

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة تصنيع الكوابل

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ المشرف

دبابش محمد نجيب

من إعداد الطالب:

قوارف محمد الهادي

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر أ	- بوسكار ربيعة
بسكرة	مقرا	- أستاذ مساعد أ	- دبابش محمد نجيب
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- غضاب رانيا

الموسم الجامعي: 2021-2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة تصنيع الكوابل

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ المشرف

دبابش محمد نجيب

من إعداد الطالب:

قوارف محمد الهادي

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر أ	- بوسكار ربيعة
بسكرة	مقررا	- أستاذ مساعد أ	- دبابش محمد نجيب
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- غضاب رانيا

الموسم الجامعي: 2021-2022

"بِسْمِ اللَّهِ

الرحمان الرحيم"

﴿... رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي

أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحاً

تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي

عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ...﴾

صدق الله العظيم (النمل، 19)

## شكر و عرفان

بعد الشكر و الحمد لله سبحانه وتعالى على نعمته وفضله ودوام الصحة والعافية، والصلاة والسلام

على رسول الله صلى الله عليه و سلم.

وإذا كان لا بد من الشكر فإنني لا أبالغ إن قلت بأن الكلمات لا تكفي مهما ثقلت معانيها وأسمى

إكرام وتقدير لما قدمه خلال توجيهاته وتحفيزا ته لي

الأستاذ : دبابش محمد نجيب

و لا يمكنني أن نبخل بهذا التعبير إلى كل من قدم لي يد العون في إنجاز هذه المذكرة ماديا و معنويا

ونخص بالذكر :

- عمال مكتبة كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير بجامعة بسكرة

- شكر خاص لكل الأساتذة الذين قدموا

لي يد المساعدة في إنجاز المذكرة.

- شكر خاص لكل موظفي مؤسسة تصنيع الكوابل

و في الأخير تقبلوا مني فائق الاحترام و التقدير .

محمد الهادي

## الإهداء

الحمد لله الذي بفضلته تتم الصالحات، و الحمد لله الذي أنعم علي بأن وفقني لأصل إلى هذه

المرحلة و الحمد لله الذي علمني.

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى التي أنجبتني و بين أحضانها ربنتي ، إلى من قال فيها الحبيب

المصطفى:"الجنة تحت أقدام الأمهات " إلى الوالدة الكريمة حفظها الله ورعاها وجعلها لنا ذخرا

يوم القيامة.

إلى قدوتي و منهجي في الحياة، إلى منبع الاعتزاز و الفخر، إلى الذي أعطاني دون مقابل، إلى

الذي رسم لي خط النجاح، إلى الذي علمني معنى الاجتهاد و دعمني ماديا و معنويا، والذي

الكريم، حفظه الله ورعاها وسدد خطاه و أطال عمره.

إلى إخوتي و أخواتي حفظهم الله

إلى كل من وسعهم قلبي و لم يسع المقام لذكركم.

## قوارف محمد الهادي

## ملخص الدراسة

تهدف دراستنا على أن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة. حيث أن في دراستنا فإننا نهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، و من اجل ذلك تمت الإحاطة بمفاهيم حول متغيرات الدراسة في الجانب النظري و ذلك من خلال التعرف على أهم جوانب التدقيق الداخلي و أنواعه و معاييره وآلية عمله وكيفية تنظيم هذه المهنة. أما عن التسيير الجبائي فتم التحدث عنه بصفة عامة وبذكر استراتيجياته وخصائصه. حيث تبين لنا أنه التدقيق الداخلي يحتل أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة. وبالتحدث عن التسيير الجبائي فهو يسعى على مكانة كبيرة داخل المؤسسة و مدى الاعتماد عليه كأحد فروع التسيير الحديثة ، وهذا لكون التسيير الجبائي إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير لتقليص العبء الجبائي إلى حده الأدنى وذلك باستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي وكذا الخيارات التي يطرحها ، وتفادي العقوبات الجبائية باحترام قواعد القانون الجبائي ومن ناحية أخرى تعمل المؤسسة الاقتصادية على تعزيز مكانتها السوقية ، ثم تم إسقاط الدراسة الميدانية في الجانب التطبيقي على مؤسسة تصنيع الكوابل ولاية بسكرة في شهر ماي، وتم إتباع المنهج الوصفي.

من خلال نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها إلى أن مؤسسة تصنيع الكوابل تتمتع بوضعية مالية مقبولة، نتيجة استعانتها بخدمات التدقيق الداخلي وتوصلنا أيضا انه لا يوجد اهتمام بالتسيير الجبائي وهذا راجع لعدم وجود مصلحة مكلفة تقوم بهذا العمل وعليه تتمكن المؤسسة من تقليص العبء الجبائي دون الإخلال بالقواعد القانونية.

**الكلمات المفتاحية : التدقيق، التدقيق الداخلي، التسيير الجبائي، المسير الجبائي**



## **Study summary**

Our study aims at the internal audit is one of the basic functions in the organization on which the senior management and the various departments and departments depend as a source of information and data that is characterized by credibility and quality. Since in our study, we aim to know the role of internal audit in improving fiscal management in the economic institution, and for that, concepts about the study's variables were briefed on the theoretical side, by identifying the most important aspects of internal auditing, its types, standards, work mechanism and how to organize This profession. As for fiscal management, it was talked about in general and mentioned its strategies and characteristics. As it became clear to us that internal audit is of great importance at the internal level, through which the various control methods practiced by the institution are evaluated. And speaking of fiscal management, he seeks a great position within the institution and the extent of reliance on it as one of the branches of modern management, and this is because fiscal management is one of the effective tools that the taxpayer uses to reduce the fiscal burden to a minimum by exploiting the advantages recognized by the fiscal legislation as well as the options it presents. On the other hand, the economic institution is working to strengthen its market position, and then the field study on the practical side was dropped on the Cable Manufacturing Corporation in Biskra in May. Through the results of the study, it was concluded that the cable manufacturing enterprise enjoys an acceptable financial position, as a result of its use of internal audit services legal.

**Keywords:** audit, internal audit, fiscal management, fiscal process

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
41	استبيان التسيير الجبائي لمؤسسة تصنيع الكوابل - بسكرة-	01

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
11	المستويات التنظيمية لدائرة التدقيق الداخلي	01
12	التدقيق الداخلي للمركزية	02
13	التدقيق الداخلي لا المركزية	03
13	التدقيق الداخلي المختلطة	04
14	تموضع التدقيق الداخلي داخل الهيكل التنظيمي	05
35	رسم تخطيطي للهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة	06
38	الهيكل التنظيمي لمصلحة التدقيق	07

# المقدمة

يعتبر التدقيق الداخلي حديث النشأة إلا أنه يقدم العديد من الخدمات للمؤسسة حيث أنه يشمل العديد من المجالات داخل المؤسسة فبسبب الأوضاع السائدة حول المؤسسة بالأخص بيئتها التنافسية وجب على المؤسسة أن تسطر خطط تمكنها من بلوغ أهدافها وهو يحضى باهتمام كبير ومتزايد لدى المؤسسات الاقتصادية وغيرها، فمهمة التدقيق الداخلي حتمية ولا غنى عنها في تزويد الأطراف بمعلومات دقيقة وموثوقة وذات مصداقية، وتبرز أهمية التدقيق في كونه وسيلة اتصال لما يوفره من معلومات للعديد من الجهات ووسيلة للرقابة، وهذا من خلال اكتشاف الأخطاء وتقييمه للمهام والتطوير باستمرار حيث نجد أن دور المدقق الداخلي لا يقتصر في إبداء رأيه حول القوائم المالية التي تم إعدادها من طرف إدارة المؤسسة فقط بل يتعدى ذلك الى كيفية كيف يكون دوره في تحسين التسيير الجبائي، وهذا من خلال الخدمات المختلفة والمتنوعة التي يمنحها للمؤسسة.

### إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما تم تقديمه يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية:

✓ ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة ؟

و للإجابة على الإشكالية الرئيسية نطرح التساؤلات التالية :

- 1- ما المقصود بالتدقيق الداخلي، وماهية جوانبه ؟
- 2- ماهية التسيير الجبائي، و الاستراتيجيات الجبائية ؟
- 3- ما هو تأثير تقرير التدقيق الداخلي على التسيير الجبائي لمؤسسة اقتصادية ؟
- 4- كيف يكون تعامل المؤسسة مع التسيير الجبائي ؟

### الدراسات السابقة:

من أهم الدراسات التي لها علاقة في موضوع البحث نجد ما يلي:

1. دور التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسساتي

( لكحل، 2015)

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على نظام الرقابة الداخلية كونه يحافظ على ممتلكاتها ويحدد نقاط القوة والضعف ويمكنها من اتخاذ القرارات من اجل بقاءها واستمرارها

النتائج المتوصل إليها:

- إظهار دور التدقيق الداخلي و مدى مساهمته في ترشيد أداء المؤسسة.

## المقدمة

- أن التدقيق الداخلي هو امتداد لنظام الرقابة الداخلية لإعطاء التوصيات اللازمة والخاصة بتحسين هذا النظام وتطويره إذا لزم الأمر ذلك.

تحدث هذه الدراسة عن دور التدقيق المحاسبي وكيف يساعد في ترشيد الأداء المؤسسي أما دراستي فتحدثت عن التدقيق الداخلي وكيف يكون دوره في تحسين التسيير الجبائي.

2. مقارنة رقابية للتدقيق الداخلي مع مراقبة التسيير في ظل إرساء آليات حوكمة الشركات

(عمارة، 2018)

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد العلاقة الإرتباطية ومدى التفاعل بين التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير ومحاولة تأسيس إطار تكاملي لضبط العلاقة الرقابية بين كل من آليتي التدقيق الداخلي و مراقبة التسيير

النتائج المتوصل إليها:

- بيان فعالية التكامل الرقابي بين آليتي التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في إرساء حوكمة الشركات .
- تشخيص الواقع العملي لفعالية التكامل الرقابي بين آليتي التدقيق الداخلي و التسيير.

تناولت هذه الدراسة عن المقاربة الرقابية للتدقيق الداخلي في ظل حوكمة الشركات أما دراستي فتحدثت عن التدقيق الداخلي وكيف يكون دوره في تحسين التسيير الجبائي.

3. تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية

(شطبي، 2015)

تهدف هذه الدراسة إلى قياس الاهتمام بالتسيير الجبائي ومدى الوعي به من طرف المسيرين والتعرف على خيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي وكيفية تسييرها

النتائج المتوصل إليها :

- تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية بضرورة تطبيق نظام التسيير من أجل تحكّم أكثر في قرارات التسيير.

نصت هذه الدراسة في تشخيص التسيير الجبائي وتحديد مخاطره أما دراستي فتحدثت عن التدقيق الداخلي وكيف يكون دوره في تحسين التسيير الجبائي.

