

الأستاذة: فتحة أميرة

جامعة محمد خيضر بسكرة

amiracompta@hotmail.fr

Résumé	ملخص:
<p>Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'audit fiscal comme un moyen pour améliorer la gestion fiscale dans l'entreprise économique, l'étude a conclu que l'audit fiscal permet d'obtenir des indicateurs sur l'ampleur du risque fiscal encouru par l'entreprise, ainsi elle s'attache à vérifier la régularité et l'efficacité de la gestion fiscale de l'entreprise pour objectif d'éviter les risques fiscaux qui pourrait affecter la situation financière de l'entreprise et limitant sa capacité à atteindre ses objectifs.</p> <p>Mot clé : Audit, audit fiscal, gestion fiscale, risque fiscal, gestion des risques fiscaux</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية كوسيلة لتفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائية الذي تتعرض له المؤسسة، بالإضافة إلى أنها تسعى للتحقق من انتظام وفعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية، وبالتالي يحد من قدرتها على تحقيق أهدافها المسطرة.</p> <p>الكلمات المفتاحية: مراجعة، مراجعة جبائية، تسيير جبائي، خطر جبائي، تسيير المخاطر الجبائية.</p>

مقدمة

عرف ميدان المراجعة تطورات كبيرة متواصلة، صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها، مع كبر حجم المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة، يصعب فيها يوما بعد يوم التسيير إذ تكثرت العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات، بل والتلاعبات أحيانا.

فالمراجعة تمثل الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، على أساس أنها المرآة التي تعكس مدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية، وبما أن المؤسسة مجبرة بالتقيد بالشروط التي يحددها التشريع الجبائي الجزائري، ونظرا لتعقد هذا الأخير وعدم استقرار نصوصه، فقد أصبحت الجبائية من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية، ولذلك وجب تبني مراجعة تتعلق بالجانب الجبائي.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الأساسية لهذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة ؟ من خلال التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة تم طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمراجعة الجبائية؟ وما هي أهدافها؟
- ما هو مفهوم التسيير الجبائي؟ وفيما تتمثل استراتيجياته؟
- كيف تساهم المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة:

- للإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية تم اعتماد الفرضيات التالية:
- المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائية الذي قد تتعرض له المؤسسة؛
- تسيير العمليات الجبائية للمؤسسة لا يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير؛
- قيام المؤسسة بمراجعة جبائية لعملياتها سيؤثر إيجابا على أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية؛
- إبراز مدى مساهمتها في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية بغرض تجنبها مخاطر جبائية متعددة؛
- توضيح مدى انعكاس المراجعة الجبائية على تحسين أداء التسيير الجبائي بشركة مطاحن الأوراس بباتنة-

أهمية الدراسة:

أ. الأهمية النظرية: تكمن أهمية هذه الدراسة في تناولها لموضوع المراجعة الجبائية وما تقدمه للمؤسسة الاقتصادية من خدمات تجعلها في مأمن من المخاطر الجبائية، باعتبار أن الجبائية أصبحت من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية وخاصة بعد انهيار أسعار البترول وتوجه الدولة نحو الجبائية العادية لتعويض الخسارة التي ألحقت بالخبزينة العمومية، الأمر الذي أصبح يشكل تهديدا على المؤسسات في حال عدم تمكنها من تسيير عملياتها الجبائية على أحسن وجه، وما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج وتوصيات تساهم في إثراء هذا الموضوع.

ب. الأهمية التطبيقية: إذ من المتوقع أن يستفيد من هذه الدراسة الفئات التالية:

- المؤسسات الاقتصادية التابعة للقطاع العام والخاص على حد سواء: من خلال التعرف على أهمية تطبيق المراجعة الجبائية ودورها في تحسين تسيير مختلف العمليات الجبائية بالمؤسسة؛
- الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات للفت انتباههم للقيام بهذا النوع من المراجعة نظرا لأهميته البالغة خاصة في الوقت الحالي مع توجه الدولة نحو الجبائية العادية.
- الباحثون في المجال الجبائي والمحاسبي على حد سواء.

حدود الدراسة:

الحدود الزمانية: تمثلت الحدود الزمانية لدراسة الحالة في سنة 2015 .
الحدود المكانية: تم اختيار شركة مطاحن الأوراس - باتنة - كإطار عملي للدراسة التطبيقية.
الحدود الموضوعية: حيث اهتمت هذه الدراسة بدراسة موضوع المراجعة الجبائية ودورها في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية لا غير.

منهجية الدراسة:

للاجابة على أسئلة الدراسة، تم إتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في ضبط وتحليل المفاهيم الأساسية للموضوع، إضافة إلى منهج دراسة حالة من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس - باتنة - قصد التعرف على خطوات المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

أدوات الدراسة:

بغرض الإلمام بمختلف جوانب هذه الدراسة تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات والمتمثلة في: المسح المكتبي: يتمثل في الإطلاع على الكتب، المقالات والوثائق الرسمية، وكل ما له صلة مباشرة بالموضوع ، المقابلة: قامت الباحثة بمجموعة من المقابلات المباشرة مع أهل الاختصاص من أساتذة جامعيين مراقبين جبائيين مراجعين، إطارات شركة مطاحن الأوراس - باتنة - لوضع الخطوط العريضة لهذه الدراسة وتوجيه مسارها.

تقسيم الدراسة:

قصد معالجة الإشكالية الرئيسية تم تقسيم هذه الدراسة إلى أربعة محاور رئيسية يتناول المحور الأول ماهية المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، في حين يتطرق المحور الثاني إلى التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية واستراتيجياته، أما المحور الثالث فيعرض أهمية المراجعة الجبائية كآلية لتحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية أما المحور الرابع فيهتم بدراسة حالة شركة مطاحن الأوراس - باتنة - قصد الوقوف على أهمية القيام بمراجعة جبائية على مستوى المؤسسة الاقتصادية.

