

التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة شركة كوندور

Internal tax audit as a mechanism to avoid tax risk in Algerian economic institution Case study of CONDOR

بن تركية نجاة*¹، بن محمد رابح²،

¹جامعة آكلي محند اولحاج، البويرة، الجزائر، مخبر السياسات التنموية والدراسات الاستشرافية،

n.benterkia@univ-bouira.dz

²جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، مخبر المقاولاتية وإدارة الأعمال rabah.benmahamed@univ-tebessa.dz

تاريخ النشر: 2023/06/10

تاريخ القبول: 2023 /06/01

تاريخ الاستلام: 2023 /01/30

ملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تحديد دور التدقيق الجبائي الداخلي في تجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن أجل ذلك تم إجراء دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة اقتصادية جزائرية خاضعة للنظام الحقيقي ويتعلق الأمر بشركة كوندور لصناعة وتسويق الأجهزة الكهربائية والكهرومنزلية. وخلصت الدراسة إلى أن للتدقيق الداخلي الذي تقوم به مصلحة الجباية في المؤسسة الاقتصادية دور كبير وفعال في تحسين الأداء الجبائي للمؤسسات سواء ما تعلق بحسن اختيار السياسة الجبائية المثلى للمؤسسة والاستفادة من الامتيازات الجبائية المتاحة على أكمل وجه أو من أجل تقادي المؤسسة للتكاليف الجبائية الاضافية من خلال قدرتها على ممارسة الرقابة القبلية على التصريحات الجبائية وتدنية الخطر الجبائي عبر تقديم تصريحات جبائية سليمة تجنب المؤسسة عقوبات وغرامات جبائية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي، الخطر الجبائي، الامتيازات الجبائية، المؤسسات الاقتصادية.

ترميز JEL : K34، G32، M42

Abstract:

This research paper aims to determine the role of internal fiscal audit in avoiding the fiscal risk in the Algerian economic institutions, and for that a field study was conducted at the level of an Algerian economic institution subject to the real system and it is related to Condor Company for the manufacture and marketing of electrical and household appliances. The study concluded that the internal audit carried out by the taxation department in the economic institution has a significant and effective role in improving the fiscal performance of the institutions, whether it is related to choosing the optimal fiscal policy for the institution and benefiting from the available tax concessions to the fullest, or by sparing the institution extra tax costs through its ability To exercise tribal control over tax declarations and avoid fiscal danger by submitting proper tax declarations, the institution avoids penalties and tax fines

Keywords : fiscal audit, fiscal risk, fiscal privileges, Algeria institutions

JEL Classification Codes: .K34، G32، M42

1. مقدمة:

تعتبر الجباية من بين أهم العناصر الأساسية التي تولي لها جميع المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة، فالجباية تشكل عبءا كبيرا ودائما تتحمله المؤسسة الاقتصادية، وبالتالي يتوجب عليها التحكم والتسيير الجيد لهذا العبء خاصة في ظل التعقيد والتغير المستمر في القوانين الجبائية، ما قد يكبد المؤسسات مزيدا من التكاليف خاصة ما تعلق بغرامات التأخير والتصريح الخاطئ، فالمؤسسات الاقتصادية إلى جانب التزاماتها الضريبية التي يفرضها قانون الضرائب أصبحت مطالبة أيضا بحسن التسيير الجبائي لمختلف ضرائبها وذلك لتفادي الغرامات والعقوبات المتأتية عن التصريحات الخاطئة من ناحية واختيار السياسة الضريبية المناسبة لأهداف وتوجهات المؤسسة من جهة أخرى.

ويبرز التدقيق الداخلي المتخصص في الجباية كأحد أهم الوسائل المتاحة أمام المؤسسات الاقتصادية لتحقيق التسيير الجبائي الأمثل لسياستها الضريبية من خلال الدراسة والتشخيص المناسب للاختيارات الضريبية للمؤسسة ومراقبة وفحص العمليات المحاسبية والتصريحات الجبائية للمؤسسة، والتأكد من صحتها وخلوها من الأخطاء والاختلالات من الناحية الجبائية، وذلك لتجنب الآثار السلبية والعقوبات والغرامات المتأتية من التصريحات الخاطئة والمضللة.

1.1 اشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي:

- هل يساهم التدقيق الجبائي الداخلي في تقليل وتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

2.1 فرضية الدراسة:

يساهم التدقيق الجبائي الداخلي في ضمان امتثال المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالقواعد الضريبية وحسن اختيار السياسة الضريبية المثلى للمؤسسة، وبالتالي الحد من المخاطر الجبائية والتحكم بها.

3.1 الهدف من الدراسة:

يتمثل الهدف من هذه الدراسة في التعرف على مفهوم التدقيق الداخلي الجبائي الذي تقوم به المؤسسات الاقتصادية وتقييم مدى فعاليته في تحسين الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية من خلال تجنب الخطر الجبائي بنوعيه.

4.1 منهجية الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للدراسة، وأداة دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية على مستوى شركة كوندور لصناعة وتسويق الأجهزة الكهربائية والكهرومنزلية.

2. الإطار النظري للدراسة.

يعتمد التدقيق الجبائي الداخلي على الفحص المعمق للوضع الجبائية للمؤسسة سواء ماتعلق باختيار السياسة الضريبية والاستفادة من الامتيازات الجبائية المتاحة، أو ما تعلق بتشخيص ومراجعة التصريحات والعمليات الجبائية المختلفة للمؤسسة بغية تجنب أي أخطاء أو مخاطر تتسبب في نفقات اضافية للمؤسسة.

1.2 التدقيق الجبائي الداخلي.

التدقيق الداخلي بصفة عامة يقصد به تلك العملية التأكيدية المستقلة والتي تهدف إلى تقييم ومراقبة العمليات والأنشطة داخل المؤسسة، وينقسم إلى عدة أنواع ، ونجد من بين أنواع التدقيق الداخلي حسب الوظائف التدقيق الجبائي الذي يهتم بتدقيق العمليات والأحداث ذات العلاقة بالجانب الجبائي والضريبي.