منهجية الدراسة :

من أجل الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و أبعاده ، واختبار صحة الفرضيات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من أجل التعرف على متغيرات الدراسة وتحليل العلاقة بينهما، وقد تم استخدام أسلوب دراسة حالة ميدانية من أجل إسقاط الجوانب النظري على المؤسسة الاقتصادية لصناعة الكوابل

### فرضية الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة يمكن وضع جملة فرضيات التي تكون منطلق للدراسة وهي كما يلي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي بالمؤسسة.

التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية.

يتبع التدقيق مجموعة من المعايير المتعارف عليها والتي تعكس بالإيجاب على التسيير الجبائي للمؤسسة.

يعمل التدقيق الداخلي على زيادة الثقة في القوائم المالية.

### أسباب اختيار الموضوع :

تعددت أسباب ودوافع اختيار هذا الموضوع فمنها الموضوعية والشخصية .

#### ❖ الأسباب الموضوعية :

• علاقة الموضوع بالاختصاص " تدقيق " ، و الذي يتوافق مع طبيعة البحث.

• أهمية الموضوع : حيث تعكس مؤسسة تصنيع الكوابل المؤسسة الاقتصادية .

#### ❖ الأسباب الشخصية :

• الميول الشخصي للموضوع.

• توسيع معارفنا على هذا الجانب لان عملية التدقيق الداخلي تحظى بأهمية بالغة في البيئة الاقتصادية .

• من اجل الاستفادة منه مستقبلا، خاصة في الحياة المهنية.

### أهمية الدراسة :

يعتبر هذا الموضوع ذو أهمية بالغة، فهو يسمح للمؤسسة بمعرفة كيف يساهم التدقيق الداخلي باحترام القوانين والتشريعات

الضريبية بما يخدم مصالح المؤسسة، وكذا معرفة أهمية الاعتماد على التدقيق الداخلي باعتباره وسيلة من وسائل التحكم في التسيير

داخل المؤسسة في الرفع من التسيير الجبائي.

### خطة مختصرة للدراسة:

بغرض تحقيق أهداف البحث والإجابة على مشكلته، تم تقسيمه إلى المحاور التالية:

- ما هو التدقيق الداخلي في المؤسسة

- ما هو التسيير الجبائي

- التدقيق الداخلي و دوره في تحسين التسيير الجبائي

- دراسة حالة شركة تصنيع الكوابل -بسكرة-

صعوبات البحث:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية خاصة فيما يتعلق التسيير الجبائي.
- قلة المراجع الجزائرية فيما يخص التدقيق الداخلي مما أدى إلى اعتمادنا على مراجع للدول الشقيقة.
- قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع والتي لو توفرت لكنت بمثابة انطلاقة مفيدة لموضوع البحث.
- مدة التبرص كانت في فترة قصيرة مما وجدت صعوبات في الحصول على المعلومات في وقت متأخر.

الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق

الداخلي ودوره في

تحسين التسيير

الجبائي



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### تمهيد :

تعتبر وظيفة التدقيق وظيفة جد مهمة في وقتنا الحالي في المؤسسة وهو كذلك من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة، فالتدقيق الداخلي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها باعتباره أداة إدارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة والتأكد من سلامة المعلومات المحاسبية، أي أصبح يستعين بمهنة التدقيق الداخلي، وبذلك صار التدقيق الداخلي بمثابة العين الساهرة على مصالح المؤسسات إذ أصبح وجوده لا غنى عنه. و من أجل السيطرة على أكبر انشغالات المؤسسة التي وهي الحماية حيث أصبحت المؤسسة تتوقع الضريبة و تستعمل أقصى الوسائل لتسيير أحسن للمؤسسة. وبهذا فالمؤسسات ألغت فكرة أن الحماية قيد وأصبحت تعتبر كمعيار للتسيير حيث الاستعمال الذي يحقق منفعة، وبالتالي فإن التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يحافظ على سلامة مركزها المالي واكتساب سيرة جبائية حسنة تجاه الإدارة الجبائية، والتسيير الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة وهذا نظرا لمساهمته في تخفيض التكاليف الكلية.

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث ، حيث يتضمن المبحث الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي مقسم إلى ثلاث مطالب ، أما المبحث الثاني فستحدث فيه عن التسيير الجبائي وهو أيضا مقسم إلى ثلاث مطالب، في حين خصص المبحث الثالث للحديث فيه عن دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بعرض التدقيق الداخلي أكثر تفصيلا، والذي يحتوي بدوره على تعريف التدقيق الداخلي في المطلب الأول، أما المطلب الثاني تحت عنوان أنواع ومعايير التدقيق الداخلي، وتناولنا في المطلب الثالث موقع التدقيق الداخلي وآلية عمله.

#### المطلب الأول: التعريف بالتدقيق الداخلي

قبل التطرق لكافة الجوانب العلمية والعملية الخاصة بالتدقيق الداخلي لا بد من وضع إطار مفاهيمي موجز للتدقيق بصفة عامة، باعتبار التدقيق الداخلي من الأنواع الرئيسية له.

#### أولا. ما هي التدقيق:

I. تعريف التدقيق : إن المفهوم العام لكلمة "تدقيق" هو فحص حسابات وحدة اقتصادية ما للتأكد من صحتها، وتعبير آخر فالتدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والسجلات الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما وبشكل يمكن المدقق من تقديم تقريره الذي يضمنه رأيه الفني المحايد المستقل حول مدى دلالة القوائم المالية لذلك المشروع عن المركز المالي له في نهاية فترة زمنية محددة، و مدى بيان تلك القوائم لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

و يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. (خالد أمين، 2001، ص. 13)

هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجميع دفاتر السجلات والبيانات المحاسبية. فحصا حسابيا والتحقق من نتيجة أعمال المشروع من الربح والخسارة والتأكد من سلامة المركز المالي، للخروج برأي محايد ومستقل حول صحة القوائم المالية خلال فترة مالية معينة. (رأفت سلامة و أحمد يوسف، 2011، ص. 19)

عرف التدقيق بمعناه المهني بأنه: " اختبار تقني صارم مبني بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في صورة صادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة". (محمد لين، 2019، ص. 22)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

II. وظائف التدقيق: تبعاً إلى ما تم سرده في التعاريف السابقة، نلاحظ بان هذه التعاريف ركزت على وظائف التدقيق والمتمثلة

فيما يلي :

- الفحص
- التحقيق
- التقرير (عمر علي، 2017/2018، ص.21)
- ✓ الفحص

يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية وكل أدلة الإثبات ومسار المعالجة للتأكد من صحة وسلامة وحقيقة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، اي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة .

✓ التحقيق

يعبر التحقيق عن الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة، بمعنى التأكد من الوجود الفعلي والميداني لعناصر الذمة على أرض الواقع.

وبما أن مخارج النظام المحاسبي تتواجد بالقوائم المالية الختامية للمؤسسة، فان أي خلل في النظام المولد لها يؤدي حتماً إلى خلل في القوائم المالية الختامية بصفة أوتوماتيكية، لذلك فالتدقيق بإمكانها اكتشاف الخلل من خلال تقوم هذا النظام والتأكد من الاستمرارية في تطبيق الطرق المحاسبية والالتزام بمعايير النظام المحاسبي في ظل التقييد بمعايير التدقيق المتفق عليها. نشير إلى أن الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المدقق من إبداء رأي فني محايد حول ما إذا كانت عملية القياس للأحداث المالية أدت إلى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي.

✓ التقرير

يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المستخدمة لرأي المدقق سواء كانت داخل أو خارج المؤسسة، نستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من التدقيق وثمرتها، بالتالي يبرز فيه جميع الجهود المبذولة من قبل المدقق والمؤطرة بالمعايير الكفيلة باستصدار الرأي الفني المحايد. (عمر علي، 2017/2018، ص. 21-22)

III. أهمية التدقيق

للتدقيق أهمية كبيرة للأطراف المستخدمة للقوائم والتقارير المعدة من طرف المؤسسة:

1. إدارة المؤسسة: وتتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لإدارة المؤسسة في:
  - أ- رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية داخل وخارج المؤسسة حول عدالتها كوحدة واحدة. (محمد لمن، 2019، ص. 22)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ب- أساس للحصول على البنوك القروض من ومؤسسات الإقراض والموردين.

ت- أساس لتحديد سلامة المركز المالي.

ث- أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الايرادية.

ج- أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الاختلاس.

2. الدائنون والموردين: يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي. (محمد لين، 2019، ص. 22)

3. البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى: تلعب هذه المؤسسات دورا مهما في التمويل القصير الأجل للمؤسسات لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في نهج المصرفي وتعتمد

4. كأساس للتوسع فيه أو الأحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح القرض.

5. المؤسسات الحكومية: تعتمد القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية، وتأكيد اتزانها بالتعليمات، الإجراءات والتوجيهات ومدى الالتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الانحرافات وأسبابها.

6. نقابات العمال: تعتمد نقابات العمال على القوائم المالية عند التفاوض مع الإدارة بشأن السياسة العامة للأجور والمشاركة في الأرباح وغيرها، لذلك وجب أن تكون هذه القوائم عاكسة فعلا لحال المؤسسة. (محمد لين، 2019، ص. 22)

7. مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

8. الاقتصاد القومي: يعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للوصول الى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام وغيرها، والقيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام، لهذا وجب أن تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي، فمهنة التدقيق من المهن التي ساهمت مساهمة فعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الإسراف و التلاعب.

(محمد لين، 2019، ص. 23)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ثانيا: تعريف التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي هو نشاط هادف و مستقل بذاته، ويؤدي عملا استشاريا، صمم خصيصا لزيادة قيمة الشركة وتطوير عملياتها، ولمساعدتها لبلوغ أهدافها عن طريق إيجاد سلوكيات وأنماط تنظيمية لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة العمليات والتحقق من فعالية إجراءات الضبط الداخلي والأنظمة المعتمدة. (داوود، 2010، ص. 46)

يعنى نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم المستقل للعمليات و الضوابط الرقابية وذلك بتدقيق العمليات بصفقتها خدمة رئيسة للإدارة وتقييم فاعلية الرقابة الداخلية في بيئة العمل كضابط إداري مهم وخصوصا في محيط العمل الآلي الحديث، وترتبط إدارة التدقيق الداخلي تنظيميا مباشرة بأعلى سلطة داخل المؤسسة. (خلف، 2014، ص.34)

التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل، موضوعي واستشاري، مصمم ليزيد من قيمة الشركة، وتحسين عملياتها، يساعد التدقيق الداخلي في تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة (ترشيد) العمليات. (داوود، 2010، ص. 46)

ويقصد به أيضا فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحفا انتقائيا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. (علواني، 2018/2017، ص. 11)

ومن التعاريف السابقة للتدقيق الداخلي يمكن استخلاص مايلي:

- ✓ نشاط داخلي مستقل في المؤسسة.
- ✓ يعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- ✓ وظيفة مستقلة داخل المؤسسة غير أن هذه الاستقلالية نسبية وليست مطلقة لأنها تابعة للإدارة العليا.
- ✓ الغرض منه التحقق من تطبيق السياسات المسيطرة من طرف المؤسسة.