المحور الأول: ماهية المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية

1- تعريف المراجعة:

تعرف المراجعة على أنها: " فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات " ¹.
هذا التعريف يوضح لنا أن الغرض من المراجعة هو التحقق من صحة ودقة وسلامة المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة إلى مختلف الجهات، وبما أن المؤسسة مجبرة بالالتزام بالشروط التي يسنها التشريع الجبائي ومع تعقد هذا

الأخير وعدم استقرار نصوصه ظهرت الحاجة للقيام بمراجعة تهتم بالجانب الجبائي، وقد تعددت التعاريف المتعلقة بالمراجعة الجبائية أهمها فيما يلي:

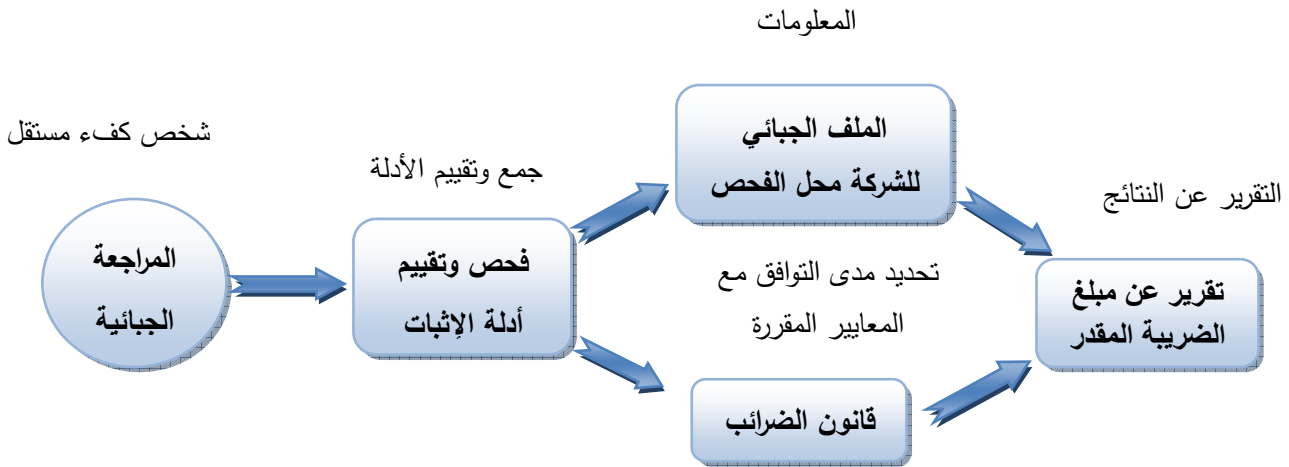
2- تعريف المراجعة الجبائية:

التعريف الأول: عرفت الجمعية التقنية بتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة * (ATIC) المراجعة الجبائية: " تسمح المراجعة الجبائية بإبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للمنشأة، وطريقة توظيفها، فالجبائية هي موضوع المراجعة داخل المؤسسة"².

التعريف الثاني: أما الأستاذين (P.Bougon et Vallée) من خلال كتابهما " Audit et gestion fiscale " فقد عرفها كما يلي: " المراجعة الجبائية تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجبائية في إطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة"³.
فالمراجعة الجبائية تسمح ب:⁴

- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة: الدين الضريبي، نشاط معين يخضع لمعدل مخفض فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، تخفيض على الرسم على النشاط المهني؛
 - تجنب المخاطر الجبائية؛
 - التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة: هذه الامتيازات عموما تتناقص مع مرور الوقت، مثلا الإعفاءات الضريبية التي تستفيد منها المؤسسات التي تنشط في مناطق الجنوب؛
 - الإطلاع على آخر إجراء للرقابة الجبائية الذي خضعت له المؤسسة وطبيعة التعديلات الجبائية.
- والقيام بمراجعة جبائية يتطلب تطبيق تقنيات مرتكزة على منهجية تهدف في المقام الأول إلى تحقيق الأهداف التالية:⁵
- التعرف على طبيعة الخطر الجبائي؛ قياس وتحديد حدود الخطر الجبائي؛ إبلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها والحلول المقترحة؛ مراقبة وتسيير الخطر الجبائي.
- ويلخص الشكل الموالي الأفكار الرئيسية في وصف المراجعة الجبائية من خلال توضيح إجراءات المراجعة التي يقوم بها المراجع الجبائي:

الشكل رقم: 1: وصف المراجعة الجبائية.



المصدر: ألفين أرينز، جيمس لوبيك: ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسبي، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية، 2002، ص: 55.

فالقائم بعملية المراجعة الجبائية هو شخص كفاء يمتاز بالاستقلالية حيث يقوم بجمع أدلة الإثبات وفحصها وتقييمها من الملف الجبائي للشركة محل الفحص وتحديد مدى توافق هذه المعلومات مع القوانين الجبائية ثم إيصال نتائج الفحص عن طريق تقرير موجه للجهات المعنية.

المحور الثاني ماهية التسيير الجبائي واستراتيجياته

1. مفهوم التسيير الجبائي

يعتبر التسيير من أهم وظائف المؤسسة، فحسب DS Kimball و Kimball j.r: "تشمل الإدارة "التسيير" كل الواجبات والوظائف التي تتعلق بإنشاء المؤسسة من حيث تمويلها، ووضع كل سياساتها الرئيسية، وتوفير كل المعدات اللازمة الضرورية، ورسم الشكل العام للتنظيم الذي سوف تعمل فيه المؤسسة واختيار الرؤساء الرئيسيين"⁶. إن ضرورة تسيير المؤسسة لأعمالها بشكل جيد هو شرط أساسي لبقائها ونموها، ولهذا يجب عليها أن تتعلم كيفية تسيير ضرائبها بشكل سليم، والتسيير الجبائي الجيد لا يعني مخالفة لأحكام التشريع الجبائي وإنما تطبيق للقواعد الضريبية بطريقة ذكية، إذن فالتسيير الجبائي الجيد يعتبر دليل على صحة المؤسسة، لكن من ناحية أخرى فإن سوء استعمال القانون هو غير مقبول، فالتسيير الجبائي يتطلب تقييماً من طرف المؤسسة لعدد من المخاطر التي تحملتها والمرتبكة لأسباب تتعلق بالتسيير.⁷

ويعرف التسيير الجبائي حسب Lasser (1948) و Macwilliam (2004) على أنه " إجراء قانوني يسمح بتخفيض مبلغ الضريبة المستحق"، كما عرفه Hoffman (1961) على أنه " قدرة المؤسسة على ترتيب أنشطتها المالية بطريقة تسمح بتخفيض العبء الجبائي"، أما Allen و (1995) فيرون أن " التسيير الجبائي ينتج من الاختيار الأمثل لمجموعة من الأدوات والتي تتوافق مع روح القانون تسمح للمؤسسة بالاستفادة من الإعفاءات الجبائية"⁸. إذن يمكن القول أن التسيير الجبائي هو مجموعة من الإجراءات المتخذة بطريقة عقلانية لتخفيض العبء الجبائي دون مخالفة لأحكام القانون الجبائي.

