration au nom de la succession d'un contribuable décédé, indiquez au dessous de votre signature, vos noms, prénoms et adresse.

A.....le.....
Cachet et Signature