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي: تطورت أهداف التدقيق الداخلي مع تطور الزمن واختلف مفهومه بحيث يمكن التمييز بين الأهداف التقليدية و الأهداف الحديثة

1. الأهداف التقليدية : قد انحصرت في مراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات المالية، بعدها حدث تطور منطقي لأهداف التدقيق الداخلي لتشمل نشاط تقييمي ووقائي وإنشائي، إلا أن هذه النظرة قد تطورت وأصبحت ذات صبغة تأكيدية واستشارية لإضافة قيمة للمنشأة. (لكحل، 2014/2015، ص. 5)

2. الأهداف الحديثة : كما حددها نشرة المعايير الدولية 1999 المتعلقة بالممارسة العملية للتدقيق الداخلي، واعتبرت هدفه الأساسي هو لمساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية عملهم بفاعلية، ويتم ذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بتزويدهم للتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تم الأنشطة التي يتم مراجعتها.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ويتم تحقيق هذا الهدف عن طريق مجموعة من الأعمال :

- ❖ مراجعة وتقويم فعالية وكفاية وتطبيق الرقابة المالية على العمليات الأخرى والعمل على جعلها أكثر فاعلية وبتكلفة معقولة.
- ❖ التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخططها وإجراءاتها الموضوعية.
- ❖ التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر.
- ❖ التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية.
- ❖ تقويم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون بالقيام بها و تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها.

(لكحل، 2015/2014، ص. 5)

رابعا. خدمات التدقيق الداخلي: يقدم التدقيق الداخلي عدة خدمات داخل المؤسسة من أهمها ما يلي :

- خدمات وقائية : وهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الإسراف، وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.
- خدمات تقييمية : تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، وقد يستخدم المدقق الداخلي نفس الأدوات التي يستخدمها المدقق الخارجي بالتعاون معاً لما في ذلك من تيسير لمهمة كل منهما.
- خدمات إنشائية: وتتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة بتوفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.
- خدمات علاجية : تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها أو التوصيات التي يتضمنها تقرير مراجعته والخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المشروع .

(أولاد البركة و بن عيسى، 2016/2015، ص. 18)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

خامسا. مهام التدقيق الداخلي:

تشمل أعمال التدقيق الداخلي المهام التالية :

- I. التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر، وضبط إدارة التحكم المؤسسي (الحوكمة).
- II. التأكد من مدى ملائمة سياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقها.
- III. تدقيق الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والطرق وكافة اللوائح، السياسات، النظم المالية، الرقابية والإدارية المستخدمة داخل المؤسسة لحماية الأصول والوفاء بالالتزامات المستحقة.
- IV. تقسيم الاقتراحات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية في المؤسسة، تأكيدا للمحافظة على أصولها.
- V. تدقيق كافة الأعمال المؤداة داخل جميع إدارات المؤسسة وبما يشمل كافة أنشطتها، والتأكد مدى التزامها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة.
- VI. تشمل أيضا التأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتشجيع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات الإدارية الموضوعية.
- VII. كما يشمل عمل التدقيق الداخلي تزويد الإدارة العليا للمؤسسة بدرجة اطمئنان معقولة عن مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية ومدى فعالية تطبيقها.
- VIII. تدقيق نظام الموازنات التقديرية وتقارير الأداء الدورية والتحليلات الإحصائية والبرامج التدريبية للعاملين بغرض رفع كفاءتهم في تنفيذ الواجبات والمسؤوليات المكلفين بها.
- IX. تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر، بالإضافة إلى تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة في تقييم وقياس تلك المخاطر.
- X. إعداد التقارير مفصلة ودورية، بأعمال ونتيجة التدقيق ورفعها إلى الإدارة العليا، ومجلس الإدارة.

(محمد لين، 2019، ص. 44)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المطلب الثاني: أنواع و معايير التدقيق الداخلي

#### أولاً. أنواع التدقيق الداخلي:

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي الى أربعة أقسام رئيسية وفي ما يلي تنويه لهذه الأنواع من التدقيق الداخلي:

1. التدقيق المالي: يعرف التدقيق المالي بأنه " الفحص المنظم للقوائم المالية والسجلات والعمليات المتعلقة بها لتحديد مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى ". ويعتبر التدقيق المالي المجل التقليدي الداخلي والذي يتضمن تتبع القيود المحاسبية للأحداث الاقتصادية التي تحصل داخل المنشأة وتدقيقها حسابيا ومستنديا ثم التحقق من سلامتها وموافقتها للأنظمة والتعليمات المتبعة والقوانين والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وذلك لإظهار البيانات بصورة واقعية ويتناول التدقيق المالي أيضا التحقق من وجود الأصول وتوافر الحماية المناسبة لها من الضياع أو سوء الاستعمال أو الاختلاس وكذلك فحص وتقييم الرقابة المحاسبية الداخلية وكفائتها ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المولدة داخل المنشأة والتي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات. "

2. التدقيق التشغيلي (العملي): كما يسمى أيضا بالتدقيق الإداري ، تدقيق الأداء والتدقيق الوظيفي كل هذه المصطلحات تشير لعملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة معينة . ويعرف التدقيق التشغيلي بأنه " الفحص و التقييم الشامل لعمليات المنشأة لإعطاء معلومات للإدارة عما إذا كانت العمليات (المنفذة) المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعة التي تتعلق مباشرة بأهداف الإدارة ويشمل تقييم كفاءة استخدام الموارد المالية والبشرية، وتقييم للإجراءات المتبعة في مختلف العمليات، وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل واقتراح الطرق الكفيلة بزيادة الكفاءة والربحية.

3. التدقيق البيئي : ويهدف إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث البيئي وحمايتها من مختلف الاستنزافات وتقييم المظاهر البيئية التالية :

الأغبرة، الضجيج، المياه العائمة، طرق المخلفات، المواد المستنزفة لطبقة الأوزون، الحرارة والرطوبة العالية في مناطق الإنتاج، التدخين، وهدر الطاقة الكهربائية.

4. التدقيق الاستراتيجي: ليس المقصود بالتدقيق الاستراتيجي تدقيق إستراتيجية المؤسسة هل هي صحيحة أم لا، وإنما المقصود هنا هو تدقيق الخطة الإستراتيجية بمراجعة السياسات المستقبلية، التي تضعها الإدارة العليا وذلك في ظروف عدم التأكد، أي أنها تدقق ما سوف يحدث في المستقبل؛ حيث تعتبر عملية التدقيق الاستراتيجي عملية مكملة للتخطيط الاستراتيجي، وأحد مراحلها الأساسية فهو يزودنا بمنهج لمراقبة البيئة الخارجية المتمثلة في الفرص والتهديدات، والبيئة الداخلية والمتمثلة في نقاط القوة ونقاط الضعف؛ وكذا تدقيق الأنشطة التي تمارسها المؤسسة، وتسعى من خلالها إلى تحقيق رسالتها، أي كل الأنشطة المالية والمحاسبية والإنتاجية، والتسويقية وإدارة الموارد البشرية... الخ والتي تختلف بالطبع حسب نوع المؤسسة، (عمارة، 2018/2017، ص.86)



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

بالإضافة إلى تدقيق الوسائل والتقنيات الموضوعية من حيث الكفاية، الملائمة وسلامة التطبيق "هل هي كافية؟ هل هي مطبقة فعلا؟ هل هي منسجمة ومتوافقة مع الأهداف المسطرة؟ وهل هي ممارسة بالشكل الصحيح؟... الخ، وقد تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الاستراتيجي فيعرفه البعض،".

بأنه: " نظام للتعرف على مدى تنفيذ استراتيجيات الوحدة الاقتصادية أي مدى نجاحها في الوصول إلى أهدافها وغاياتها، وذلك من خلال مقارنة ما تم تنفيذه فعلا مع ما هو مخطط وتعديل الإستراتيجية على أساس نتائج التنفيذ، وبذلك تتحسن قدرة الوحدة الاقتصادية على أساس أهدافها وغاياتها". (عمارة، 2018/2017، ص. 87)

ثانيا. معايير التدقيق الداخلي:

ترتكز المعايير إلى عدد من المبادئ وتوفر إطار الأداء وتعزيز عملية التدقيق الداخلي، كما تعد المعايير متطلبات إلزامية وتتألف المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي من ثلاث مجموعات وهي كالتالي:

1- معايير الصفات: وهي مجموعة المعايير التي تحدد الصفات الواجب توافرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المنشأة والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي، وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:

1000- الأهداف، الصلاحية والمسؤولية: يتم تحديدها بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دوريا وأخذ موافقة أعلى السلطة. (علواني، 2018/2017، ص. 17)

1100- الاستقلالية والموضوعية: يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أي إجراء وإنجاز والتبليغ عن أي عمل، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة اختصاصاته، وعلى المدقق ان يكون موضوعيا في القيام بعمله، وأن لا يتأثر بالبيئة التي يعمل بها، وأن يكون العمل بفعالية ومهنية وبدون تحيز كما عليه أن يتقيد بالمعايير الدولية للتدقيق وبالسلوك المهني وبالتقوانين والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.

1200- البراعة وبذل العناية المهنية: يتوجب على المدققين امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم الفردية .

1300- الرقابة النوعية وبرامج التحسين: يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجا للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.

2- معايير الأداء: تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي بإمكانها قياس أداء التدقيق الداخلي وهي تتضمن كل من المعايير التالية:

2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي: على مدير المدققين أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على النحو الفعال بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة

(علواني، 2018/2017، ص. 17)

2100- طبيعة العمل: نشاط التدقيق الداخلي يقيم ويساهم في تحسين أنظمة الحوكمة من خلال وضع القيم والأهداف والإعلان عنها والتأكد من فعالية الأداء ومسائلة الإدارة وإيصال ملاحظات التدقيق ومساعدة المنشأة بتعريف وتقييم مواقع الخطر الهامة، والمساهمة في تحسين أنظمة إدارة الخطر والرقابة وإيجاد رقابة فعالة بواسطة تقييم فعاليتها وكفاءتها. (علواني، 2018/2017، ص. 17)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

2200- التخطيط للمهمة: يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي، ويجب تدوين برنامج تدقيق لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر.