2. استراتيجيات التسيير الجبائي

ينطوي التسيير الجبائي على تصور من تنفيذ استراتيجيات مختلفة من أجل تقليل حجم الضرائب المدفوعة لفترة معينة للشركات، مع مراعاة تقليل الالتزامات الضريبية لتوفير المزيد من الأموال لتغطية النفقات، والاستثمار، أو النمو. كما تساهم عملية التسيير الجبائي في إيجاد مصادر لرأس المال العامل. وهناك نوعين من القواعد الأساسية تنطبق على التسيير الجبائي، تتمثل في:⁹

- أولاً، تحميل السنة المالية بنفقات الإهلاك عند شراء الآلات والمعدات قبل نهاية السنة مما يعمل على تخفيض الوعاء الضريبي لذات السنة؛
 - ثانياً، يتعين على الشركة إرجاء دفع الضرائب عندما يكون ذلك ممكناً، فتأجيل سداد الضريبة يمكن الشركة من استخدام هذا المال وبدون فائدة، إلى أن تكون الضريبة واجبة السداد.
- كما أن هناك مجالات للتسيير الجبائي منها اختيار الأساليب المحاسبية كسياسة تقييم المخزون، وتوقيت شراء المعدات، وتوقيت الاعتراف بالإيراد، والحفاظ على المكاسب من تطبيق اتفاقيات منع الازدواج الضريبي وتطبيق أسعار التحويل في حالة عدم الالتزام بطريقة محددة قانوناً للأسعار المحايدة بين الأشخاص المرتبطة والتعديلات المستمرة بين أطراف العلاقة للشركات المرتبطة من شركات زميلة إلى شقيقة وتابعة وفروع ومراكز خدمات ومكاتب تمثيل للاستفادة المستمرة من مزايا التسيير الجبائي.

وتنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في:

- استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛
- استراتيجيات من أجل الحصول على خصومات ضريبية؛
- استراتيجيات لنقل الدخل بعيداً عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة. استراتيجيات لنقل الأرباح والخسائر بين السنوات الضريبية، أو لتأجيل الضريبة أو الاستفادة من معدلات الضريبة أكثر مواءمة. (مستخدمة أسعار التحويل بين الشركات المرتبطة أو فترة الإعفاء الضريبي)؛
- استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأسمالية.

المحور الثالث: أهمية المراجعة الجبائية كآلية لتحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

تهدف عملية التسيير الجبائي إلى الوقاية من المخاطر الجبائية هذا من جهة ومن جهة أخرى إدماج المعلمة الضريبية عند اتخاذ القرارات الإدارية كما يلي:

1. **الوقاية من المخاطر الجبائية:** في مجال المالية مصطلح "خطر" يستخدم عادة لوصف انتشار أو تشتت النتائج المحتملة أو تذبذب لعائدات استثمار ما، وهو ما يعكس درجة من عدم اليقين بشأن المستقبل. Neuman, Omer and Schmidt أسقطوا هذا المفهوم على الخطر الجبائي في الشركات حيث اعتبروا أنه: " يشير الخطر الجبائي لاحتمال أن إجراء أو نشاط اختير يمكن أن يؤدي إلى نتيجة جبائية مختلفة عما كان مخططاً له أصلاً "¹⁰.

ولهذا تصنف المخاطر الجبائية اليوم من بين أهم مخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تعيش في حالة عدم اليقين من الناحية الجبائية، بسبب خضوعها لتنظيم يعتبرونه معقد ويتميز بتطوره المستمر بالإضافة إلى إمكانية خضوعها لرقابة جبائية وما ينتج عنها من تسويات وعقوبات.

وبذلك فإن قياس الخطر الجبائي يسمح للمؤسسة بالتعرف على العواقب الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى أن تقييم الخطر الجبائي وترجمته إلى الناحية المالية يشكل أداة معلومات هامة للتسيير المالي المتوقع بالمؤسسة. ولتحديد ثم تقليل المخاطر الجبائية قد تلجأ المؤسسات إلى مجموعة من الإجراءات المتعلقة إما بعملياتها أو التنظيم الخاص بها.

فالإجراءات المتعلقة بعمليات المؤسسة تصنف في إطار تسيير وقائي من المخاطر الجبائية، كذلك مراقبة انتظام عملياتها بما يتماشى والأحكام الجبائية التي تخضع لها هذه المؤسسات، هذا الإجراء يتم من خلال مراجعة جبائية والتي من الممكن أن تتخذ عدة أشكال، فإما يتم تطبيقها على كافة عمليات المؤسسة، أو قد تنطوي على واحدة من معاملاتنا على سبيل المثال المراجعة الجبائية في حالة الاندماج.

إن المراجعة الجبائية يمكن القيام بها من حين لآخر أو بشكل دوري، وهي تخص كل أو جزء من الضرائب التي تدفعها المؤسسة (مراجعة الرسم على القيمة المضافة، مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات... الخ).

أما الإجراءات المتعلقة بالتنظيم فتهدف إلى تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة عن طريق اتخاذ تدابير حول إجراءات وأساليب المعالجة الجبائية بالمؤسسة، ومن الناحية التطبيقية هذه الإجراءات تنعكس على سبيل المثال حول الرقابة على درجة الملائمة بين مهارات الشخص المكلف بالمسائل الجبائية، ومستوى صعوبة القضايا وإمكانية الوصول إلى المعلومات الجبائية اللازمة.

2. إدماج المعلمة الضريبية عند اتخاذ القرارات الإدارية: صحيح أن التشريع الجبائي يمتاز بكثافته وتطوره المستمر إلا أن المؤسسة يجب أن لا تقتصر أهدافها حول الوفاء بالتزاماتها الجبائية، والبقاء في مأمن من الغرامات والعقوبات، بل يجب عليها أن تذهب أبعد من ذلك بإدماج العامل الجبائي بشكل مباشر في إدارتها وذلك لسببين رئيسيين هما:

- من ناحية التشريع الجبائي يحتوي على مجموعة من الإعفاءات والامتيازات الجبائية التي يمكن أن تحقق للمؤسسة ميزة مالية لا يستهان بها؛

- ومن ناحية أخرى القوانين الجبائية ليست حتمية في جميع النواحي بل تحتوي على خيارات متعددة يمكن اختيارها وبالتالي تحقيق وفرة مالية.¹¹

وعليه فالنظام الجبائي يتضمن عدة حوافز واختيارات ما يشكل دليلا على دعم مراعاة البعد الجبائي في القرارات الإستراتيجية للمؤسسة، وتعزيز عملية التسيير الجبائي للمؤسسة، ولا يتحقق ذلك إلا بتوفر الإمكانيات اللازمة والتي تسمح للمؤسسة بأن تكون فعالة من الناحية الجبائية.¹²

والقيام بعملية تسيير جبائي لمؤسسة كبيرة هي عملية جد معقدة، حيث أنها تتطلب معرفة واسعة لتاريخها وكيفية عملها، بالإضافة إلى أنه يفرض وجود تنسيق مع مختلف مصالحها التي تنطوي على عمليات داخلية وخارجية بما في ذلك الإنتاج، التسويق، التمويل، إعداد التقارير المالية، إدارة الموارد البشرية والتكنولوجيا المستخدمة.