1.1.2 مفهوم التدقيق الجبائي الداخلي:

يعرف التدقيق الجبائي بأنه مهمة تهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية للمؤسسة، وتحديد وقياس المخاطر الجبائية التي قد تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الجبائية (Hélène & Fabio, 2008, p. 13)

فالتدقيق الجبائي عبارة عن فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة، ويقصد به التدقيق الذي تقوم به المؤسسة بذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، إذ تعمل على تكليف إما جهة خارجية تدقق حساباتها أو جهة داخلية (خلية المراجعة الداخلية) بالاشتراك مع مستشار جبائي تعتمد عليه، وهذا من أجل تسيير المخاطر الجبائية للمؤسسة، إذ يكفي هنا المدقق بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية، ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى تقديم اقتراحات تؤهل القوائم النهائية للمؤسسة بأن تكون سليمة وشرعية، فيبعد المؤسسة بذلك عن العقوبات المالية ويمكنها من الاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة (كنوشة و سايج، 2022، صفحة 419)

ويمكن القول بأن التدقيق الجبائي الداخلي هو الرقابة الداخلية التي تقوم بها المؤسسة على مدى التزامها بتطبيق القواعد الجبائية، وكذا تقييم مدى الاستفادة من الامتيازات الجبائية المتاحة.

2.1.2 أهداف التدقيق الجبائي:

يهدف التدقيق الجبائي إلى التحقق من أن الشركة غير معرضة لمخاطر ضريبية تعزى إلى عدم الامتثال لقانون الضرائب، من ناحية أخرى يقوم التدقيق الجبائي بتقييم قدرة المؤسسة على الاستفادة من الامتيازات الجبائية المتاحة، وقدرتها على اثبات الكفاءة في سياق الادارة الخاصة بها، ويهدف التدقيق الضريبي بعد ذلك إلى التحقق من أن الشركة ليست معرضة لخطر فقدان الفرصة بسبب نقص المعرفة بوعاء الضريبة (ben hadj SAAD, 2009، صفحة 13)

فالتدقيق الجبائي يسعى إلى تحقيق هدفين رئيسيين: أحدهما يتمثل في مراقبة امتثال المؤسسة ضريبيا من خلال الرقابة الجبائية الداخلية لمختلف العمليات والتصريحات الضريبية المختلفة للمؤسسة والتحقق من صدقها اضافة الى الرقابة على مدى التزام المؤسسة بالتشريعات الجبائية لتجنب التصريح الضريبي الخاطئ وما ينجر عنها من مخاطر جبائية مختلفة، أما الهدف الثاني فيتمثل في ضمان الكفاءة الضريبية للمؤسسة من خلال تقييم

التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور ودراسة الخيارات الضريبية المتاحة والامتيازات الجبائية واختيار البديل الافضل للمؤسسة، أي الاستخدام الامثل للخيارات الضريبية والاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة.

3.1.2 أهمية التدقيق الجبائي:

التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة والذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة، وهذا بهدف التصحيح الأولي والاستغلال الأمثل للثانية، حيث يتضمن حمايتها ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها، فالتدقيق الجبائي يسمح بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة ويسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة، كما يسمح باقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بانقاص التكلفة الجبائية، ومراقبة الوضعية الجبائية وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات.... (بلوطار و عجيبة، 2021، صفحة 288)

2.2 الخطر الجبائي

1.2 مفهوم الخطر الجبائي:

الخطر الجبائي هو عبء ناتج عن عدم التزام المؤسسة بتطبيق ما جاء به التشريع الجبائي أو وجود تفسير أو فهم خاطئ لنصوص ومحتوى هذا التشريع، وهذا ما يكلف المؤسسة تحمل عبء جبائي اضافي يؤثر عليها ويعرقل تحقيق أهدافها المرجوة (كويدمي و مداحي، 2020، صفحة 784)، ويشمل الخطر الجبائي أيضا عدم الاستفادة من الامتيازات الجبائية، وتنفيذ عمليات اقتصادية حقيقية تسمح بتحقيق وفورات ضريبية ولكنها تتعارض مع السياسة العامة للشركة، و تنفيذ عمليات حقيقية لغرض مالي حصري (MENCHAOU, 2015, p. 76) ، وعموما فإن الخطر الجبائي يشمل في واقع الأمر زاويتين، الأولى كلاسيكية تتمثل بعدم الالتزام الارادي أو غير الارادي بالقواعد الجبائية، أما الثانية فتتمثل في تضييع أو عدم معرفة الامتيازات الجبائية والتي يمكن أن تولد وفرا ضريبيا مهما (Khelassi, 2013, p. 143)

2.2 أثر الخطر الجبائي على المؤسسة:

ينعكس الخطر الجبائي بصورة مباشرة على الوضعية التنافسية للمؤسسة وذلك من خلال التكاليف الاضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم تقيدها بالقواعد الضريبية والتي تصل أحيانا إلى نسبة 200% من اجمالي الحقوق الضريبية المستحقة، كما يؤدي تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية إلى جعلها في حالة ارتباك مما يعرقل مجهوداتها ويحرمها من القدرة التنافسية التي تتوفر لدى بعض المؤسسات التي استطاعت تحقيق الفعالية والقدرة على التحكم في تسييرها الجبائي، فالمؤسسة التي تستطيع التحكم في خطرها الضريبي تتمكن من تأهيل نفسها لتحقيق مكاسب اتجاه المنافسين، لذا فإن عدم تعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية يعتبر عاملا مهما ومشاركا يجب قياسه والوقوف عليه من قبل المؤسسة وبعض المتعاملين معها، نظرا لكون أن جل نشاطات المؤسسة إلا ولها انعكاسات ضريبية، ذلك أن الضرائب تؤثر على حجم المشروعات وعلى أساليب الانتاج المتبعة فيها، فقد تلجأ هذه المشروعات إلى توسيع حجمها كوسيلة لتعويض الضرائب المفروضة عليها (واضح و ولهي، 2019، صفحة 987)

3.2 دور التدقيق الجبائي في كبح الخطر الجبائي:

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة اتجاه الادارة الجبائية فهو ينتج عن عدم تقيدها بالالتزامات الجبائية التي يحددها القانون الجبائي، أو عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض التهرب الضريبي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الادارة الجبائية إلى تكبدها أعباء اضافية تتمثل في العقوبات والغرامات، لذا أصبحت المخاطر الجبائية الشغل الشاغل لمعظم أو جل المؤسسات الاقتصادية لما لها من انعكاسات سلبية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي على تحقيق دورها الاقتصادي (شعباني و مزبود، 2022، صفحة 68)، وبالتالي يبرز دورالتدقيق الجبائي الداخلي من خلال التشخيص الشامل والقبلي للوضعية الجبائية للمؤسسة ما يسمح لها بتفادي أو على الأقل التقليل من مختلف المخاطر الجبائية المحتملة، فالتدقيق الجبائي يسمح بالكشف الأولي عن الالتزامات الضريبية والحساب الدقيق لوعاء الضريبة ومختلف التزامات المؤسسة جبائيا، وهذا ما يجنبها الوقوع في خطر التصريحات الخاطئة والغرامات والعقوبات الجبائية، هذا من جهة ويمكن التدقيق الجبائي كذلك من حسن اختيار السياسة الجبائية المثلى للمؤسسة من خلال تمكين المؤسسة من الاطلاع على مختلف البدائل والتحفيزات الجبائية المتاحة في النظام الجبائي واختيار أفضل البدائل ، وبالتالي يمكن التدقيق الجبائي المؤسسة من استخدام الجباية لفائدتها من خلال تخفيض العبء الضريبي، وبصفة عامة يمكن القول بأن التدقيق الجبائي الداخلي يمكن المؤسسة من ضمان الأمن الجبائي وتجنب كافة أشكال الخطر الجبائي.

3. الجزء التطبيقي - دراسة حالة كوندور -

بغية دراسة أثر ودور التدقيق الجبائي الداخلي في تجنب الخطر الجبائي للمؤسسات الاقتصادية قمنا باجراء دراسة ميدانية على مستوى أحد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ويتعلق الأمر بشركة كوندور، بولاية برج بوعريرج وتحديدًا على مستوى قسم المحاسبة والجباية.

1.3.1 التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

تم اجراء دراسة الحالة على مستوى أحد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الخاضعة للنظام الحقيقي وهي شركة كوندور لصناعة وتسويق الأجهزة الكهربائية والكهرومنزلية، وتمت الدراسة على مستوى قسم المحاسبة وتحديدًا بمصلحة الجباية المستحدثة في شركة كوندور.

1.1.3 تقديم الشركة:

شركة كوندور "CONDOR" هي شركة إقتصادية خاصة تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، نشاطها الرئيسي هو إنتاج هذه الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، وأيضًا لديها أنشطة أخرى: نشاط الاستيراد والتصدير، نشاط أشغال عمومية، نشاط البيع على الحال، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي "GROUPE BEN HAMADI"، شكلها القانوني أصبح في جوان 2002 هو "SPA" شركة خاصة ذات الأسهم، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية بـبرج بوعريرج، شركة كوندور هي إحدى الشركات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

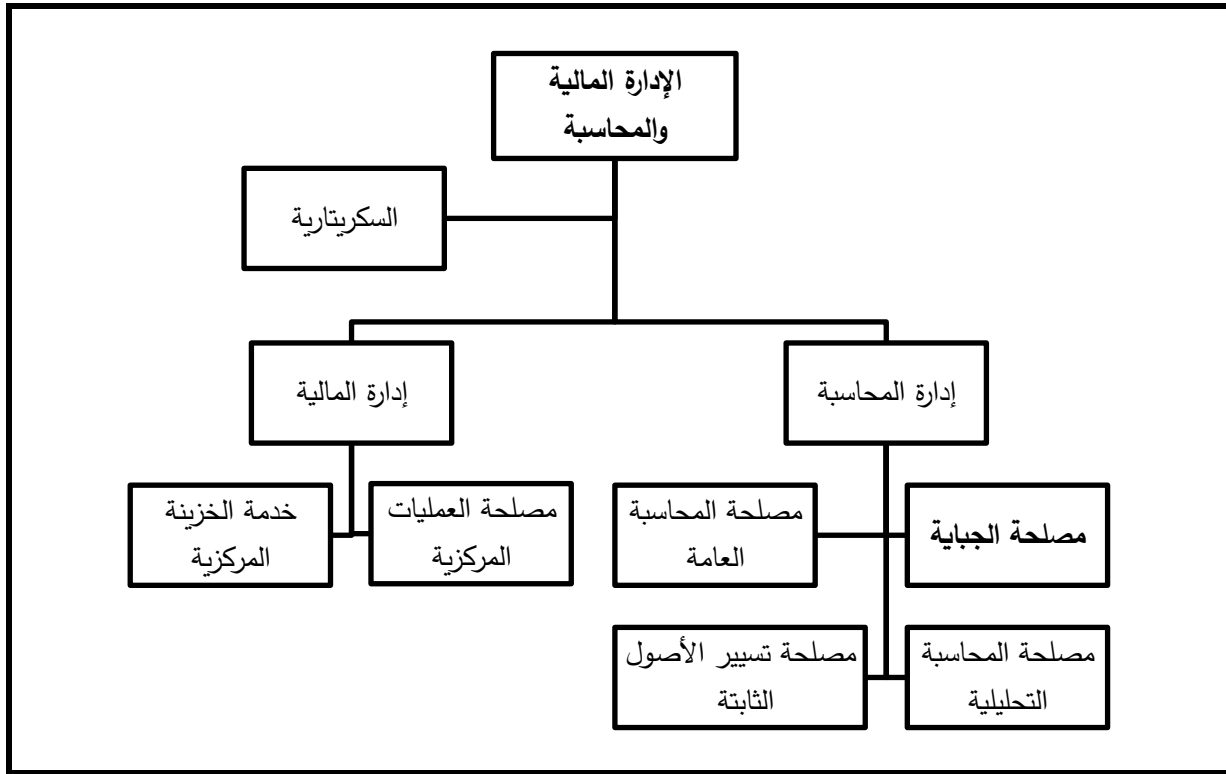
➤ شركة " ARGILOR " وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته؛

- التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور
- شركة "POLYBEN" وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية؛
 - شركة "GEMAC" وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء؛
 - شركة "TRAVAUX COUVIA" وهي وحدة المشاريع البناء العملاق؛
 - شركة "GEPATTE" وهي وحدة إنتاج العجائن؛
 - شركة "HODNA METAL" لإنتاج الصفائح الشمسية.