2300- تنفيذ المهمة: يجب على المدققين الداخليين تعريف، تحليل، تقييم، وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة.

2400- إيصال النتائج: يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة، وان تضمن إيصالها أهداف ونطاق المهمة، بالإضافة الى ملائمة التوصيات، خطط إنجاز التوصيات.

2500- رصد مراحل الانجاز: وجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة متابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة.

A1.2500 : يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع أسلوب متابعة للمراقبة والتأكد من أن توجيهات الإدارة قد تم تطبيقها بفعالية أو أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ إجراء.

C1.2500 : على نشاط التدقيق الداخلي مراقبة استبعاد نتائج المهمات الاستشارية الى المدى المتفق عليه مع الجهة المستفيدة.

2600- قبول الإدارة للمخاطر: في حالة اعتقاد الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية.

في حالة عدم تدارك هذه المسائل المتعلقة بالمخاطرة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق والإدارة التنفيذية التقرير عن ذلك لمجلس الإدارة لإيجاد الحل.

3- معايير التنفيذ : فهي تطبق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في الحالات الآتية:

اختبار الالتزام والتحقق من الغش والاحتيال، التقييم الذاتي للرقابة، ويتم وضع معايير التطبيق بالأساس المتمثلة في:

- أعمال التوكيد: أشير لها بالحرف A متصلا برقم المعيار مثل A11130.

- أعمال الاستشارة: أشير لها بحرف C متصلا برقم المعيار مثل c1.nnn.

(علواني، 2017/2018، ص. 19)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

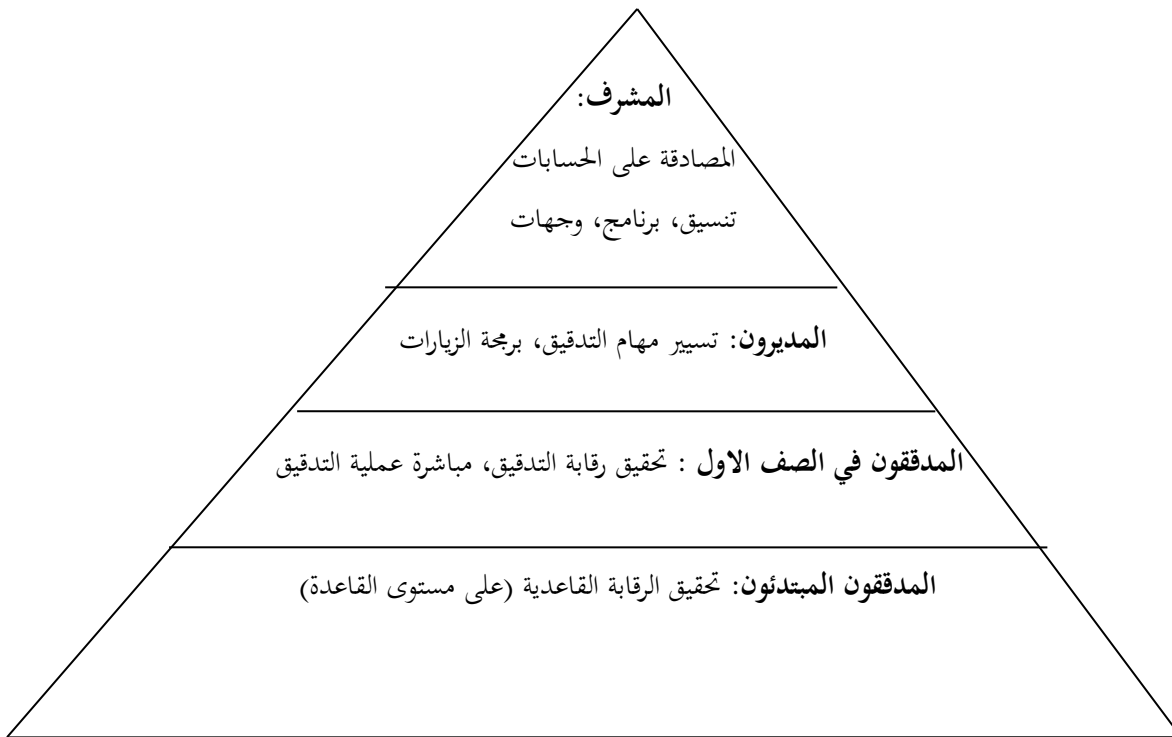
### المطلب الثالث: تنظيم التدقيق الداخلي و الية عمله

معظم الادارات الحالية تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظم الرقابة لديها، حيث أن وظيفة التدقيق الداخلي تمارس مختلف الأنشطة دون استثناء، وكذلك تراجع مختلف العمليات الادارية والمالية و التشغيلية، ولكي يؤدي التدقيق الداخلي دوره بصورة سليمة وبفعالية كبيرة يجب أن يحظى بمجموعة من الخصائص، وتمس هذه الخصائص الكيفية التي يتموضع بها قسم التدقيق الداخلي داخل تنظيم المؤسسة، بحيث يجب أن يتصف بما يؤهل قسم التدقيق الداخلي لأداء مهامه بكل نزاهة وموضوعية وجدية. أولاً . تنظيم التدقيق الداخلي:

قسم التدقيق الداخلي يتكون عادة من عدد قليل من المدققين الداخليين مقارنة مع معظم الاقسام الاخرى ، وقد يقتصر الأمر في بعض التنظيمات على وجود مدقق داخلي واحد، كما أنه قد يتسع قسم التدقيق الداخلي في تنظيمات أخرى وذلك ليتضمن عدد كبير من المدققين يعملون وحدهم تحت تنظيم كبير محكم بخلاف المصالح الاخرى . (عمرون و زيان، 2019/2018، ص 19) وعلى هذا الأساس يتحدد شكل وحجم التدقيق الداخلي في المؤسسة على معيارين أساسيين هما :

1) حجم المؤسسة: هو محدد أساسي لطبيعة التدقيق الداخلي المعتمد في المؤسسة فلا يمكن في هذا المجال تصميم هيكل للتدقيق الداخلي موحدًا بين المؤسسة المحلية، الوطنية أو الدولية، وينطوي الهيكل التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي عادة على ثلاث مستويات من المدققين ممارسي المهنة وذلك كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم 01 : المستويات التنظيمية لدائرة التدقيق الداخلي.



(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 19)

يتحمل المشرف على قسم التدقيق كل المستويات العامة للقسم، و هو يقوم بإعطاء التوجيهات العامة للقسم، كما يقوم بالتخطيط و وضع سياسات و إجراءات التدقيق، و إدارة العاملين معه بالقسم، و التنسيق مع المدققين الخارجيين و وضع برنامج و النماذج المختلفة للتحقق من جودة التدقيق.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

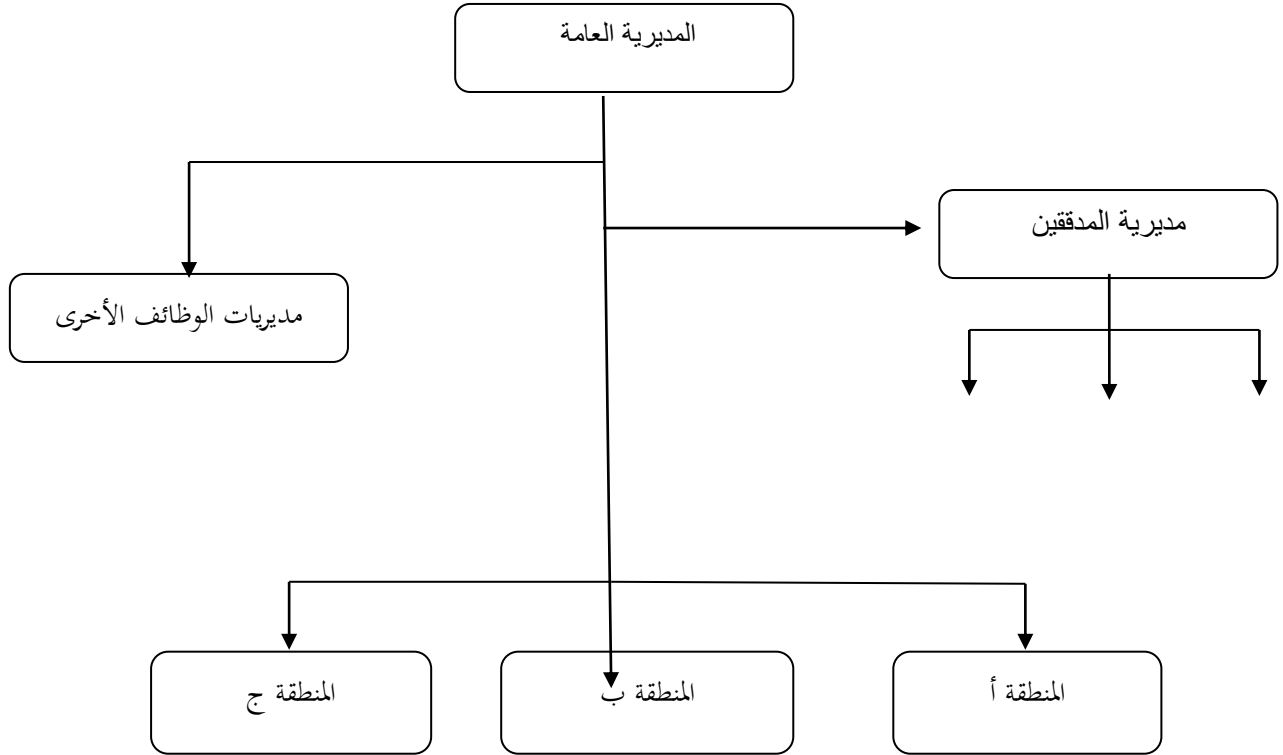
2) مركزية ولا مركزية التدقيق: إن كبر حجم المؤسسات و اتساعها جغرافيا يحتم وجود هياكل قارة نسبيا لتسيير الأنشطة في

مناطقها بغية ممارسة الرقابة على هذه الهياكل، ومنه يوجد نوعين من التدقيق الداخلي وفقا لهذا الوضع هما :

أ- التدقيق الداخلي المركزي : يكون باعتماد مديرية واحدة للمؤسسة الكبيرة لتقوم ببرمجة الزيارات المختلفة الميدانية لفروع هذه

المؤسسة كما يظهر في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: التدقيق الداخلي للمركزية .