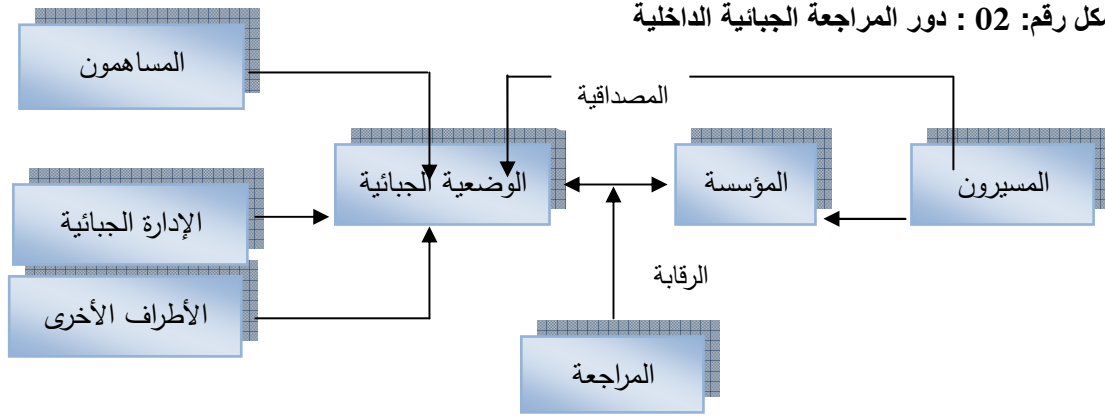
ونظرا للتغيرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي مما يؤثر سلبا على فعالية عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة، استدعت الحاجة للاستعانة بخدمات المراجع الجبائي من خلال نوعين من الخدمات الجبائية :

- النوع الأول تتمثل في خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية المراجعة الجبائية وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية (مختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية)، تقديم الاستشارات الجبائية، الرد على مختلف الاستفسارات بشأن معاملة معينة من المعاملات الخاضعة للضريبة؛

- النوع الثاني ويتمثل في مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية المراجعة الجبائية كمراجعة الاحتمالات الجبائية، تقدير الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات) من خلال البيانات المالية للمؤسسة، تقدير حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة المؤسسة وليس فقط خلال سنة النشاط، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة للقوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية.¹³

وتظهر أهمية المراجعة الجبائية سواء أكانت داخلية أو خارجية بالنسبة للمسيرين في الشكلين المواليين:

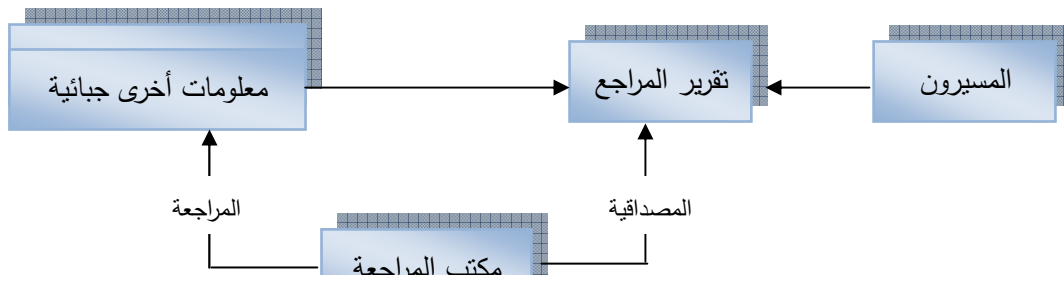
الشكل رقم: 02 : دور المراجعة الجبائية الداخلية



Source : Olivier Herbach : le Comportement au travail des Collaborateurs de Cabinet d'audit financière, thèse de doctorat de gestion, université des sciences sociales, Toulous 1, 2000, P:04.

الشكل يوضح اهتمام كل من المساهمين والإدارة الجبائية ومختلف الأطراف بالمراجعة الجبائية الداخلية لما تضيفي من مصداقية حول مختلف البيانات ذات الطابع الجبائي والتي تعكس الوضعية الجبائية للمؤسسة، بالإضافة إلى اعتماد المسيرين على هذه البيانات المدققة للتمكن من اتخاذ مختلف القرارات الإستراتيجية بالمؤسسة.¹⁴

الشكل رقم: 03 : دور المراجعة الجبائية الخارجية



Source: Olivier Herbach : op.cit, P : 05.

فالمسيريون يلجؤون لمنسب المراجعة من أجل الحصول على تقرير المراجعة الجبائية الذي يتضمن رأي فني محايد حول مدى صحة النتيجة الخاضعة للضريبة بالإضافة الحصول على مختلف المعلومات الجبائية التي يمكن بناء عليها اتخاذ مختلف القرارات دون التعرض لمخاطر جبائية يمكن أن تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.¹⁵

المحور الرابع: دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس -باتنة-

يعتبر قطاع الصناعات الغذائية من القطاعات المهمة في الاقتصاد الجزائري، حيث تأتي أهميته من كونه احد الفروع الأساسية لقطاع الصناعات التحويلية التي بدورها تساهم مباشرة في زيادة الإنتاج المحلي والدخل القومي، كما يعد حلقة وصل بين القطاعين الزراعي والصناعي على حد سواء.¹⁶

1- نبذة تاريخية عن شركة مطاحن الأوراس - باتنة -

في عام 1965 أسندت مهمة تحويل القمح إلى الشركة الوطنية لصناعة الدقيق والعجائن والكسكس SN SEMPAC والتي قامت بإدماج المنشآت الموروثة من الحقبة الاستعمارية والمتمثلة في 62 مطحنة لإنتاج الفرينة، 23 مطحنة لإنتاج السميد و09 مصانع لإنتاج العجائن الغذائية.

وبعد إعادة هيكلة *SN SEMPAC طبقا للمرسوم رقم 375-82 المؤرخ في 27 نوفمبر 1982 تفرعت SN SEMPAC إلى المؤسسة الوطنية للواردات الغذائية ENIAL والتي تتكفل باستيراد المنتج التام الصنع من سميد وطحين لتغطية العجز، ومؤسسة الصناعات الغذائية للحبوب ومشتقاتها ERIAD حيث ضمت هذه الأخيرة خمس

مجمعات صناعية وهي: ERIAD الجزائر، ERIAD سطيف، ERIAD تيارت، ERIAD سيدي بلعباس، GROUPE قسنطينة.

تألف كل مجمع من عدة شركات تابعة تقوم بتسيير 121 وحدة إنتاج منها 61 وحدة لإنتاج السميد، و60 وحدة لإنتاج الفرينة.