2.1.3 تقديم مصلحة الادارة المالية والمحاسبية

تم اجراء الدراسة الميدانية على مستوى مصلحة الجباية التابعة لمصلحة الادارة المالية والمحاسبية، والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة الادارة المالية والمحاسبية وموقع مصلحة الجباية فيه.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للإدارة المالية والمحاسبة لشركة كوندور.



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة كوندور.

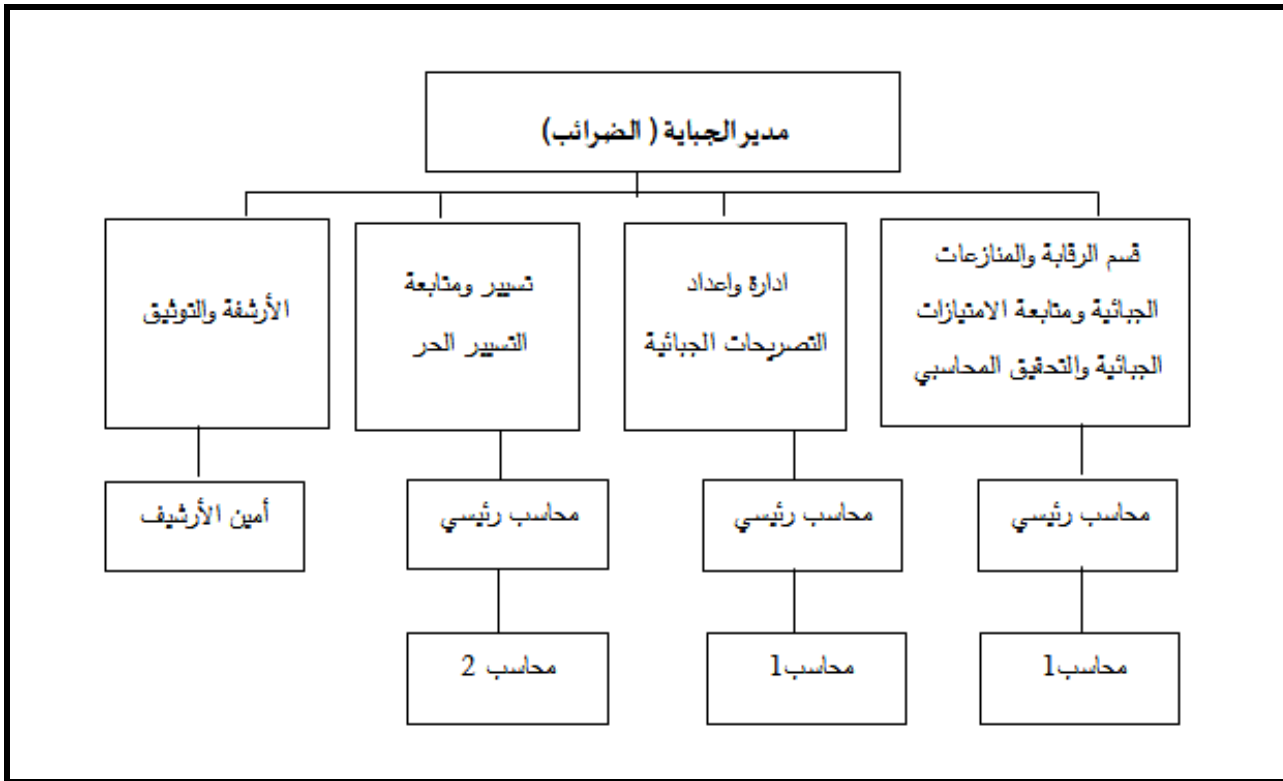
يمثل الشكل أعلاه الهيكل التنظيمي لمصلحة للإدارة المالية والمحاسبة لشركة كوندور، إذ تعتبر مديرية المالية والمحاسبة القلب النابض للمؤسسة، حيث تترجم كل عمليات الإنتاج والبيع إلى أموال تسدد بها تكاليف المنتجات، إضافة إلى إستلام المبالغ المالية المقابلة للمنتجات المقدمة، وبعبارة أخرى تعتبر مصلحة الادارة المالية والمحاسبية المسؤولة عن تسيير الوضع المالي للمؤسسة والذي يضمن السير الحسن للمؤسسة، حيث تنقسم إلى قسمين :

- إدارة المالية والتي تحتوي على مصلحتين، مصلحة البنوك ومصلحة الخزينة؛
- إدارة المحاسبة والتي تحتوي على أربع مصالح هي: مصلحة المحاسبة العامة، مصلحة المحاسبة التحليلية، مصلحة تسيير الأصول الثابتة، ومصلحة الجباية.

3.1.3 تقديم مصلحة الجبائية:

تولي شركة كوندور أهمية كبيرة جدا لمصلحة الجبائية، حيث تعمل باستمرار على تطويرها وتكوين موظفيها بشكل دوري ومستمر، ومسايرة التحديثات السنوية التي تمس القوانين الجبائية، وذلك بغية تحسين مردوديتهم وفعاليتهم فيما يخص تجنيب المؤسسة امكانية الوقوع في الخطر الجبائي، حيث تم استحداث هذه المصلحة سنة 2016، والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة الجبائية التابعة لمديرية المالية والمحاسبة على مستوى شركة كوندور.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمصلحة الجبائية:



المصدر: من اعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من مصلحة الجبائية بكوندور.