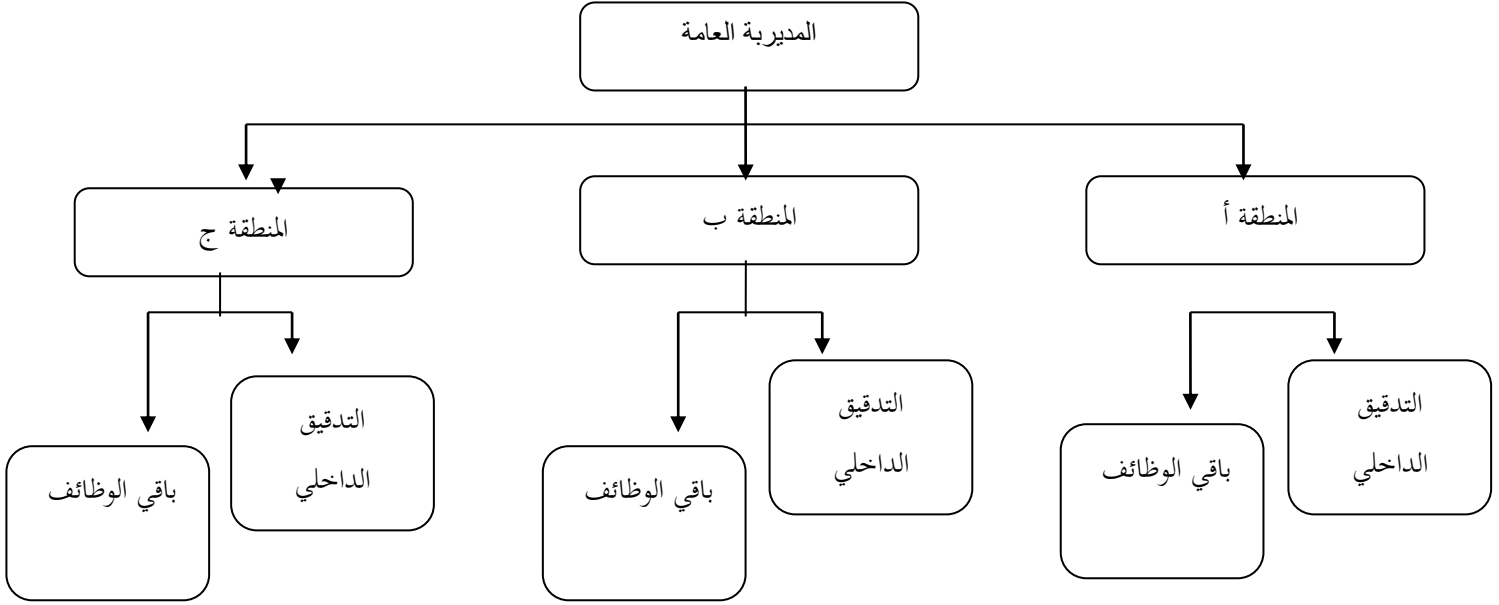


(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 20.)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ب- التدقيق الداخلي لا المركزية : في ظل هذا النوع هياكل تدقيق داخلي على مستوى كل منطقة نشاط، أي يكون على مستوى كل فرع أو تكتل جغرافي معين للمؤسسة قسم التدقيق، و يظهر هذا في الشكل التالي:

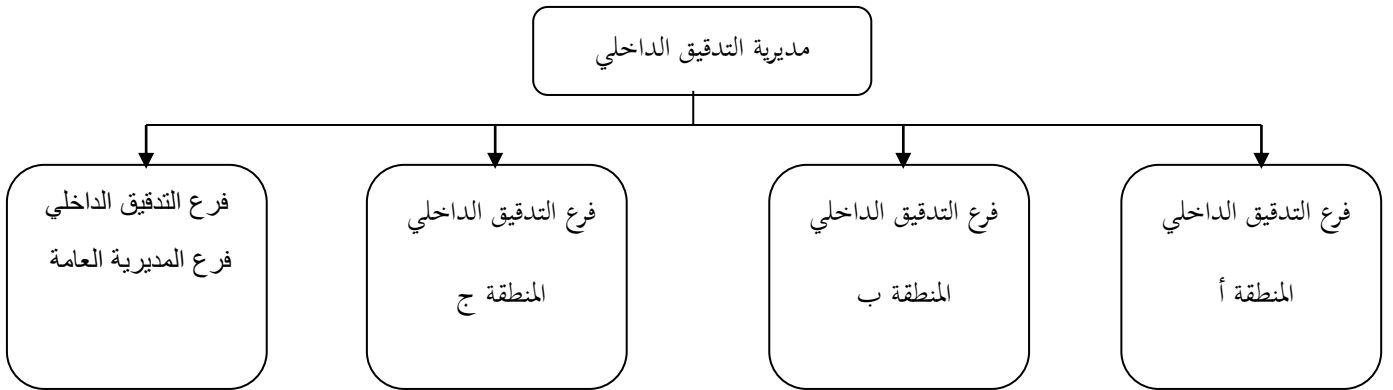
الشكل رقم 03 : التدقيق الداخلي لا المركزية.



(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 20)

ت- التدقيق الداخلي المختلطة: هنا يتم المزج بين النوعين الأولين بحيث يتم إرساء مديرية التدقيق الداخلي على مستوى المديرية العامة للمؤسسة، و جعل فروع لها على مستوى كل منطقة نشاط و هذا وفقا للشكل التالي:

الشكل رقم 04: التدقيق الداخلي المختلطة .



(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 21)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

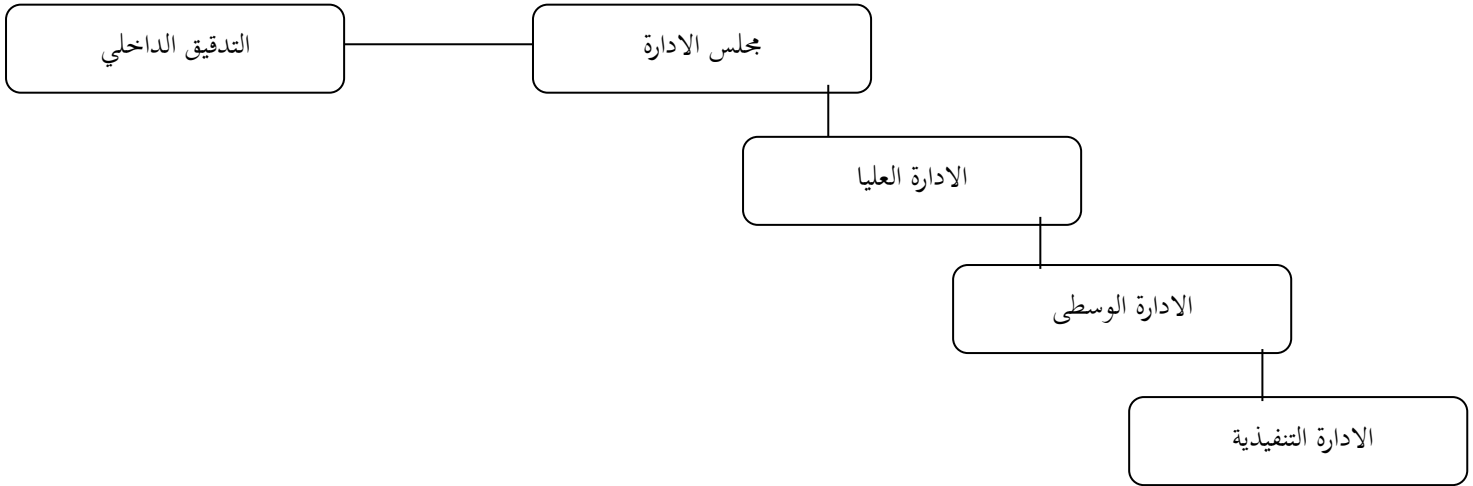
كما أن وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة تتناول المجال التقييمي في المؤسسة، وكذلك الوقائي لأصول المؤسسة، ثم النواحي الانشائية بتقديم الاقتراحات التحسينية لأنظمة المؤسسة، فإن مجالها يتسع و يجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة، فالمدقق الداخلي مستقل في تنفيذ مهام وظيفته وال يملك السلطة على إعطاء الأوامر بصفة مباشرة للموظفين، فهو يتأكد من التماشي مع السياسات و الإجراءات و السجلات و فحصه بغرض مسؤولية المخطئ، حيث أن ما يقوم به من فحص ال يبعد المسؤولية عن الافراد الذين قاموا بالعمل.

و من خلال هذا يمكن القول أن المدقق الداخلي مستقل في عمله من ناحيتين :

1- مكانه في التنظيم الوظيفي، و ارتباط عمله بالمستويات العليا، حيث أن تعضيد الإدارة له يحقق الاستقلال في عمله و تحقيق ما يوكل إليه من عمل، فرييس إدارة التدقيق مسؤول أمام المستويات العليا للإدارة، نظرا ألن ما سيكشفه عمله أثناء تأديته له و اهتمامات مجلس الإدارة.

2- إن المدقق الداخلي يقوم بوظيفته من حيث الفحص و التقييم و مراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة، و لهذا لا يجب أن يعهد إليه بأي مهام تسجيلية أو تنفيذية .

و يمكن أن يظهر لنا موقع قسم أو دائرة التدقيق الداخلي من خلال الشكل التالي:  
الشكل رقم 05 : تموضع التدقيق الداخلي داخل الهيكل التنظيمي.



(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 22)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ثانيا. آلية عمل التدقيق الداخلي:

تختلف طريقة أداء المدقق الداخلي تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة و نوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها و النظام الإداري الذي تسيير عليه إدارتها .

بداية يجب على المدقق تدقيق ذلك الجزء من نظام الرقابة الذي يحقق أفضل منفعة مقابل التكلفة التي يتم تحملها و تتضمن تلك التكلفة وقت فريق التدقيق و ما يتعلق به من تكلفة، كما تتحقق المنفعة من ما يتم التوصل إليه من عملية التدقيق بما يمكن من تحسين الرقابة على الجوانب الرئيسية في عمليات التنظيم، و ذلك إلى جانب تجنب ما كان يمكن أن يقع من خسائر و على الرغم من أن تكلفة القيام بعملية التدقيق تعتبر من العوامل التي يأخذها المدقق في الاعتبار، إلا أن العامل الأساسي الذي يحكم توزيع الموارد التي تتعلق بالتدقيق الداخلي هو مخاطر الفشل في تحقيق واحد أو أكثر من أهداف الرقابة الداخلية، و يمكن تصنيف تلك المخاطر تبعا لأهداف الخمسة للرقابة الإدارية على النحو التالي:

✓ عدم دقة المعلومة المالية و التشغيلية.

✓ الفشل في إتباع السياسات، و الخطط، و الإجراءات، و القوانين.

✓ ضياع الأصول.

✓ الاستخدام غير الاقتصادي و غير الكفاء للموارد.

✓ الفشل في تحقيق الأهداف الموضوعية.