وقد تمت إعادة هيكلة مؤسسات الرياض سنة 1997 خاصة بعد تراجع نتائجها من النصيب النسبي لها في السوق، لتصبح تحت وصاية الشركة القابضة، لتضم 41 فرعاً، منها فرع مطاحن الأوراس التابعة لـ GROUPE قسنطينة والذي أنشأت سنة 1998 برأس مال قدره 5.000.000,00 دج. أما فيما يخص القدرة الإنتاجية للشركة فهي موضحة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم: 01 : الطاقة الإنتاجية للشركة

الوحدة: قنطار

قدرة التخزين / قنطار			القدرة الإنتاجية قنطار/ اليوم	
صومعة المواد الأولية	صناديق لتخزين المنتج النهائي	أسطح تخزين المنتج النهائي		
25.900	2.800	1.500	1.000	مطحنة لإنتاج السميد -باتنة-
17.900	2.800	1.000	1.000	مطحنة لإنتاج الفرينة -باتنة-
660	150	800	800	مطحنة لإنتاج السميد -باتنة- (توسعة)
70.300	820	9.400	1.000	مطحنة لإنتاج السميد -أريس-
60.000	6.000	7.000	1.000	مطحنة لإنتاج الفرينة -أريس-

المصدر: وثائق داخلية خاصة بالشركة

من الجدول نلاحظ أن شركة مطاحن الأوراس مجهزة بوحدي إنتاج: وحدة إنتاج بباتنة ووحدة إنتاج بأريس مع قدرة سحق تصل إلى 2800 قنطار/ في اليوم للقمح الصلب، و2000 قنطار / في اليوم للقمح اللين.

- خلال سنة 1999 تم الرفع من رأس مال الشركة إلى 367.000.000 دج.
- خلال سنة 2013 انطلق تنفيذ مخطط التنمية للشركة المنبثق من القرار رقم 2012/03/123/06 المؤرخ في 26/03/2012 من قبل مجلس مساهمات الدولة (Conseil de Participation de l'Etat C.P.E)، في إطار تطبيق الإستراتيجية الصناعية الجديدة التي توصي بها السلطات العمومية.
- في نهاية 2014 مجلس مساهمات الدولة تبنى مخطط جديد لإعادة تنظيم القطاع العمومي التجاري والصناعي من خلال استحداث 12 مجمع صناعي حديث انطلقا من مؤسسات تسيير مساهمات الدولة S.G.P التابعة لقطاع الصناعة والمناجم، من بينها مجمع الصناعات الغذائية "أقروديف" AGRODIV والذي يضم ثلاث مؤسسات تسيير مساهمات الدولة (S.G.P):
 - CEGRO والذي يشمل كل منتجات الحبوب (سميد، طحين، خميرة ومعجنات غذائية)؛
 - ECOJUB للمواد الحافظة والعصائر؛
 - TRAGAL للمنكهات الغذائية.

وبناء عليه تم إلغاء المجمع الصناعية الخمسة وتم تبني التقسيم الجديد حيث أصبحت شركة مطاحن الأوراس عبارة عن شركة تابعة لشركة حبوب الزيبان القنطرة - بسكرة - التابعة لمجمع الصناعات الغذائية "أقروديف".

2- منتجات الشركة:

تقوم شركة مطاحن الأوراس بإنتاج 3 أنواع من المنتجات وتتمثل فيما يلي:

جدول رقم 02: منتجات الوحدة.

المنتوج	نوعه	مواصفاته	استعمالاته
سميد	سميد ممتاز	مادة غذائية مستخرجة من طحين القمح الصلب	يستعمل لصناعة العجائن الغذائية
	سميد عادي		
	سميد رطب		
فريئة	فريئة الخبز	مادة غذائية مستخرجة من طحين القمح اللين	يستعمل لصناعة العجائن الغذائية
	فريئة عادية		
النخالة	نخالة القمح الصلب	مادة مستخرجة من بقايا طحين القمح الصلب واللين	تستعمل لتغذية الأنعام والدواجن
	نخالة القمح اللين		

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على معطيات مقدمة من طرف شركة مطاحن الأوراس

حيث ان الشركة تقوم بإنتاج 3 انواع من المنتجات والمتمثلة في السميد بأنواعه الثلاثة رطب، عادي و ممتاز، فريئة بنوعيهما: فريئة للخبز وفريئة عادية، والمستخدم لصناعة العجائن الغذائية والنخالة: نخالة القمح الصلب ونخالة القمح اللين والتي تستعمل لتغذية الدواجن.

3- تشخيص وضعية الشركة من الناحية الجبائية خلال سنة 2015

عملية الفحص تتعلق بالضرائب التالية: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات.

خلال سنة 2015 شركة مطاحن الأوراس حققت رقم أعمال إجمالي يقدر بـ: 1.620.544.684,00 دج (كل المبيعات مثبتة بوثائق الثبوتية "فواتير")، مفصل في الجدول التالي كما يلي:

جدول رقم: 03: رقم أعمال الشركة المتعلق بسنة 2015 الوحدة: دج

المنتوج	رقم الأعمال المحقق
سميد	881.315.215,00
فريئة	424.712.686,00
نخالة	290.457.087,00
بضائع مختلفة	22.178.756,00
خدمات	1.880.940,00
المجموع	1.620.544.684,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على القوائم المالية لسنة 2015 الخاصة بشركة مطاحن الأوراس.

الرسوم على رقم الأعمال المسددة من طرف الشركة مفصلة كما يلي:

– الرسم على النشاط المهني: معدل الرسم على النشاط المهني خلال السداسي الأول من سنة 2015 هو 2%، أما ابتداء من السداسي الثاني (من شهر جويلية) فإنه بموجب المادة 03 من الأمر 15-01 المؤرخ في 23 جويلية 2015 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 والتي تعدل أحكام المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يخفض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج، وحسب مانصت عليه أحكام المادة 220 الفقرة 02 من ق ض م ر م: لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من تعويض (كما هو الحال بالنسبة لمادة السميد والفريئة).

مبلغ الرسم على النشاط المهني المدفوع من قبل شركة مطاحن الأوراس حسب ماهو مسجل في ح/642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال يقدر بـ: 3.752.055,00 دج مفصلة في الجدول التالي:

جدول رقم: 04: الرسم على النشاط المهني

وحدة الإنتاج	الرسم على النشاط المهني المدفوع
وحدة الإنتاج (أريس)	1.598.894,00
وحدة الإنتاج باتنة	2.153.161,00
المجموع	3.752.055,00

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على وثائق داخلية خاصة بالشركة
 عند فحص التصريحات الشهرية G50 المكتتبة من طرف وحدة الإنتاج (أريس) فإنها قامت بسداد مبلغ 1.576.723,00 دج أي هناك فارق يقدر بـ: 1.598.894,00 - 1.576.723,00 = 22.171,00 دج واجب دفعه لقباضة الضرائب وهذا يكلفها غرامة قدرها 10% حسب ما نصت عليه المادة 193-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أي 22.171,00 دج x 10% = 2.217,10 دج.
 خلال مراقبة التصريح السنوي G04 تم ملاحظة غياب الجدول رقم 13 الخاص بالرسم على النشاط المهني.
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة المدفوع خلال سنة 2015 يقدر بـ: 15.144.084,00 دج مفصل شهريا حسب الجدول التالي:

جدول رقم: 05: الرسم على القيمة المضافة الوحدة: دج

رقم الأعمال الخاضع لمعدل عادي %17	رقم الأعمال الخاضع لمعدل مخفض 7%			رقم الأعمال الإجمالي	رقم الأعمال الخاضع	رقم الأعمال المعفى	رقم الأعمال الإجمالي	رقم الأعمال الخاضع لمعدل عادي %17	رقم الأعمال الخاضع لمعدل عادي %17
	رقم الأعمال الخاضع	رقم الأعمال المعفى	رقم الأعمال الإجمالي						
1	112.197	160.178.853	131.170.718	28.958.722	28.958.722	131.170.718	160.178.853	112.197	1
2	115.191	138.096.300	113.675.321	24.420.979	24.420.979	113.675.321	138.096.300	115.191	2
3	81.516	141.866.973	110.877.104	30.989.869	30.989.869	110.877.104	141.866.973	81.516	3
4	119.254	150.137.630	125.295.478	24.842.153	24.842.153	125.295.478	150.137.630	119.254	4
5	125.583	121.959.680	95.651.259	26.308.421	26.308.421	95.651.259	121.959.680	125.583	5
6	250.477	126.452.069	99.603.963	26.848.106	26.848.106	99.603.963	126.452.069	250.477	6
7	99.413	101.697.671	79.346.827	22.350.844	22.350.844	79.346.827	101.697.671	99.413	7
8	109.472	113.412.329	97.430.241	15.982.088	15.982.088	97.430.241	113.412.329	109.472	8
9	157.102	137.492.507	115.070.018	22.422.489	22.422.489	115.070.018	137.492.507	157.102	9
10	111.431	114.779.404	90.577.577	24.201.827	24.201.827	90.577.577	114.779.404	111.431	10
11	1.927.678	148.781.827	118.763.349	30.018.478	30.018.478	118.763.349	148.781.827	1.927.678	11
12	127.819	162.333.076	136.447.280	25.885.796	25.885.796	136.447.280	162.333.076	127.819	12
مج	3.337.133	1.617.188.319	1.313.909.135	303.229.772	303.229.772	1.313.909.135	1.617.188.319	3.337.133	مج

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على المعلومات المستخرجة من التصريحات الشهرية لشركة مطاحن الأوراس

من خلال فحص التصريحات الشهرية نلاحظ أن رقم الأعمال الإجمالي حسب تصريح G50 = 1.620.525.452,00 دج أما رقم الأعمال المصرح به في التصريح السنوي G4 = 1.620.544.684,00 دج أي أن هناك فرق قدره: 19.232,00 دج، وهذا راجع لعدم وجود رقابة فيما يخص إعداد التصريحات الجبائية. (مع العلم أن الشركة لا تتعامل بالبيع بالأجل)
فحص النتيجة

أولاً: فحص حسابات المنتوجات: إيرادات شركة مطاحن الأوراس هي حسب الجدول التالي:

جدول رقم 06: حسابات المنتوجات

الوحدة: دج

المجموع	الوحدة			الحسابات
	وحدة الإنتاج - اريس-	وحدة الإنتاج - باتنة-	المركز	
22.178.755,65	1.315.056,53	20.863.699,12	/	ح/ 700 المبيعات من البضائع
1.595.383.268,50	668.577.348,07	926.805.920,43	/	ح/ 701 المبيعات من المنتجات المصنعة
2.982.660,14	1.101.720,00	1.880.940,14	/	ح/ 703 المبيعات من المنتجات المتبقية
1.620.544.684,29	670.994.124,60	949.550.559,69	/	ح/ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات مصنعة والمبيعات من الخدمات والمنتجات ملحقه
(-)18.533.147,30	(-)9.593.878,00	(-)8.939.268,00	/	ح/ 725 منتوج مخزن
25.900,00	25.900,00	00	/	ح/ 726 منتوج مخزن أو منقوص من المخزون (بقايا القمح)
(-)18.507.247,30	(-)9.567.978,00	(-)8.939.268,00	/	ح/ 72 المنتوج المخزن أو المسحوب من التخزين
3.890.339,00	248.530,00	422.690,00	3.199.118,00	ح/ 757 المنتوجات الاستثنائية في عملية التسيير
1.449.143,00	1.511,00	1.447.631,00	00	ح/ 758 منتوجات التسيير العادية الأخرى
5.339.482,00	250.042,00	1.890.321,00	3.199.118,00	ح/ 75 المنتوجات العملياتية الأخرى
1.181.250,00	/	/	1.181.250,00	ح/ 762 عائدات الأصول
1.273.982,99	/	/	1.273.982,99	ح/ 766 أرباح الصرف
2.455.232,99	/	/	2.455.232,00	ح/ 76 المنتوجات المالية
3.029.881,29	1.773.191,42	1.256.689,87		ح/ 785 إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والتموينات - الأصول غير الجارية
3.081.451,77	2.039.389,43	/	1.042.062,34	ح/ 786 الإسترجاعات المالية عن خسائر القيم والتموينات
6.111.333,06	3.812.580,00	1.256.689,87	1.042.062,34	ح/ 78 الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات
1.615.943.485,04	665.488.768,45	943.738.302,56	6.696.412,34	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق داخلية خاصة بشركة مطاحن الأوراس.

تذبذب المنتوج المخزن: ح/ 72 الإنتاج المخزن أو المنقوص من المخزون: (00,247,18.507 دج) مفصل كما يلي:

جدول رقم: 07: حركة المخزون الوحدة: دج

مخزون أول مدة	حركة المخزون للفترة		مخزون آخر مدة	
	مدین	دائن		
2.507.218,21	151.736.243,44	150.035.296,00	4.208.165,20	بضاعة
89.347.602,18	1.166.791.884,56	1.148.276.936,00	107.862.550,43	مواد ولوازم
31.858.997,07	70.155.524,57	68.666.417,01	33.348.104,63	لوازم أخرى

إنتاج مخزن	27.832.058,90	1.474.747.997,43	1.493.721.507,23	8.858.549,10
المجموع	151.545.876,36	2.863.431.650,00	2.860.700.157,00	154.277.369,36

المصدر: الجدول رقم 01 الخاص بحركة المخزون، التصريح السنوي الخاص بنشاط 2015

جدول رقم 08: تذبذب المنتج المخزن الوحدة: دج

مدین	دائن	رصيد نهاية المدة	
		مدین	دائن
1.493.184.372,00	1.474.677.125,00	18.507.247,00	

المصدر: الجدول رقم 02 تذبذب المنتج المخزن، التصريح السنوي الخاص بنشاط 2015

ثانيا: فحص حسابات الأعباء:

هدفت عملية الفحص هذه إلى التأكد أن كل الأعباء:

- خاصة بالنشاط الاستغلالي لشركة مطاحن الأوراس -باتنة- وأنها مرتبطة بالسنة المالية؛

- مسجلة محاسبيا ومبررة بكل الوثائق والمستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات.