يمثل هذا الشكل الهيكل التنظيمي لمصلحة الجبائية المستحدثة على مستوى مؤسسة كوندور والتابعة لمديرية المالية والمحاسبة، حيث تضم المصلحة أربعة أقسام أساسية وتتمثل مهام كل قسم فيما يلي:

1.3.1.3 فرع الرقابة والمنازعات الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية:

تنقسم مهام هذا القسم إلى ما يلي:

- متابعة وتنفيذ الامتيازات الجبائية؛
- تسجيل التصريحات الجبائية؛
- مراقبة ومتابعة شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA؛
- إنشاء قائمة البرنامج؛

التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور

- إعداد نسبة التقدم في المشروع؛
- المساعدة في اعداد تقارير الشروع في مرحلة الاستغلال.

2.3.1.3 فرع ادارة واعداد التصريحات الجبائية:

تتمثل مهامه الأساسية فيما يلي:

- المشاركة في اعداد التصريحات الجبائية الدورية والسنوية (G1 G4 G29 état 104.....)؛
- اعداد كشوف الضرائب على المشتريات من خلال التحقق من صحة اقتطاعاتها؛
- التحقق من الضرائب والرسوم التي تدفعها المؤسسة؛
- التحقق من توافق التصريحات الجبائية مع البيانات المحاسبية؛
- متابعة شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- مطابقة الحزمة الجبائية (liasse fiscale) مع التصريحات الدورية.

3.3.1.3 فرع تسيير ومتابعة التسيير الحر:

يتولى هذا الفرع عمليات التدقيق الجبائي لنقاط البيع ، حيث تبرم المؤسسة عقودا مع مؤسسات أو أفراد لتسيير الأنشطة وعمليات البيع في مختلف نقاط البيع في كافة ولايات الوطن مقابل منحها عمولة من رقم الأعمال، وبصفة عامة يمكن تلخيص مهام هذا الفرع في ما يلي:

- تحديد رقم الأعمال وأساس الوعاء الضريبي؛
- متابعة فواتير نقاط البيع؛
- متابعة تنفيذ مشاريع التسيير الحر (نقاط البيع)؛
- التحقق من فواتير العمولات وتوزيعها؛
- متابعة مدفوعات الضرائب واستردادها.

4.3.1.3 فرع الأرشفة والتوثيق:

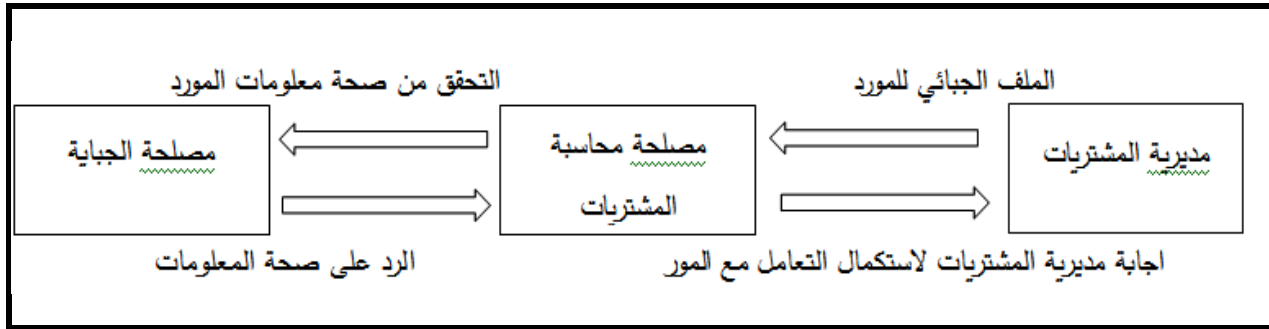
ويمكن ابراز مهام هذا القسم ا فيما يلي:

- تسجيل المراسلات (البريد الوارد والصادر)؛
- اعداد بيان للضرائب على المشتريات بالتأكد من انتظام اقتطاعاتها؛
- الولوج إلى مواقع المديرية العامة للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات من أجل الاطلاع على المستجدات؛
- جمع ونشر المعلومات والوثائق الضريبية؛
- الاحتفاظ بالسجلات الدائمة (RC - Statut -Nif....).
- متابعة الامتيازات الجبائية؛
- تسجيل التصريحات
- متابعة شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- اعداد لائحة البرنامج؛

2.3 الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي الجبائي في شركة كوندور:

تقوم المصلحة بالتدقيق القبلي لوضعية الموردين والزبائن قبل اجراء المعاملات لتفادي رفض الفواتير وفي المرحلة الثانية تقوم بتدقيق التصريحات الجبائية المختلفة التي تعدها مصلحة المحاسبة، كما تقوم كذلك بالتدقيق في شكل ومحتوى التصريحات والتدقيق في الأجال الخاصة بها ، إضافة إلى تدقيق جميع الأوعية الضريبية المصرح بها والتدقيق في مختلف الأعباء الجبائية والتصريحات الدورية والسنوية المختلفة بناء على المستندات المحاسبية والعمليات المسجلة والتي تم تدقيقها سابقا، بعد عملية المراجعة الأولية يتم تنظيم العمل وفق مراحل بالتنسيق مع قسم المحاسبة، حيث يتم أولا تحديد نقاط التوافق مع مصلحة المحاسبة ثم نقاط الاختلاف وقبل الفصل في هذه النقاط يعقد اجتماع بين المصلحتين للنظر في نقاط الاختلاف وأسبابها، إذ تقوم مصلحة الجباية بتدعيم آرائها استنادا إلى التشريع الجبائي فإذا تم الاتفاق حول هذه النقاط، يتم إعداد التصريح السنوي بالكيفية التي تم الاتفاق عليها، أما إذا لم يتم الاتفاق فيتم الاحتكام للمستشار الجبائي للشركة الذي يقوم بدوره بالفصل في الاختلاف. وسنوضح من خلال الشكلين المواليين آلية التدقيق في عمليات الشراء والبيع على مستوى المصلحة:

الشكل رقم (03): تدقيق عمليات الشراء (دراسة وضعية المورد)

