

## المراجعة والتدقيق الجائبي

1.0



د. فوزي الحاج أحمد  
جامعة الوادي  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية  
الايمل:FAOUZI571@YAHOO.FR





يهدف هذا الدرس الى

1. تعريف الطالب بالاقتطاعات الضريبية للموظف والعامل وكذا المؤسسة المستخدمة
2. تعريف الاصول المتداولة (مثل اوراق القبض القصيرة المدى) ، غير المتداولة (مثل الاستثمارات الطويلة المدى) ، الالتزامات المتداولة (مثل الاجور الضرائب المستحقة الدفع) والالتزامات غير المتداولة (مثل السندات المالية الطويلة الاجل).

## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

شروحات حول أساسيات وخطوات التدقيق

"web أنظر  
فرنسية

### A. توسع التدقيق للمجال الجبائي (الضريبي)

يمس التدقيق اليوم مجمل مجالات المؤسسة، إلا أن الأكثر قدما واستعمالا وانتشارا هو A C F. التدقيق المحاسبي والمالي

فالمجال الضريبي هو واحد من هذه المجالات ويمثل مجالا هاما لا بد من مراقبته، مراجعته وتدقيقه، وإبلائه إهتماما خاصا وهذا من أجل إعطاء فعالية أكثر للمؤسسة، وهذا للأسباب التالية:

- الترابط الكبير بين المحاسبة والجبائية
- أهمية وتعقيدات الجبائية
- الخطر المالي المرتبط بعدم احترام القواعد الجبائية

يمثل قيدا بالنسبة للمؤسسة (Droit fiscal) لا بد الإشارة أن القانون الجبائي (contrainte).

## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

حيث يفرض عليها احترام التدابير الهامة من حيث العدد، تعقدها وتطورها السريع، هذه المؤشرات تدفع إلى زيادة الغش الجبائي لتدنية مستويات الديون الضريبية، إضافة إلى التهرب الضريبي.

تجد المؤسسة نفسها أمام مخاطر جبائية ناتجة عن عدم احترام القواعد والإجراءات وبالتالي تعرضها لعقوبات.

وعليه فإن حساب هذا الخطر يعتبر كمعلومة للمسيرين باعتبار أن أثره المالي على التسيير في المؤسسة قابل للقياس.

### B. الإتجاه نحو التدقيق الجبائي

وهذا النوع من ، Audit opérationnel يعتبر التدقيق الجبائي جزء من التدقيق العملياتي التدقيق هو الجزء المتعلق بالجانب الجبائي لمهمة التدقيق أو مراجعة الحسابات.

C'est l'aspect fiscal de la mission d'audit ou la révision comptable, mais en aucun cas intitulé la révision fiscale des comptes.

### C. تعريف التدقيق الجبائي

تعريف 1: "يتمثل التدقيق الجبائي في إبداء الرأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للمؤسسة، وبالتالي فإن الجباية بكل أنواعها موضوع التدقيق داخل المؤسسة"

تعريف 2: "هو فحص انتقادي للوضعية الجبائية لشخص طبيعي أو معنوي قصد الوصول (Diagnostic) إلى تقييم وضعيته الجبائية، وهو بكل اختصار عبارة عن تشخيص

تعريف 3: "يعتبر التدقيق الجبائي الجانب الجبائي لمهمة التدقيق المحاسبي، وهو مهمة تكون في شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو لمجموعة من المؤسسات."

تعريف 4: "هو العملية التي تهتم بالتأكد والتحقق من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه إدارة الضرائب."