(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 23)

ومنه يقوم المدقق بوضع إستراتيجية التدقيق وخطه تكون ملائمة يأخذ بعين الاعتبار عند وضعها:

✓ دراسة هيكل المؤسسة.

✓ دراسة الأنظمة الإدارية و المالية في المؤسسة.

✓ الوقت اللازم لتنفيذ الخطة.

(عمرون و زيان، 2019/2018، ص. 23)

### المبحث الثاني: التسيير الجبائي

لكي تتمكن المؤسسة من تأدية الدور الذي وضعت من أجله، لابد من حسن تسيير وتنظيم، ومن هذا المنطلق إذا كان نجاح المؤسسة مرتبط بمجال النشاط الذي اختارته وبإمكاناتها التسييرية، فإن معرفة الجوانب القانونية والمحاسبية والمالية وخاصة الجبائية منها لا يقل أهمية لأنها عامل مهم جدا في نجاح المؤسسة وتطورها واستمرارها ومن هنا نشأ التسيير الجبائي الذي يعتبر غير واضح المعالم لدى أغلب المؤسسات التي لا تزال تتعامل مع الضرائب كمعطى يجب الخضوع له ولم تدرك المؤسسات بأن الضرائب من المعطيات القابلة للتحكم

### المطلب الأول: مدخل الى التسيير الجبائي

إن التسيير الجبائي اقتصر في القدم على السلطة الحاكمة التي كانت الوحيدة المخولة بتحديد من هو الخاضع للضريبة، مقدار الضرائب، وكيف يتم دفعها... الخ (القاعدة الضريبية)، كما توسع تطبيق الضريبة بشكل واضح في بعض الظروف، وبشكل خاص في زمن الحروب. إلى جانب أن الشكل الأولي للضريبة كان عبارة عن اقتطاعات عينية (جزء من الإنتاج)، أو خدمة تؤدي (جزء من العمل)، ولم تكن عبارة عن مبلغ من النقود يتم دفعها.

### أولا. تعريف التسيير الجبائي:

يعتبر التسيير الجبائي حلقة وصل بين الجباية والمؤسسة وقد قدمت له العديد من التعاريف نذكر أهمها ما يلي:  
التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي ويقصد بها ادراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي وتقليص الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، كذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار. (بن وعلي و بن فرج، 2021/2020، ص.10)  
حسب كريستين كوليت "Christine Collette" فإن "التسيير الجبائي يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعلا في إستراتيجيتها بدلا من السلبية اتجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها". (شطي، 2015/2014، ص. 16)

وهو التعريف الأنجلو سكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل حملة الأسهم (المساهمين) المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين... الخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط) بالإضافة إلى أن له نظرة علمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع وهذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة. إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة. (بوتيار و بشيش، 2019، ص.04)



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ثانيا. خصائص التسيير الجبائي :

أصبح المسير الجبائي يتعامل مع الضريبة بأنها من المعطيات القابلة للتحكم والتعامل معها كإحدى محددات اتخاذ القرار داخل المؤسسة، وهذا ما يجعل التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

- 1- استعمال الوسائل المشروعة من طرف التشريع: يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلائي للتشريعات من أجل إيجاد مختلف الاختيارات الممنوحة من طرف المشرع لتحقيق وفورات ضريبية، وبالتالي هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فان الميزة الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش والتهرب الضريبيين واللذان تحاربهما إدارة الضرائب لأهمها ممارسات غير مشروعة، إلا أنها تقرر وتتعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة. (بلحاج و بن اسماعيل، 2014/2013، ص.27)
- 2- ناتج عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة : تتضمن عملية اتخاذ القرارات الاختيار بين بديلين أو أكثر أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحو هدف معين، بحيث إن انعدام الخيارات أو البدائل يفقد عملية التسيير معناها. وبالتالي القرارات التي تنتج عن التسيير الجبائي هي قرارات تعكس إرادة المؤسسة وليست مفروضة عليها، وعليه لا يمكن الحديث عن تسيير جبائي إذا لم تكن هناك خيارات ومزايا جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من أجل تسيير عملياتها المختلفة إذ يصبح الأمر في هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية التي يحددها التشريع والتنظيم. (بلحاج و بن اسماعيل، 2014/2013، ص. 27)

ثالثا. أسس التسيير الجبائي :

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية :

- اختيار الطريقة الأقل عن طريق استغلال نقاط الضعف او الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب الضريبي في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير.
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائية، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعية تحت تصرف المؤسسة يهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على :
  - أهمية الضريبة في حياة المؤسسة والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي.
  - تبنى التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

(حريط، 2022/2021، ص. 11)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المطلب الثاني: أهداف وأهمية التسيير الجبائي

#### أولاً. أهداف التسيير الجبائي

يسعى التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

- التحكم في العبء الضريبي .
- تحقيق الأمن الجبائي.
- ضمان الفعالية الجبائية.
- خدمة إستراتيجية للمؤسسة .

1. التحكم في العبء الضريبي : تشكل الأعباء الجبائية جزء من سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية ويتجلى التحكم في الأعباء الجبائية في ثلاث أشكال:

- العمل على تخفيض الضريبة .
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات عالية تعزز وضعية الخزينة.
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو التخفيض من الضريبة بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورتها تجاه البنوك والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح.

2. تحقيق الأمن الجبائي : يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابية قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إحلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة.

يشكل تسيير الخطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي إذ أنه من غير المنطقي أن يشغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من أجل التخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها.

من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي هو تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من:

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة.
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها.
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء فعالية التسيير الجبائي.

(بوتيار و بشيش، 2019، ص. 05)

### 3. الفعالية الجبائية:

تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعتبر مدى حسن الموارد المتاحة، الأمر الذي يلزم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية) والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف. ومن أهم شروط نجاح الضريبة:

- من حيث التشريع الضريبي: يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي.
- من حيث الإدارة الضريبية: فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة ودافعي الضرائب.
- من جهة الممول: يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعته بعدالة الضريبة.

4. خدمة إستراتيجية المؤسسة: الإستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة.

إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخبرات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي، فالجباية تلعب دورا هاما في:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة.
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط.
- اختيار أشكال التمويل والعلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد (فروع تابعة).

(بوتيار و بشيش، 2019، ص. 06)

### ثانيا. أهمية التسيير الجبائي

تعتبر الوظيفة الجبائية أهم خلية داخلية معنية بقيادة وتسيير المسائل الجبائية داخل الهيكل التنظيمي في المؤسسة، والتي وجودها يعتمد على العديد من المتغيرات، كحجم المؤسسة، بيئة الأعمال والقوانين وغيرها. وفي خضم هذا التوجه الذي يعتبر الجباية من أجديات العمل المؤسسي وضرورة ملحة تفرضها التطورات الحاصلة، أصبح المساهمون وأصحاب المؤسسات لا يستغنون عن الوظيفة الجبائية في ظل سعيهم الحثيث للاستفادة من مزاياهم العديدة، سواء تم الاستعانة بموظفين متخصصين جبائيا من داخل المؤسسة أو اللجوء إلى محافظي الحسابات الخارجيين من أجل رفع تقارير جبائية إلى مجالس الإدارات لفهم الوضعية الجبائية للمؤسسة، والتخطيط المستقبلي. (بن زاوي، 2015/2014، ص. 54)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

فالجباية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة وتعتبر كأحد محددات السياسات العامة واتخاذ القرارات مثل، الشكل القانوني للمؤسسة، مما يبين العلاقة الوطيدة بين الجباية والإستراتيجية ويجعلها ذات أهمية بالغة.

كما أن التسيير الجبائي يساعد الإدارة في تحقيق الاستخدام الأمثل للإمكانيات المتاحة، وعليه فإنه يمكنها من تحقيق مايلي:

1. يساعد في التقليل من مبلغ الالتزام الضريبي أو قد يؤدي إلى تجنب دفع الالتزام الضريبي عن طريق الاستثمار في مجالات معفاة من الضريبة.

2. يساعد في إيجاد سياسة متوازنة من قبل الإدارة، تساعد في الاستثمار بأنواعه المختلفة سواء كانت استثمارات في الأصول أو استثمارات مالية.

3. إن التسيير الجبائي يحقق الرقابة على تنفيذ العمليات ويسهل أعمال المتابعة، فمن خلال وجود تعليمات إدارية مستندة للخطة الضريبية للمؤسسة يمكن تحقيق الرقابة والمتابعة في التنفيذ.

4. يؤدي التسيير الجبائي إلى تحديد أهداف واضحة للعمل، بحيث يجعل الأثر الضريبي من المتغيرات الواجب دراستها عند القيام بأي عمل من الأعمال في المؤسسة، أو حتى دراسة ذلك الأثر على أي من موجودات واستثمارات المؤسسة المالية.

5. يساعد التسيير الجبائي على تحديد مراحل العمل والخطوات الواجب إتباعها، وكذلك إيجاد خطة عمل هادفة داخل المؤسسة، تحفز العاملين على الالتزام بأعمالهم على أكمل وجه لتحقيق أهداف المؤسسة.

6. الاستفادة من بعض المزايا التي يمنحها قانون ضريبة الدخل، أو قانون تشجيع الاستثمار، أو قانون مؤسسة المناطق الحرة أو قانون المدن الصناعية وغيرها.

اذن فالدافع الأساسي من وراء تمكين التسيير الجبائي من قبل المؤسسات هو الفوائد المتوقعة منه، ومع ذلك فإن قيمة هذه الفوائد تختلف باختلاف مستويات التخطيط الجبائي لدى صناع القرار والمواقف التي يصدرونها، على سبيل المثال نجد فئة من صناع القرار وتجنباً للمخاطر المحتملة يتخذون قرارات يترتب عنها مخاطر أقل ولكن ينتج عنها انخفاض في العائد؛ وبالمقابل نجد فئة أخرى تحقق عائدات مرتفعة على الرغم من أن المخاطر المرتبطة بالقرارات مرتفعة. (بن زاوي، 2015/2014، ص. 55)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المطلب الثالث : اساسيات التسيير الجبائي

أولا . استراتيجيات التسيير الجبائي.

و تتمثل الاستراتيجيات في :

- 1) تحميل السنة المالية بنفقات الاهتلاك عند شراء الآلات و المعدات قبل نهاية السنة ما يعمل على تخفيض الوعاء الضريبي لتلك السنة.
  - 2) يتوجب على المؤسسة إرجاء تسديد الضرائب كان إذا ذلك ممكنا فالتأجيل في التسديد الضريبة يمكن المؤسسة من استخدام هذا المال و من دون فائدة إلى أن تكون الضريبة واجبة السداد.
- و تنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في:
  - استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية.
  - خصومات ضريبية.
  - استراتيجيات لنقل الدخل الخاضع بعيدا عن معدلات ضريبية مرتفعة.
  - استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأس مالية.