أعباء الشركة مفصلة حسب الجدول التالي:

جدول رقم 09: أعباء الشركة الوحدة: دج

المجموع	الوحدة			الحسابات
	وحدة الإنتاج -أريس-	وحدة الإنتاج -باتنة-	المركز	
147.630.825,80	1.299.729,62	146.331.096,18	/	ح/600 مشتريات البضائع المبيعة
1.178.777.938,14	566.641.197,47	612.136.740,67	/	ح/601 مواد أولية مستهلكة
20.173.749,91	7.353.278,86	11.547.182,79	1.273.288,26	ح/602 التموينات الأخرى
17.663.460,05	13.951.610,78	3.519.274,68	192.574,59	ح/607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات
1.364.245.973,90	589.245.816,73	773.534.294,32	1.465.862,85	ح/60 المشتريات المستهلكة
22.062.634,22	11.663.730,22	10.398.904,00	/	ح/613 إيجار
4.724.249,00	2.531.121,48	2.138.056,00	55.070,63	ح/615 الصيانة والتصليحات والرعاية
6.332.695,24	1.814.474,83	2.911.387,64	1.606.832,77	ح/616 أقساط التأمينات
177.866,76	174.616,76	3.250,00	/	ح/618 التوثيق والمستندات
33.297.444,33	16.183.943,29	15.451.599,36	1.661.903,00	ح/61 خدمات خارجية
7.080.872,24	904.755,54	942.909,70	5.233.207,00	ح/622 أجور الوسطاء والأتعاب
3.401.826,97	40.834,80	4.200,00	3.356.792,17	ح/623 الإشهار والنشر والعلاقات العامة
1.200.749,76	1.200.349,76	400,00	/	ح/624 نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين
9.761.413,21	4.084.550,98	3.702.157,37	1.974.704,86	ح/625 التنقلات والمهمات والاستقبالات
1.329.855,89	229.036,56	64.448,08	1.036.371,25	ح/626 مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية
5.034.807,67	325.436,00	408.210,00	4.301.161,67	ح/627 الخدمات المصرفية وما شابهها
25.000,00	/	/	25.000,00	ح/628 الاشتراكات والمستندات

27.834.525,74	6.784.964,12	5.122.325,89	15.927.237,40	ح/ 62 الخدمات الخارجية الأخرى
110.847.015,41	27.878.080,37	59.334.694,57	23.634.240,47	ح/ 631 أجور العاملين
38.419.627,33	10.618.506,56	20.969.606,50	6.831.514,27	ح/635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية
25.055.449,25	6.538.390,09	15.441.042,78	3.076.016,38	ح/638 أعباء العاملين الأخرى
174.322.091,99	45.034.977,02	95.745.343,85	33.541.771,12	ح/63 أعباء العاملين
3.752.055,00	1.598.894,00	2.153.161,00	/	ح/642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال
446.200,00	249.800,00	192.600,00	3.800,00	ح/645 الضرائب والرسوم الأخرى
4.198.255,00	1.848.694,00	2.345.761,00	3.800,00	ح/ 64 الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
300.000,00	/	/	300.000,00	ح/ 653 أتعاب الحضور
494.411,02	28.148,52	466.262,50	/	ح/ 656 الغرامات والعقوبات والإعانات
455.985,01	/	/	455.985,01	ح/ 657 أعباء التسيير الجاري الاستثنائية
653.723,89	3.215,05	647.961,72	2.547,12	ح/ 658 أعباء التسيير الجاري الأخرى
1.904.119,92	31.363,57	1.114.224,22	758.505,13	ح/ 65 الأعباء العملياتية الأخرى
36.701.904,91	22.351.996,47	12.805.819,04	1.544.089,40	ح/681 مخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة - أصول غير جارية-
9.718.676,25	3.373.325,81	5.789.623,41	555.727,03	ح/685 مخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة-أصول جارية-
46.420.581,16	25.725.322,28	18.595.442,45	2.099.816,43	ح/ 68 المخصصات للإهلاكات، والتموينات وخسائر القيمة
1.652.222.992,04	684.855.080,53	911.908.988,63	55.458.922,88	المجموع
699.700,75	1.226.000,35	(-) 944.077,95	417.778,35	ح/ 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول
6.777.192,35	(-) 6.441.982,39	/	(-) 335.209,96	ح/ 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم
(-)6.077.491,60	(-)5.215.982,39	(-) 944.077,95	82.568,39	ح/ 69 الضرائب عن النتائج وما شابهها
1.646.145.500,44	679.639.097,66	910.964.910,68	55.541.491,27	مجموع حسابات الأعباء

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق داخلية خاصة بشركة مطاحن الأوراس.

نتيجة السنة المالية = 1.615.943.485,04 - 1.652.222.992,04 = 36.279.482,19 دج (خسارة)

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

النتيجة المحاسبية: - 36.279.482,19 دج

استردادات: 4.423.241,61 دج مفصلة حسب الجدول التالي:

جدول رقم 10: الإستردادات

المبلغ	مصاريف غير قابلة للخصم
466.262,50	الإعانات والتبرعات
909.577,50	فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأصول
3.705.104,36	حقوق العطل مدفوعة الأجر
41.998,00	اهتلاك السيارة السياحية
- 699.700,75	ضرائب مؤجلة أصول "التغير"
4.423.241,61	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق داخلية خاصة بشركة مطاحن الأوراس.

النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية: - 36.279.482,00 دج

استردادات: + 4.423.241,61 دج

تخفيضات: 00

عجز مرحل: 00

النتيجة الجبائية: - 31.856.241,00 دج

حققت شركة مطاحن الأوراس خلال نشاط 2015 عجزا يقدر بـ: - 31.856.241,00 دج.

ملاحظة:

شركة مطاحن الأوراس - باتنة - مستفيدة من النظام الجبائي لتجمع الشركات حسب ما نصت عليه المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات. (الشركة الأم هي المسؤولة عن دفع الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالشركات التابعة).

من خلال فحص الأعباء تم ملاحظة عدم التسجيل المحاسبي للامتيازات العينية الممنوحة للمستخدمين كأعباء المستخدمين، كما أنه لم يتم التصريح بها من خلال التصريح السنوي " Etat 301 BIS " الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية، هذه الامتيازات يجب أن تأخذ في الحسبان عند تحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي حسب ما نصت عليه المادة 69 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الخاتمة:

إن كبر حجم المؤسسات وتعدد وظائفها خلق صعوبة عند فحص العمليات التي يقوم بها موظفوها، مما قد يؤثر سلبا على المعلومات الناتجة عن النظم المعلوماتية خاصة فيما يتعلق بدقة وتعبير هذه المعلومات عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وهذا من أهم الأسباب التي أدت إلى تطور مهنة المراجعة وخروجها كنشاط رئيسي لا يمكن الاستغناء عنه، ونظرا لطابع التعقيد الذي يتميز به النظام الجبائي الجزائري والتغير المستمر في نصوصه أصبح لزاما على المؤسسات الاقتصادية القيام بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها، نظرا للدور الفعال الذي تؤديه في تحسين أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة وبالتالي ضمان تحقيق حد ادني من الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.