تعريف 5: "التدقيق الجبائي يعطي للمؤسسة قابلية إستعمال الجباية لفائدتها الخاصة أو لصالحها، حيث تساهم في ما يلي:

- قياس الخطر الجبائي
- تحقيق الأمن الجبائي
- تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة ومنع الغش و التهرب الضريبيين

تعريف 6: "التدقيق الجبائي هو الفحص المحاسبي المطبق من طرف إدارة الضرائب وهو عبارة عن مراقبة إحترام القوانين الجبائية

والمقصود بالوضعية الجبائية هي:

- التصريحات الواجب القيام بها
- القواعد الخاصة لتحديد النتيجة الخاضعة (النتيجة الجبائية)

## D. أهداف التدقيق الجبائي

العقوبات الجبائية وما ينجم عنه ، (redressements) أي التصريجات، الإجراءات التقييمية من آثار على الوضعية المالية للمؤسسة (المنازعات والمحاكم)، ومنه التمكن من

- إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء على عوامل ظهوره المتمثلة في عدم الانتظام وعدم الدقة.
- معرفة نقاط ضعف المؤسسة من الناحية الجبائية
- توجيه نتائج التشخيص إلى المسيرين لمساعدتهم على إتخاذ القرار.

## E. التدقيق الجبائي أداة لتقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة

البحث عن الطرق الأقل خضوعا للضريبة من أجل ضمان فعالية جبائية والتي تدخل ضمن التسيير الجبائي للمؤسسة وهنا لابد الاعتماد على مختص لتقدير فعالية التوجهات والخيارات الجبائية (وهو المدقق الجبائي) وهذا من خلال

- اختيار النظام الجبائي
- اختيار النشاطات والمناطق ذات الإعفاءات
- اختيار الاساليب القانونية المشجعة (كالمجمعات... وغيرها)

**ملاحظة:** لا يمكن اعتبار المسيرين أنهم يطبقون تسييرا جبائيا بمجرد أنهم يوفون بالتزامات المؤسسة الجبائية دون التعرض إلى عقوبات وغرامات التأخير أو التصريجات الناقصة والخاطئة والمغشوشة، وإنما التركيز على الخيارات الجبائية على التسيير الجبائي والتسيير العام في المؤسسة.

ما يجب الإشارة إليه أن مهمة التدقيق الجبائي تبرر وجودها من خلال الأهداف الآتية:

- أي مراقبة الشرعية الجبائية (إحترام la régularité fiscale): هدف الشرعية (القوانين)
- أي مراقبة الفعالية (الإمتيازات، contrôle de l'efficacité :هدف إستراتيجي الخيارات التي تؤدي إلى ربح في الضريبة)، هذا النوع من الرقابة يقع على نوعين من الإختيارات
- خيارات تكتيكية: تتعلق بالتسيير الجاري من خلال تبني نظام خيار الإهتلاك، خيار...الرسم على القيمة المضافة
- خيارات إستراتيجية: تكون ظرفية لبعض العمليات الخاصة. (فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات، الضرائب المؤجلة، إعادة التقييم، توزيع النتائج، زيادة أو خفض رأسمال...)

## F. خطوات المراجعة الجبائية

### 1. إعداد تشخيص عام لاكتشاف الفرص والتهديدات أو معرفة prise de connaissance générale حول المؤسسة

مهما كان نوع التدقيق لابد من معرفة معمقة للمؤسسة (مهمة جدا) لمعرفة خصوصيتها

## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

وتحضير مختلف ملفاتها (الجاري والدائم) المتمثل في:

- ...، معلومات عامة: تاريخ تأسيس المؤسسة، المقر، التسمية، رأسمال
- محاضر اجتماعات الجمعيات (SARL; EURL...) معلومات قانونية: الإطار القانوني العامة.
- معلومات عملياتية: طبيعة وسط العمل (يدوي، آلي) الطرق والمناهج المستعملة(عمل عن طريق السلسلة، عن طريق القطع)
- معلومات تتعلق بقطاع النشاط: نظام الإخضاع حقيقي أو جزافي (شخص طبيعي ...، أو شخص معنوي)، الرسم على القيمة المضافة، الضرائب الأخرى، المعدلات
- معلومات حول الامتيازات الجبائية: الإجراءات الخاصة لبعض المؤسسات .....كالإعفاءات، التخفيضات
- معلومات حول مختلف الإتفاقيات: وهذا من أجل تقييم الأثر الجبائي لهذه الإتفاقيات كالإيجارات (اتفاقيات سنوية، سداسية، شهرية)، الإيجار التمويلي، ...التنازل عن الثببتات

تحضير مختلف الملفات يمثل الملف الدائم الذي يساعد المدقق على القيام بمهمته، كما يمكن للمدقق الاعتماد على الملفات التي تم تحضيرها من طرف محافظي حسابات سابقين، وعليه فإن التدقيق المحاسبي والمالي يعتبر كمصدر للمعلومات لمهمة التدقيق الجبائي.