(فوجيل، 2019/2018، ص. 14)

ثانيا. حدود التسيير الجبائي :

رغم أن المشرع أعطى للمؤسسات هامشا معتبرا من الحرية في الجانب التسييري وخاصة ما تعلق منه بالشق الجبائي، لكن هذا لم يمنع من وجود حدود وجب التقيد بها في هذا الإطار، والتي تصنف إلى:

1- الحدود القانونية :

إن عدم امتثال المؤسسات للتشريع الجبائي أحيانا يقودها إلى الوقوع فيما يعرف بالتهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي) ، والذي يعد تهربا مقصودا من طرف المؤسسات المكلفة بالضريبة نتيجة مخالفتها الصريحة والعمدية لأحكام القانون الضريبي قصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليها، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخلها، أو تقديم تصريح ناقص، أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة . (بن زاوي، 2015/2014، ص 52)

فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير نجد:

- ❖ العقود والتصرفات القانونية التي ينجم عنها إخفاق تحقيق أو تحويل أرباح.
- ❖ تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات.
- ❖ التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية.
- ❖ التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 53)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

❖ استعمال أشخاص او مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 53)

2- الحدود المالية :

تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعدما كان هدفها تديتها.

و تستعمل المؤسسة كل سلطاتها الإدارية لاتخاذ قرارات تضمن تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة، على سبيل المثال تحديد مكافئات المسيرين، إعطاء قرض لإحدى الفروع أو غيرها من القرارات التي يكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة. فهذه القرارات قد يكون لها آثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة عندها يمكن تصنيفها كتصرفات غير عادية في التسيير الجبائي.

فالتصرف غير العادي في التسيير هو ذلك الذي يكون ضد مصالح المؤسسة والذي لا يقدم أي مقابل مباشر أو غير مباشر ومن بين الأفعال غير عادية في التسيير نجد:

❖ تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد.

❖ تحمل المؤسسة لأعباء خاصة بالمسير.

❖ التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية.

❖ التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 54)

ثالثا. مبادئ التسيير الجبائي :

1. مبدأ الحرية في التسيير : ان قرار التسيير يعتبر اختيارا من عدة بدائل متاحة قانونيا و بمجرد تنفيذه يتوجب على إدارة الضرائب إحترامه و على المكلف الالتزام به مثل اختيار نمط الإهلاك كما أن للمسير كامل الحق في الاستفادة من الامتيازات و الخيارات الموجودة في القانون نتيجة مهارته التسييرية دون أن يصنف تصرفه ضمن محاولة القيام بالغش الضريبي يعني أن إدارة الضرائب لا يحق لها الحكم على نوعية التسيير بل على النتيجة الجبائية و حصتها.

2. مبدأ عدم التدخل في التسيير : فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية حتى و إن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار، فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته، و بالتالي يحق لها خصم الفوائد القروض من الربح الخاضع.

(قوجيل، 2019/2018، ص. 12)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المبحث الثالث : تحسين التسيير الجبائي وعلاقته بالتدقيق الداخلي

عند الحديث عن التسيير الجبائي لا يمكننا بأي حال من الأحوال المرور دون التنويه بدور المسير الجبائي ضمن العملية التسييرية لجبائية المؤسسة، والتطرق لمختلف الأدوار التي يلعبها لاسيما كونه يتدخل عند اتخاذ القرارات ذات العلاقة، وكذا استعراض المؤهلات الخاصة به، سنحاول في هذا المبحث إبراز فعالية التدقيق الداخلي وتقريب الصورة أكثر لفهم جدوى عمل المدقق الداخلي والقيمة التي يضيفها لإنجاح التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

#### المطلب الأول : تعريف المسير الجبائي والمهام المنوطة به

أولاً. مفهوم المسير الجبائي :

المسير الجبائي في المؤسسة هو المسؤول الأول عن تحديد البيئة الجبائية لأي قرار تسييري، وهو الذي يقف على مختلف الخيارات الممكنة والتي بانعدامها لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي.

ثانياً. مؤهلات المسير الجبائي :

بما أن التسيير الجبائي يتعامل مع مختلف قرارات التسيير، سواء ما تعلق بالقرارات الروتينية أو الإستراتيجية منها، فانه يتوجب على كل مختص في التسيير الجبائي أن يكون متعدد الاختصاصات، كالتحكم في التقنيات المحاسبية والإلمام بالأسس القانونية للعمل التجاري وكذا مبادئ التحليل والتسيير المالي، إضافة إلى تحكمه في جباية المؤسسة كمييار أساسي.

1. التحكم في تقنيات التسيير :

التسيير يعني اتخاذ القرار، لذا على المسير الجبائي أن تكون لديه مؤهلات اتخاذ القرار والتي تتمثل في: القدرة على التشخيص، التنبؤ، تحديد البدائل وتقييمها، اختيار البديل الأنسب؛ وأهم عنصر في تقييم البدائل الجبائية المتاحة هو إدراك الآثار المالية لكل منها مما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة أكيدة.

2. التحكم في الجباية :

تحكم المسير الجبائي في الجباية أمر بديهي لأن الجباية هي اهتمامه الأول؛ ويظهر هذا التحكم من خلال:

❖ معرفة مختلف التشريعات الجبائية والنصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذه النصوص هي بمثابة قاعدة معطيات ضرورية لاتخاذ أي قرار.

❖ إدراك آثار تلك النصوص على المؤسسة، أي تحديد حقوق والتزامات المؤسسة.

❖ معرفة تقنيات واليات المراجعة (الرقابة) الضريبية واهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابة ممكنة.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 58)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

3. التحكم في تقنيات المحاسبة:

كانت المحاسبة ولفترة طويلة من الزمن تستخدم فقط لأغراض جبائية، ومعايير التسجيل المحاسبي كانت تتأثر بشكل كبير بقواعد الجباية، كما ان التسيير الجبائي في العديد من المؤسسات هو من مهام مديرية المحاسبة والمالية. هذا ما يجعل إمام المسير الجبائي بالآليات المحاسبية هاما للغاية، خاصة وأن المراجعة الجبائية والتي هي إحدى أدوات التسيير الجبائي تتداخل بشكل كبير مع المراجعة المحاسبية وذلك لاعتمادها الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي والجبائي للمؤسسة، أي ضمان الفعالية والأمن من مختلف المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة أثناء القيام بالعمليات المختلفة. (بن زاوي، 2015/2014، ص.58)

4. المعرفة القانونية :

هذه المعرفة مطلوبة في المسير الجبائي للاعتبارات التالية :

- ❖ المسير الجبائي في تعامله مع الجباية يتناول بالدراسة نصوصا قانونية وتنظيمية، ويتطلب التعامل مع هذا النوع من النصوص مهارات خاصة قد لا تكون ضرورية أثناء دراسة نصوص عادية.
  - ❖ أمام المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات آثار جبائية مختلفة (الشكل القانوني للمؤسسة).
  - ❖ التشريعات قد تنطوي على على بعض الغموض أو السكوت عن بعض الحالات، مما قد يوقع المؤسسة في المجالات المحظورة على التسيير الجبائي (حدود التسيير الجبائي).
  - ❖ المنازعات التي قد تنشأ مع إدارة الضرائب، الأمر الذي يتطلب شخصا ذا دراية بالإجراءات القانونية الواجب إتباعها.
  - ❖ يتحقق جزء كبير من الأمن الجبائي على المستوى القانوني.
- كل هذه الأسباب تجعل من إمام المسير الجبائي بقواعد القانون التجاري وقانون الأعمال أمرا أكيدا، والدليل على ذلك أن العديد من الكتابات والمؤلفات حول الجباية والتسيير الجبائي تصنف ضمن المكتبة القانونية وليس ضمن مكتبة الاقتصاد ان مؤهلات المسير الواجب توفرها هي التي تؤدي بشكل كبير إلى تحقيق هدف الفعالية الذي يطمح إليه التسيير الجبائي. (بن زاوي، 2015/2014، ص.59)



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

ثالثا. مهام المسير الجبائي :

للمسير الجبائي عدة مهام من بينها مايلي :

1. السعي إلى الحوكمة الجبائية:

و ذلك من خلال قيامه ب :

❖ تسيير المعدل الفعلي للضريبة والفهم الجيد للمعلومة المالية من جانبها الجبائي.

❖ إثارة اهتمام الإدارة للرهانات الجبائية بطريقة بيداغوجية.

(بن زاوي 2015/2014، ص. 60)

❖ إعداد روابط وعمليات منظمة للتبادل مع لجنة المراجعة و/أو مجلس الإدارة.

2. تحسين العمل الجبائي داخل المؤسسة:

للقيام بذلك وجب عليه :

❖ الاقتراب أكثر من فكرة وحدات الأعمال Business Units من أجل تنبؤ أفضل، تقييم وتقوية

مستوى التعليم الجبائي للعمليات التي تساهم في التسيير الجبائي والسعي إلى جباية جزئية أكثر

تعمقا والتي ستعوض الجباية الكلية.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 60)

❖ إعادة النظر في أنظمة المؤسسة وقانون الأمن المالي من أجل تجاوز أهداف التوثيق واختبار كفاءة

وموثوقية المعالجة، مراقبة البيانات والأخطار التي تؤثر على الجباية.

❖ القيام بإعادة تمركز للاستثمارات حول التخطيط الجبائي وإدارة المخاطر .

3. العمل على تقليل مواجهة الأخطار الجبائية :

من خلال ما يلي :

❖ اختيار إستراتيجية جبائية أفضل من تحمل عبء العمل الجبائي.

❖ القدرة على التشخيص الصحيح لموقع الخطر.

❖ الإحاطة بالنصائح الملائمة ووضع المستشارين الجبائيين في وجه تحديات المؤسسة.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 60)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

رابعا. المهارات الأساسية للمسير الجبائي :

من الواجب أن يكون المسؤول عن الوظيفة الجبائية في المؤسسة على إطلاع دائم بالتشريعات المختلفة، وتوقع التغيرات المستقبلية من أجل استباق ما قد يحدث والتحضير له، ويستلزم الأمر كذلك التنبيه بمختلف المخاطر المتوقعة وكذا الضرائب التي من الممكن تكبدها المؤسسة. ولكن لتحقيق هذه المهمة الصعبة على المسير الجبائي استكساب سبع مهارات كشرط لا غنى عنه:

1. أن يكتسب ثقافة تنبؤ قوية لقانون الضرائب.
2. اكتساب مهارات الكمبيوتر ضمان جيد لرقمنة عملية التسيير الجبائي وضمان انتظامه.
3. أن يسعى دوما لتوقع الأثر المالي ، وأن يكون محاورا جيدا، ما يسمح له بالتعبير عن الوضعية الجبائية لمجلس إدارة المؤسسة مهما كانت درجة تعقيدها.
4. أن يكون له روح دبلوماسية ويتسم بالشجاعة الكافية، ويتعلم كيفية التفاوض مع إدارة الضرائب دون إغفال ضرورة تحليه بالأخلاق المهنية.
5. أن يكون لديه ثقافة اقتصادية واسعة تمكنه من تحدي الخبراء في مجاله وكذا المعرفة الجيدة لطرق فرض الضرائب في مجال أعماله.
6. أن يكون لديه ثقافة قانونية ممتازة والتي تسمح له بالتعامل مع المحامين وخبراء الضرائب.
7. أن يكون لديه قيمة معتبرة في الجانب النفسي والبيكولوجي.