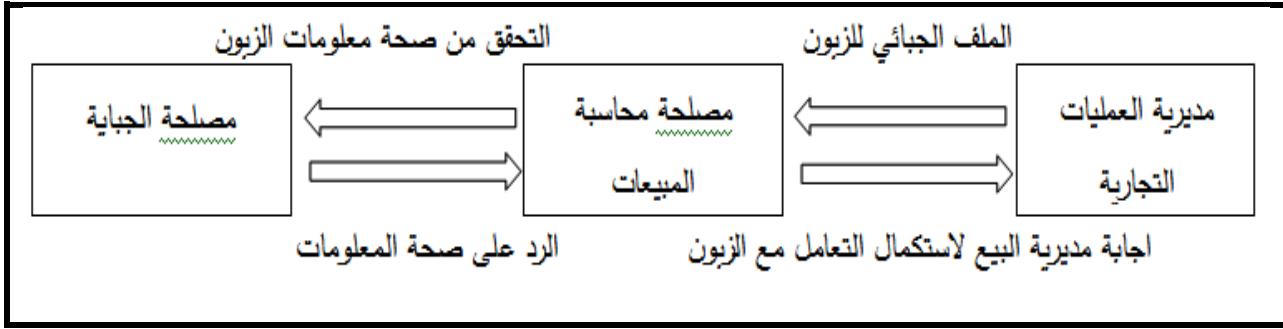


المصدر: من اعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من مصلحة الجباية بكوندور

يمثل الشكل أعلاه آلية التدقيق الأولي في مؤسسة كوندور لعمليات الشراء، حيث يتم تشخيص الوضعية الجبائية للموردين قبل اجراء أي عمليات تجارية، وذلك لتفادي رفض الفواتير من قبل إدارة الضرائب حيث وقبل اجراء عمليات الشراء تقوم مديرية المشتريات بمراسلة مصلحة محاسبة المشتريات بغية الاستفسار عن الملف الجبائي للمورد هذه الأخيرة ترسل مصلحة الجباية لإجراء تحقيق شامل حول وضعية المورد والتحقق من صحة المعلومات المتعلقة به وسلامة ملفه الجبائي بعدها تقوم مصلحة الجباية بالرد على مصلحة محاسبة المشتريات هذه الأخيرة ترسل مديرية المشتريات من اجل الرد حول استفسارها بخصوص استكمال التعامل مع المورد من عدمه، ويهدف هذا الاجراء أي التدقيق القبلي في وضعية المورد إلى تجنب خطر رفض فواتير الشراء من قبل إدارة الضرائب بسبب الوضعية غير السوية جبائيا أو قانونيا للموردين.

التدقيق الجبائي الداخلي كألية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور

الشكل رقم (04): تدقيق عمليات البيع (دراسة وضعية الزبائن)



المصدر: من اعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من مصلحة الجباية بكوندور.

يوضح الشكل أعلاه آلية التدقيق الأولي في مؤسسة كوندور لعمليات البيع، وذلك من خلال تشخيص الوضعية الجبائية للزبائن قبل اجراء أي عمليات تجارية، لتفادي رفض الفواتير من قبل إدارة الضرائب، حيث وقبل اجراء عمليات البيع تقوم ادارة العمليات التجارية بإرسال معلومات حول الزبائن المرشحين (الملف الجبائي للزبون) الى مصلحة محاسبة المبيعات، هذه الأخيرة ترسل مصلحة الجباية لإجراء تحقيق شامل حول وضعية الزبون والتحقق من صحة المعلومات المتعلقة به وسلامة ملفه الجبائي، حيث تقوم مصلحة الجباية بناء على قاعدة البيانات التي تمتلكها (والتي قامت باقتنائها) والخاصة بقائمة الزبائن الذين يتم التعامل معهم بالتحقق من هوية الزبائن ومدى صحة ملفهم التجاري والجبائي والتحقق من عدم تصنيف الزبون في قائمة الغشاشين (fraudeur)، لدى مصالح الجباية والتأكد أن التعامل مع الزبون قانوني ولن يعرض المؤسسة لخطر رفض الفواتير المصرحة بها، بعدها كمرحلة أخيرة تقوم مصلحة الجباية بالرد على مصلحة محاسبة المبيعات هذه الأخيرة ترسل مديرية العمليات التجارية من أجل الرد عن استفسارها حول استكمال التعامل مع الزبون من عدمه، ويهدف هذا الاجراء أي التدقيق القبلي في وضعية الزبون إلى تجنب خطر رفض فواتير البيع من قبل إدارة الضرائب بسبب الوضعية غير السوية جبائيا أو قانونيا للزبائن.

3.3 تحليل فعالية المصلحة المستحدثة في تجنب الخطر الجبائي:

سننظر من خلال هذا العنصر إلى تحليل مدى فعالية التدقيق الجبائي الداخلي في مؤسسة كوندور في تجنب الخطر الجبائي، من خلال دراسة تصريحات المؤسسة G 50 لكل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وذلك عن طريق تقييم وتحليل الوضعية الجبائية العامة فيما يخص TAP و TVA قبل وبعد انشاء مصلحة الجباية سنة 2016 والتي تمثل آلية التدقيق الجبائي الداخلي المعتمدة في المؤسسة.

الشهر	نوع النشاط	المحاسبة	التصريح الاجمالي	الفارق الاجمالي	TVA	غرامات TVA %25	TAP	غرامات TAP %25
جانفي 2015	الجملة	328578742.32	3463032279	7318743.52	1244186.40	311046.60	73187.44	18296.86
	التجزئة	3141772280.2						

بن تركية نجا، بن محمد رابح

17189.83	68759.30	292227.03	1168908.12	6875930.10	4137243869	474045968.62	الجملة	فيفري 2015
						3670073830.48	التجزئة	
35486.68	141964.74	603273.63	2413094.52	14194673.62	7600276148.0	المجموع		

الجدول رقم (01): التسوية الجبائية لشهري جانفي وفيفري لسنة 2015 لضريبي TVA و TAP لشركة

كوندور. الوحدة (دج)

المصدر: مصلحة الجباية بشركة كوندور

يمثل هذا الجدول التسوية التي تكبدها شركة كوندور الخاصة بالرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وذلك بسبب النقص في رقم الأعمال المصرح به خلال شهري جانفي وفيفري لسنة 2015، أي سنة قبل استحداث مصلحة الجباية على مستوى الشركة، حيث يتضح لنا من خلال هذا الجدول أن إجمالي رقم الأعمال المصرح به لشهري جانفي وفيفري لسنة 2015 قد أشابه نقص يقدر بـ: 14194673.62 دج، الأمر الذي كبد الشركة عبء جبائي إضافي قدر بـ 2413094.52 في الرسم على القيمة المضافة و بـ 141964.74 دج، إضافة إلى غرامة التصريح الخاطئ (25%). التي بلغت 603273.63 دج خاصة بـ TVA و 35486.68 دج خاصة بـ TAP.