نتائج الدراسة

ومن خلال ما سبق تم التوصل إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- التسيير الجبائي هو إجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع الجبائي؛
- قيام المؤسسات الاقتصادية بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها يسمح بتجنب المخاطر الجبائية وما لها من انعكاسات خطيرة على وضعيتها المالية؛
- يجب إدماج العامل الجبائي عند اتخاذ مختلف القرارات المالية؛

- يهتم مسيرو المؤسسة بتقرير المراجعة الجبائية للحصول على مختلف المعلومات الجبائية التي يمكن بناء عليها اتخاذ قرارات دون التعرض لمخاطر جبائية؛
- وجود أخطاء على مستوى التصريحات المقدمة من طرف شركة مطاحن الأوراس - باتنة - لإدارة الضرائب من شأنها أن تؤثر سلبا على وضعيتها في حال عدم تداركها؛
- عدم وجود مستخدمين مكونين تكوينا جيدا في الجانب الجبائي أثر سلبا على عملية التسيير الجبائي بشركة مطاحن الأوراس.

اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى والتي فحواها أن المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول حجم المخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة ، فمن خلال الدراسة المقدمة تم نفي هذه الفرضية، ذلك أن المراجعة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة، وذلك من خلال تحليل تفصيلي للمؤشرات الرئيسية للمخاطر الجبائية، لتنبه المؤسسة إلى أن أي خطأ أو أي إخلال لنص من نصوص التشريع الجبائي يمكن أن يكون مؤشرا على زيادة المخاطر الجبائية، بالإضافة إلى تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع المخطر في الوقت المناسب.
 - الفرضية الثانية والتي محتواها أن تسيير العمليات الجبائية للمؤسسة لا يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير، فمن خلال الدراسة الميدانية، تم نفي هذه الفرضية، حيث أنه تم ملاحظه أخطاء فيما يخص ملء التصريحات الجبائية، بالإضافة إلى إهمال بعض الجوانب الجبائية كعدم إخضاع الامتيازات العينية للضريبة على الدخل الإجمالي، وهذا راجع لعدم وجود مختصين في تسيير العمليات الجبائية الخاصة بالشركة، ولهذا يجب أن يتمتع المسير بمعرفة معمقة في المجال الجبائي كي يتمكن من تسيير العمليات الجبائية بكل كفاءة.
 - الفرضية الثالثة والتي مفادها أن قيام المؤسسة بمراجعة جبائية لعملياتها سيؤثر إيجابا على أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، فمن خلال الدراسة الميدانية ثبتت صحة هذه الفرضية، ذلك أن المراجعة الجبائية تسمح بتحديد التزامات المؤسسة الجبائية، بالإضافة إلى مختلف الطول والاقتراحات التي يقدمها المراجع الجبائي حول القضايا الجبائية الصعبة التي تواجهها المؤسسة، مما يجعل تسيير العمليات الجبائية أكثر دقة.
- استنادا لما سبق يمكن تقديم بعض الاقتراحات التالية:
- ضرورة القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي لإطارات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالتعاون مع إطارات إدارة الضرائب؛
 - ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية مهما كان نشاطها بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية وما لها من انعكاسات خطيرة على وضعيتها المالية، بالإضافة إلى الدور الذي تؤديه في تحسين أداء تسيير العمليات الجبائية بالمؤسسة؛
 - يفضل أن تقوم شركة مطاحن الأوراس - باتنة - بخلق مصلحة مهمتها الأساسية متابعة المسائل الجبائية المتعلقة بها، بالإضافة إلى رسكلة وتكوين مستخدمي مديرية المحاسبة والمالية في الجانب الجبائي.

الهوامش:

¹ محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص: 11.

* Association Technique d'harmonisation des cabinet d'audit et conseil

² Rédha Khelassi, Précis d'Audit fiscal de l'entreprise, Edition BERTI, Paris, 2013, P 94.

³ P.Bougon et J.M.Vallée, Audit et Gestion fiscale, Edition clef, ATD, 1986, P 53.

⁴ Rédha Khelassi : op-cit, P 95.

⁵ Mohamed Ben Hadj Saad: L'audit Fiscal dans les PME, proposition d'une démarche pour l'expert comptable, faculté des sciences économiques et de gestion, université de Sfax, Tunis, 2008, P74. (بتصرف)

⁶ ناصر دادي عدون: اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة الثانية، الجزائر، بدون سنة، ص: 232.

⁷ Christine collette : Initiation à la gestion fiscale des entreprises, édition eyrolles université, Paris, 1994, p : 45.

⁸ Inès Bouaziz Daoud, Mohamed Ali Omri. Divergences comptabilité - fiscalité, gestion fiscale et gestion des résultats en Tunisie : les nouveaux défis. Compatibilités, economies et société, May 2011, Montpellier, France, p: 07. (بتصرف)

⁹ نبيل عبد الرؤوف ابراهيم: نموذج مقترح لقياس اثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المتداولة في السوق المالي المصري، ورقة بحثية مقدمة في مؤتمر مؤتمري بعنوان "المنظومة الضريبية المستقبلية وأثرها على الاقتصاد والاستثمار"، جمعية الضرائب المصرية، 2012، ص 7-8. المكان

¹⁰ David A. Guenther, Steven R. Matsunaga, Brian M. Williams: Tax Avoidance, Tax Aggressiveness, Tax Risk and Firm Risk, Lundquist College of Business, University of Oregon, Eugene, OR 97403 USA, August 2013, P: 02. (بتصرف)

¹¹ Mustafa Aman, Abdelmadjid Aman, Mahjoub Sahaba : Fiscalité et gestion des PMEIP, Mémoire présenté pour l'obtention du diplôme du cycle supérieur de gestion, institut Supérieur de Commerce et d'administration des Entreprises Casablanca, Maroc , 1993, P : 119. (بتصرف)

¹² Idem, P : 121 .

¹³ Edward L. Maydew, Douglas A. Shackelford, The Changing Role of Auditors in Corporate Tax Planning, University of North Carolina, NBER Working paper N° 11504, July 2005, PP : 5-9. (بتصرف)

¹⁴ Benadda Fethy : Op-Cit, P: 03. (بتصرف)

¹⁵ Idem : p :04. (بتصرف)

¹⁶ أحمد مصنوعة: الصناعات الغذائية كمدخل لتحقيق الأمن الغذائي في الجزائر الواقع والمأمول، الملتقى الدولي التاسع حول استدامة الأمن الغذائي في الوطن العربي في ضوء المتغيرات والتحديات الاقتصادية الدولية، يومي 23-24 نوفمبر 2014، الشلف، ص: 01.

* Acronyme de Société nationale des semouleries, meuneries, fabriques de pâtes alimentaires et couscous