## 2. تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتعلق الأمر بالجانب التنظيمي للمؤسسة من خلال فحص الإجراءات الأساسية (الشراء، البيع، التخزين، الثببتات، الخزينة...) فهو تقييم عام للرقابة الداخلية في الجانب المحاسبي والجبائي، وتتم هذه الرقابة على عدة مستويات منها:

## 3. تقييم عام للرقابة الداخلية

وهذا من أجل إعطاء رأي حول شرعية ومصداقية الحسابات وتقييم الصورة الصادقة لذمة المؤسسة ووضعيتها المالية.

من طرف (dispositif de sécurité) على المدقق أن يقوم بفحص إجراءات الأمن الموضوعة المؤسسة لضمان أن التسجيل صحيح وملائم للعمليات التي قامت بها المؤسسة، فمجمّل هذه التأمينات تدعى الرقابة الداخلية.

يسمح هذا الفحص للمدقق بتحديد مستوى الرقابة التي سيقوم بها.

تتم عملية التقييم العام للرقابة الداخلية من خلال إتباع جملة من الخطوات (05):

- تتوقف هذه الخطوة على وجود (description des procédures): وصف الإجراءات (manuel de procédures) دليل إجراءات أم لا
- بعد معرفة الإجراءات وفحصها لابد على Test de conformité: إختبار التطابق المدقق التأكد من تطبيقها أو عدم تطبيقها
- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: évaluation préliminaire du contrôle interne
- إستخراج نقاط القوة ونقاط الضعف ومنه الخروج بحكم حول نوعية الرقابة الداخلية وجودتها
- Test de permanence: إختبارات الديمومة
- تتم هذه الإختبارات عادة عن طريق عينات حيث تعمل على ضمان أن الإجراءات



## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

التي تم الحكم عليها أنها صحيحة لازالت مطبقة، وبالتالي هذه الخطوة ستؤكد أو التقييم الأولي للرقابة الداخلية (confirme ou infirme) ستنتفي

- التقييم النهائي للرقابة الداخلية: évaluation définitive du contrôle interne
- يحدد هذا التقييم مدى الخطوة أو المرحلة القادمة المتمثلة في مراجعة الحسابات، فإذا ابرزت نقائص وضعف في النظام، فالمدقق سيكرس وقتا أكثر وجهدا وأهمية أكثر للرقابة المعمقة لعملية التدقيق.

## 4. تقييم الخصوصيات الجبائية

يقوم المدقق الجبائي في هذا الجانب بمايلي:

- فحص إذا كانت المؤسسة تلجأ لشخص أو عدة أشخاص كمستشارين خارجيين لإمدادهم بحلول لبعض المشاكل.
- دراسة طرق معالجة المسائل الجبائية.
- ملاحظة شروط إعداد مختلف التصريحات الجبائية.
- (vérification et controle) دراسة إجراءات التأكد والرقابة المستعملة من طرف المؤسسة (controle)
- ضمان أن هناك رقابة لاحقة لتحضير التصريحات من طرف مسؤول سواء على مستوى احترام القواعد الجبائية وعلى مستوى التأكد من الحساب
- تحليل إجراءات إرسال التصريحات الجبائية وأن إيداعها تم في الآجال القانونية
- مراقبة الشروط التي تم في ظلها القيام بالتسديد للخرينة (إجراءات الترخيص بالدفع)، التوافق بين المبالغ المستحقة على المؤسسة والمبالغ المدفوعة فعلا
- Sommes dues et sommes acquittées
- للرقابة الداخلية على المستوى الجبائي يقود (spécifique) هذا التقييم الخاص: المدقق إلى تحديد
- نقائص نظام الرقابة الداخلية التي قد تؤدي إلى مخاطر جبائية
- قوة نظام الرقابة الداخلية التي تساعد على تحسين فعالية المؤسسة