وعليه يمكن القول بأن عدم تدقيق رقم الأعمال والتأكد منه بكيفية صحيحة جعل الشركة تتحمل أعباء إضافية بمقدار TVA المستدرك مع العقوبة إضافة إلى عقوبة TAP، وهذا في غياب مصلحة مختصة ومحترفة في عملية تدقيق واستدراك الأخطاء قبل فوات أوانها، كون مصلحة المحاسبة التي أشرفت على التصريح بهذه الأرقام لا تمتلك المؤهلات والاختصاص الكافي الذي يجعلها تصدر تصريحات صحيحة ومتماشية مع التشريع الجبائي أو على الأقل التقليل من هذه الأخطاء.

الجدول رقم (2): التسوية الجبائية لشهري جانفي وفيفري لسنة 2016 لضريبي TVA و TAP لشركة كوندور.

شهر	نوع النشاط	المحاسبة	التصريح الاجمالي	الفارق الاجمالي	TVA	غرامات TV %25	TAP	غرامات %25TA
جانفي 2016	الجملة	838905169.18	5212741729.00	4778433.15	812333.64	203083.41	47784.33	11946.08
	مقاولاتية	8748522.00						
	التجزئة	4369866470.97						
فيفري 2016	الجملة	1087421549.21	7218897901.00	3244442.21	551555.18	137888.79	32444.42	8111.11
	مقاولاتية	110633781.00						
	التجزئة	6024087013.00						
المجموع			12431639630.0	8022875.36	1363888.81	340972.20	80228.75	20057.19

المصدر: مصلحة الجباية بشركة كوندور.

يتضح من خلال الجدول الذي يمثل التسوية والفارق في رقم الأعمال المستحق ورقم الأعمال المصرح به لشهري جانفي وفيفري لسنة 2016 (أي في أول سنة من بداية عمل مصلحة الجباية)، والذي يمثل أساس حساب مقدار الضريبة المستحقة في كل من TVA و TAP، أن نسبة الخطأ الناتجة عن النقص في التصريح قد

التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور
 قلت مقارنة بنفس الفترة من سنة 2015، رغم أن رقم الأعمال الخاص بشهري جانفي وفيفري لعام 2016 أكبر
 منه من عام 2015 لنفس الفترة، وعليه يمكن القول بأن الفارق في رقم الأعمال غير المصرح به خلال 2016
 السنة الأولى لبدائية استحداث مصلحة الجباية المكلفة بمهام التدقيق الجبائي الداخلي قد قل كثيرا مقارنة بسنة
 2015 ، غير أنه مازال الخطر الجبائي الناتج عن التصريح الخاطئ موجودا حيث بلغت العقوبات الخاصة بـ
 TVA مقدار 340972.20 دج، أما فيما يتعلق بـ TAP فقد وصلت إلى 20057.19 دج، فالمصلحة المستحدثة
 مكنت من تحسين الأداء الجبائي مقارنة بالسنة التي سبقت استحداثها غير أنها لم تتمكن من تجنب المؤسسة
 الخطر الجبائي كاملا وذلك بسبب حدوثها وقلة الخبرة العملية لأعاونها.
الجدول رقم (3) : التسوية الجبائية لشهري جانفي وفيفري لسنة 2017 لضريبي TVA و TAP لشركة كوندور.

الشهر	نوع النشاط	المحاسبة	التصريح الاجمالي	الفارق الاجمالي	TVA	غرامات TVA %25	TAP	غرامات TAP %25
جانفي 2017	الجملة	524124123.68	6707668127.74	67278.78	12782.97	3195.74	672.79	168.20
	المقاولاتية	120461362.12						
	التصدير	15955220.42						
	التجزئة	6047194699.98						
فيفري 2017	الاجمالي	313308966.77	5410131226.57	-	-	-	-	-
	المقاولاتية	3690598.79						
	التصدير	32395871.79						
	التجزئة	5060735789.22						
المجموع			12117799353.99	67278.78	12782.97	3195.74	672.79	168.20

المصدر: مصلحة الجباية بشركة كوندور.

يمثل هذا الجدول التسوية التي تكبدها شركة كوندور الخاصة بالرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وذلك بسبب النقص في رقم الأعمال المصرح به خلال شهر جانفي لسنة 2017، أي سنة بعد استحداث مصلحة الجباية على مستوى الشركة، حيث يتضح لنا من خلال هذا الجدول أن الفارق الاجمالي في رقم الأعمال الاجمالي المصرح به لشهري جانفي قد بلغ 67278.78 دج، وهي نسبة قليلة جدا مقارنة برقم الأعمال الاجمالي المحقق والمقدر بـ: 12117799353.99 ما غير أن الخطأ في التصريح كلف تسوية على كل من TVA و TAP، وغرامة قدرت بـ 3195.74 دج و 168.20 دج على التوالي، أما فيما يخص شهر فيفري فلم تسجل المؤسسة أي فارق في رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به، أي أن الخطر الجبائي كان قليلا جدا مقارنة بسنتي 2015، و 2016، ما يعني أن المصلحة قد حسنت كثيرا من الأداء الجبائي للمؤسسة وجنبت المؤسسة دفع تسويات وغرامات ناتجة عن التصريح الخاطئ.

الجدول رقم (4): التسوية الجبائية لشهري جانفي وفيفري لسنة 2018 لضريبي TVA و TAP لشركة كوندور.

الشهر	نوع النشاط	المحاسبة	التصريح الاجمالي	الفارق الاجمالي	TVA	غرامات TVA 25%	TAP	غرامات TAP 25%
جانفي 2018	الجملة	620121123.68	6882732406.20	-	-	-	-	-
	المقاولاتية	211461362.12						
	التصدير	10955220.42						
	التجزئة	640194699.98						
فيفري 2018	الاجمالي	713262193.73	4856505453.53	-	-	-	-	-
	المقاولاتية	2111598.79						
	التصدير	72395871.79						
	التجزئة	4068735789.22						
المجموع			11739273859.73	-	-	-	-	-

المصدر: مصلحة الجبائية بشركة كوندور

يمثل هذا الجدول رقم الأعمال الاجمالي المصرح به من مختلف الأنشطة لشركة كوندور لشهري جانفي وفيفري لسنة 2018، أي في العام الثاني لبداية عمل مصلحة الجبائية والتي تكلف بمهام التدقيق الجبائي الداخلي في كوندور، أبرز ما يمكن ملاحظته أنه لا توجد أي فجوة أو فارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المحقق والذي تعتمد عليه ادارة الضرائب كأساس لحساب وعاء الضريبة وعليه لم تقم مصالح الضرائب بإجراء أي تسوية أو فرض أي عقوبات على المؤسسة نتيجة لتطابق رقم الأعمال المصرح به، وعليه يمكن القول بأن مصلحة الجبائية مكنت من تجنب المؤسسة الوقوع في الخطر الجبائي وحافظت على مواردها المالية، تجدر الإشارة إلى أن كوندور تعتمد سياسة التكوين الدوري والمستمر للعاملين في هذه المصلحة من خلال اجراء دورات تكوين مرة كل ثلاث أشهر ودورة مكثفة كل سنة لمدة شهرين من تقديم خبراء جبائيين خارج المؤسسة.

4. خاتمة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة ابراز الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الجبائي الداخلي في السيطرة والحد من المخاطر الجبائية التي تتكبدها المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة في الجزائر، من خلال دراسة ميدانية على مستوى أحد أهم المؤسسات الاقتصادية الرائدة في هذا المجال وهي شركة كوندور، التي استحدثت وطورت مصلحة خاصة بالتدقيق الذاتي الداخلي للعمليات الجبائية، وأبرزنا مدى نجاعة هذا الاجراء المعتمد في المؤسسة في الحد من المخاطر الجبائية.

وعلى العموم تم التوصل من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لهذا الموضوع إلى جملة من النتائج نختصر

بعضها فيما يلي:

التدقيق الجبائي الداخلي كآلية لتجنب الخطر الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة شركة كوندور
 ➤ يهدف التدقيق الجبائي الداخلي إلى التسيير الجبائي الأمثل للمؤسسة من خلال تجنب كل أشكال الضرائب والغرامات الاضافية، إلى جانب التحليل الجيد للقوانين الجبائية ومحاولة الاستفادة المثلى من الامتيازات الجبائية المتاحة في النظام الضريبي، وبالتالي تجنب كافة أشكال الخطر الجبائي؛
 ➤ يعتبر التدقيق الجبائي الداخلي ذو أهمية بالغة في اجراء الرقابة القبلية على التصريحات الجبائية والتحقق من موثوقية ومصداقية التصريحات الجبائية المعدة من قبل المؤسسة ومدى التزامها بالتشريع الجبائي؛
 ➤ قيام مؤسسة كوندور بتفعيل التدقيق الجبائي الداخلي عبر استحداث مصلحة للجباية تضم فريقا من الخبراء الجبائيين مكنها من تجنب العديد من الأعباء الاضافية الناتجة أساسا عن التصريح الخاطيء، وتبرز فعالية المصلحة المستحدثة من خلال التقليل الكبير في الغرامات والعقوبات في السنتين الأوليتين لبداية عملية إلى غاية الوصول إلى القضاء نهائيا على الخطر الجبائي فيما بعد.

الاقتراحات والتوصيات:

بناء على نتائج الدراسة ارتئنا تقديم بعض الاقتراحات منها:

- ضرورة تفعيل واستحداث نظام للرقابة الداخلية متخصص في الجباية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- ضرورة الدراسة الجيدة والتكوين المستمر للمحاسبين والمدققين الداخليين في المؤسسات الاقتصادية للقوانين الجبائية واختيار السياسة الجبائية التي تتيح الاستفادة المثلى من مختلف الامتيازات الجبائية؛
- التحسين والتحديث المستمر في نظام الرقابة الداخلي للمؤسسات الاقتصادية لضمان تسيير جبائي أمثل وفعال.

5. المراجع:

Livres :

- Héléne, M., & Fabio, P. (2008). Audit fiscal. paris: edition francis lefebvre.
- Khelassi, R. (2013). précis d'audit fiscal de l'entreprise. ALGER: BERTI EDITION.

Thèses :

- Ben Hadj SAAD, M. (2009). L'audit fiscal dans les PME,. 13. (p. d. comptable, Trad.) université de sfax,, Tunis.
- MENCHAOUI, . I. (2015). Identification et impact des pratiques de gestion fiscale sur la performance fiscale des, Thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en Sciences de Gestion, Université de Franche-Comté.

المقالات:

- بلوطار, ط & ., عجيلة, م. (2021). تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة .مجلة الواحات للبحوث والدراسات ,المجلد (14 العدد 288, 2)
- شعباني, أ & ., مزبود, ا. (2022). أثر تطبيق التدقيق الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية .مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ,المجلد (7 العدد 2).
- كنوشة, ع ا. & ., سايح, ا. (2022). دور التدقيق الداخلي في السيطرة على الخطر الجبائي المتعلق بالرسم على القيمة المضافة .مجلة الباحث الاقتصادية والمالية ,المجلد (9 العدد 419, 1)

- كويديمي م. أ. & م. مداحي، ع. (2020). دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. *مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 6 العدد 2*.
- واضح، ص. &، ولهي، ب. (2019). أثر الإفصاح المحاسبي على مخاطر التدقيق الجبائي على محاسبة المؤسسة، دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية سطيف خلال الفترة (2013-2016) *مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الخامس العدد 1*.