## 5. إعداد برنامج عمل

يعتبر برنامج عمل أداة للتسيير يستعمل في مهمة التدقيق للأخذ في الحسبان نوعان من القيود (les contraintes):

- القيد الأول هو الوقت باعتبار أن مهمة أو وظيفة التدقيق تمتد لفترة قصيرة أي بضعة أشهر
- القيد الثاني هي النتيجة التي لا تفرض نفسها إلا في حالات تدقيق تعاقدية كما هو الحال بالنسبة لمهمة التدقيق الجبائي
- Le résultat qui ne s'impose que pour des missions d'audit contractuelles
- عمل المدقق يجب أن يكون مخططا بشكل ملائم وكذلك بالنسبة لعمل المساعدين أن وجدوا يجب متابعتهم بشكل صارم
- من خلال ما تقدم يجب على المدقق ترجمة هذا المخطط إلى مجموعة من التعليمات تدعى ببرنامج العمل. يسمح هذا الأخير من وصف طبيعة ومجال الأعمال التي يجب القيام بها
- وأن الاستعمال الفعال لهذا البرنامج يوفر للمدقق الإقتصاد في الوقت المخصص لإجراءات المهمة

## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

- أما بالنسبة للتدقيق الجبائي بشكل خاص فإن الفائدة من هذا البرنامج نلخصه فيما يلي:
- تفادي نسيان مهم لرقابة بعض الضرائب.
- تسهيل تقسيم المهام بين مختلف المساعدين وضمان عدم نسيان أي عملية.
- متابعة تقدم أشغال البحث والتحري لمجمل مهمة التدقيق وكذا أعضاء الفريق.
- احترام رزنامة التدقيق.

## G. العناصر الأساسية للتدقيق الجبائي

### 1. **conformité**: تدقيق التطابق

ضمان احترام المؤسسة للقواعد القانونية الجبائية المفروضة، هل مطبقة أم **conformité** لا؟ ، من أجل تحقيق الأمن الجبائي وضمان تحسين مستوى النضج في التسيير الجبائي.

### 2. **opportunité**: تدقيق الفرص

ضمان أن التسيير الجبائي امثل وهذا بالتأكد أن المؤسسة محل المراجعة تمكنت من الإستفادة من كل الفرص وكل التسهيلات والإمتيازات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع الجبائي. (الفعالية الجبائية المحتملة والفعالية الجبائية المحصلة)

### 3. **تقرير المدقق الجبائي**

يضم تقرير المدقق العناصر الآتية:

- النظام الجبائي للوحدة محل التدقيق.
- قياس الخطر الجبائي.
- توصيات لتصحيح الإختلالات والتقليل من الخطر الجبائي.
- توصيات للاستفادة من الامتيازات الجبائية.

### 4. **الدليل التطبيقي للتدقيق الجبائي**

#### a) **مراقبة الشرعية الجبائية**

- المراجعة الجبائية لبنود الميزانية وحسابات النتائج
- المخزونات، حسابات الغير، الحسابات المالية، حسابات رؤوس الأموال، حسابات النفقات وحسابات الإيرادات

#### i **مراقبة القواعد المتعلقة بالشكل**

- إلتزامات محاسبية: من ضمنها
- ضرورة إحترام المرجعية المحاسبية المعمول بها

## الفصل الثاني: أساسيات مفاهيم وخطوات التدقيق الجبائي

- إلتزامات الشرعية والمصادقية (الدفاتر المحاسبية)
- إلتزامات جبائية: من ضمنها
- إعداد الفواتير شكلا ومضمونا
- إعداد التصريحات: خاصة منها
- ، التصريح بالوجود
- TVA, TAP IRG التصريحات الشهرية للرسوم
- التصريحات السنوية للمداخيل والأرباح
- التصريحات بالتنسيقات المؤقتة
- تصريحات إشتراكات العمال
- التصريح بفائض القيمة
- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط

## 5. الأنظمة المحاسبية

### 1. النظام المحاسبي المبسط (**Comptabilité simplifiée**)

هي محاسبة بسيطة تعتمد على تسجيل الإيرادات والنفقات في سجل خاص يسمى سجل الإيرادات والنفقات، يطبق هذا النظام على الأشخاص الخاضعين رقم الأعمال أقل من 30.000.000 دج. (IFU) لنظام الضريبة الجزافية

### 2. النظام المحاسبي الحقيقي

#### **Comptabilité réelle**

يختلف هذا النظام عن سابقه في كونه يتميز بمسك محاسبة حقيقية تعتمد على تسجيل زمني لكل الأحداث المحاسبية عن طريق القيد المزدوج

- دفاتر محاسبية كاليومية المركزية، (يوميات مساعدة)
  - دفتر أو سجل الجرد
  - دفتر أو سجل الأجور
  - أنظر: إعداد قوائم مالية تتمثل في خمس قوائم حددها النظام المحاسبي المالي (G N°2 قانون 07/11 و الميزانية: جانبي الأصول والخصوم
  - حسابات النتائج : الإيرادات والنفقات
  - تدفقات الخزينة: تدفقات أنشطة الإستغلال، الإستثمار، التمويل دخولا وخروجا
  - .. حركة رؤوس الأموال: زيادة رأسمال، توزيعات
  - الملحق: تقرير مفصل للطرق والسياسات المحاسبية
  - النظام الحقيقي يترتب عليه المصادقة على هذه القوائم من طرف محافظ حسابات ويقدم تقريرا حول صدق وصحة الحسابات
  - يترتب عنه إيداع الحسابات الاجتماعية لدى المركز الوطني للسجل التجاري
  - يترتب عنه ميزانية محاسبية وأخرى جبائية
- لابد أن نميز بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية (سنرجع لها لاحقا)

## H. الأنظمة الجبائية

1. نظام الضريبة الجزافية IFU:  
يطبق على الأشخاص الطبيعيين وحتى المعنويين أي الشركات التجارية والإنتاجية والخدمية شريطة أن لا يتجاوز رقم الاعمال 30.000.000 دج ، وهذا باختيار من طرف المكلف يجدد الطلب كل سنة  
% المعدلات المعمول بها : 5% أو 12  
- تدفع الضريبة الجزافية كاملة ما بين 1 و 30 جوان عن طريق التصريح  
- كما يمكن أن تدفع على ثلاث دفعات كما يلي:  
- عند إيداع التصريح التقديري 50%  
- الباقية على دفعتين : الأولى ما بين 1-15 سبتمبر والثانية ما بين 1 و 15 ديسمبر  
- يتعين على المكلفين الجدد الخاضعين لهذا النظام إيداع تصريحاتهم التقديرية في أجل أقصاه 30 ديسمبر لسنة بداية النشاط  
- في حالة ما إذا تم تحقيق رقم أعمال يتجاوز المبلغ المصرح به للسنة (ن) لا بد من إيداع تصريح تكميلي خلال الفترة ما بين 20 جانفيو 15 فيفري من السنة (ن+1)  
- الحد الأدنى : 10.000 دج و 5.000 دج
2. النظام الحقيقي:
  - يخضع لهذا النظام الأشخاص المعنويين (المؤسسات التجارية والصناعية والخدمية وحتى المهن الحرة) الذين يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج. شريطة مايلي
  - تبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي يخضع لها المكلف والتي تشرف على تسيير ملفه الجبائي قبل 01 فيفري من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي.
  - يسري طلب الإختيار لهذا النظام لمدة 03 سنوات (السنة الأولى والسنتين الموالتين) بصفة لا رجعة فيها
  - مسك محاسبة حقيقية في المؤسسة أو أن يعهد بها إلى مكتب محاسبة (cabinet de comp).
  - : تعيين محافظ حسابات للمصادقة على شرعية الحسابات السنوية للشركة كما ذكرنا سابقا ..... SPA; EURL; SARL
  - مسك المحاسبة: الدفاتر القانونية
  - تقديم الوثائق المحاسبية: عند طلبها من أي جهة كقرائن وأدلة إثبات
  - حفظ الوثائق المحاسبية : لمدة 10 سنوات