(بن زاوي، 2015/2014، ص. 61)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المطلب الثاني: زيادة الفعالية الجبائية

حتى تتمكن المؤسسة من تشخيص جيد لجبايتها فإنها تعتمد على معيارين لها معيار الالتزام القانوني بغية الوقوف على مدى احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية وعلى معيار الفعالية الجبائية أي كفاءة المؤسسة على توظيف التشريع الجبائي من خلال الامتيازات لتحقيق أهداف سياستها العامة.

والفعالية الجبائية تكمن في أنها :

➤ تعتمد على التقليل من الآثار المزعجة للضريبة.

➤ يبحث عن الاستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الامتياز الجبائي.

➤ يصحح الأخطاء المحاسبية تلقائياً قبل أن تعتمد من المصالح الجبائية مرفقة بتكاليف مالية أخرى في شكل عقوبات جبائية.

➤ يحتم على المؤسسة التنسيق بين المحاسب والمستشار الجبائي.

➤ ترشيد طرق التسيير بشكل شامل ومتكامل بدا يضيفي من تنسيق وانسجام بين تحقيق أهداف المؤسسة وبما يجعلها تحقق أمناً جبائياً.

والبحث عن الامتيازات تعتبر من أسس البحث عن الفعالية الجبائية؛ هذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الممنوحة للمؤسسة هذه تسمح بتخفيف الديون الجبائية.

حيث أن كل امتياز جبائي لا يلتزم المكلف بشروطه والبنود الخاصة به يترتب عليه استرجاع الامتيازات مع تطبيق العقوبات التي نصت عليها التشريعات الضريبية. (حلواجي، 2013/2014، ص. 69)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

### المطلب الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي

يلعب التدقيق الداخلي دورا كبيرا في الرفع من فعالية التسيير الجبائي وتحسينه، حيث يساهم في التشخيص السليم للمخاطر الجبائية والوقاية منها، وكذلك زيادة الثقة في القوائم المالية.

1. التشخيص السليم لمواقع الخطر : إن انتظار مفتشي الضرائب للتأكد من تطبيق المتطلبات الضريبية بشكل صحيح عادة ما يكون مكلف للمؤسسة، لذا المراجعة الدورية من قبل خبير مختص يؤدي لتحديد هذه المخاطر وبالتالي تتمكن المؤسسة من اتخاذ التدابير اللازمة.

فالتدقيق الداخلي له دور هام في عملية إدارة المخاطر الجبائية وتحديدها، وذلك من خلال تحليل وتقييم الطرق المستخدمة في تقدير حجم المخاطر واحتمال حدوثها، والتأكد من صحتها لتقليل تأكيد معقول بأن التقييم الذي يتم على أساس التعامل مع المخاطر قد تم بشكل صحيح، حيث من الممكن أن تتخذ الإدارة قرارات مختلفة للتعامل مع المخاطر (قبول الخطر، تجنب الخطر، أو التخفيف منه) وهذا استنادا إلى درجة احتمال حدوثه ودرجة تأثيره، وهنا يبرز دور التدقيق الداخلي في مدى مساهمته في التخفيف من المخاطر الجبائية أو تجنبها من خلال المراقبة المستمرة لعملية إدارة المخاطر الجبائية ومدى تنفيذها بما يتناسب مع خطط واستراتيجيات وأهداف المؤسسة، كما يقوم التدقيق الداخلي بتحليل وتقييم المخاطر الجبائية التي وقعت فعلا ومدى فعالية البديل الذي اتبع للتعامل معها.

2. الوقاية من المخاطر الجبائية: الخطر الجبائي هو "خطر يتعلق بسلوك المؤسسة تجاه الالتزامات نحو الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش أو التهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة، علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية، إلى تكبدها لأعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات".

إن قياس الخطر الجبائي يسمح للمؤسسة بالتعرف على العواقب الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى أن تقييم الخطر الجبائي وترجمته من الناحية المالية يشكل أداة هامة للتسيير المالي المتوقع بالمؤسسة.

ولتحديد وتقليل المخاطر الجبائية، قد تلجأ المؤسسات إلى مجموعة من الإجراءات المتعلقة إما بعملياتها أو التنظيم الخاص بها. الإجراءات المتعلقة بعمليات المؤسسة: تصنف في إطار التسيير الوقائي من المخاطر الجبائية، وكذلك مراقبة انتظام عملياتها بما يتماشى والأحكام الجبائية التي تخضع لها هذه المؤسسات، وهذا الإجراء يكون من خلال عملية التدقيق والتي من الممكن أن تتخذ عدة أشكال، فإما يتم تطبيقها على كافة عمليات المؤسسة، أو قد تقتصر على جزء فقط من عملياتها و عمليات التدقيق الداخلي يمكن أن تتم من حين إلى آخر أو بشكل دوري، حيث قد يتم في بعض الأحيان تدقيق كل أو جزء من الضرائب التي يتم دفعها من قبل المؤسسة (تدقيق الرسم على القيمة المضافة، تدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي، تدقيق الضريبة على أرباح الشركات...).

(أسماء و عمر، 2020، ص.08)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي

- الإجراءات المتعلقة بالتنظيم: تهدف 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 مكانية الوصول إلى المعلومات الجبائية ومستوى صعوبة القضايا واللازمة.
3. زيادة الثقة بالقوائم المالية: تمثل القوائم المالية المرجع الأساسي الذي يعتمد عليه المستخدمون لإتمام عملية التحليل والتشخيص ولتقييم الوضعية المالية للمؤسسة وعلى أساس نتائج هذا التحليل تتخذ القرارات التمويلية على مستوى المدى الطويل أو القصير، ومن ثم فإن درجة الإفصاح والتمثيل العادل لهذه القوائم سيعزز من علمية تقييم الأداء المالي للمؤسسات، وعلى هذا الأساس لابد للمدقق عند أداء مهامه التحقق من بعض المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية كأن يقوم بالتحقق من صحة ومصداقية نتيجة أعمال الوحدة التي تظهرها، وكذا التأكد من اتفاق بنود الإيرادات والمصروفات فيها مع أحكام قانون الضرائب، فتدقيق البيانات الضريبية يهدف إلى توفير معلومات موثوق بها لإدارة الضرائب، وتقرير التدقيق الجبائي سيقدم رأياً فيما إذا كانت البيانات الضريبية خلال فترة زمنية معينة لا تحتوي على أخطاء جوهرية، ومن ثم فإن هذه التصريحات تشكل أساساً صالحاً لتحديد ودفع الضرائب. (أسماء و عمر، 2020، ص. 09)

### خلاصة الفصل :

إن التدقيق وظيفة شاملة داخلية ضرورية تابعة للمؤسسة تقوم بنشاط رقابي لقياس فعالية الوسائل المطبقة، والوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمن في القيام بفحص انتقادي تقييمي لنظام التدقيق الداخلي فهي تسعى لتحقيق مجموعة من الأهداف تتعلق بالحماية أو البناء، كل هذا يهدف لاكتشاف العيوب والأخطاء والتلاعب الموجود والعمل على تصحيحها في الوقت المناسب لتجنب أكبر قدر ممكن من الخسارة، كما يعتبر التسيير الجبائي والذي يسعى إلى تخفيض الأعباء الضريبية إلى حد ما الأدنى باستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة وعرفنا أنه للمؤسسات التزامات جبائية متعددة. فان وظيفة التدقيق الداخلي في دوره من أجل تحسين التسيير الجبائي تترتب عنه إيجابيات كثيرة فهو يؤكد صدق القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، كما انه يسهل الحكم على صلاحية قوائم المالية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، و الوقاية الجيدة من المخاطر الجبائية، وذلك بتوكيل مهمة التسيير الجبائي إلى شخص أو أشخاص مؤهلين إلى هذه المهمة.

# الفصل الثاني:

مساهمة التدقيق الداخلي

في تحسين التسيير

الجبائي لمؤسسة تصنيع

الكوابل

### تمهيد:

التدقيق الداخلي هو عنصر فعال في المؤسسة الذي يوفر البيانات التي يمكن الاعتماد عليها ويعمل من خلال الإدارة إلى رفع الكفاءة الاقتصادية ومدى الحرص على الالتزام بالقوانين والتعليمات ومن أجل تحقيق أهدافها و التي يسعى إلى تحسين التسيير الجبائي.

فبعد الدراسة النظرية التي قمنا بها عن التدقيق الداخلي و التسيير الجبائي يأتي الفصل الثاني الذي يساهم في تجسيد الجانب النظري في الميدان التطبيقي وإسقاطه على أرض الواقع، تم اختيار إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ألا وهي مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB بسكرة، وذلك من خلال التعرف على المؤسسة، وكيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي محل الدراسة.

ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين تتمثل في:

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة .



المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية

المطلب الأول: نشأة مؤسسة تصنيع الكوابل لولاية بسكرة

أولا. التعريف بالمؤسسة :

يعد مركب صناعة الكوابل ببسكرة من أهم المركبات الصناعية ذات الطابع الاستراتيجي على المستوى الوطني والإقليمي، كذلك نظرا لقدرته التنافسية في مجال صناعة الكوابل وقدرته على تعويض المنتجات الأجنبية، بل براعته في تقنيات الإنتاج المتطورة والتي أدت إلى حصول الشركة على شهادات عالمية ووطنية بتقديمها لمنتجات عالية الجودة.

تأسست شركة Enicab سنة 1983 و كانت تشرف على ثلاث وحدات هي:

- ✓ وحدة القبة لصناعة الكوابل الكهربائية ذات الضغط المتوسط وذات الضغط المنخفض.
- ✓ وحدة واد السمار بالحراش لصناعة الأسلاك والكوابل الهاتفية.
- ✓ وحدة بسكرة لصناعة كوابل الطاقة ( كل أنواع الكوابل).

في أواخر شهر ديسمبر 1997 تم انفصال المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل -بسكرة- عن باقي الوحدتين التي تقعان في واد سمار والقبة، وأصبحت المؤسسة مستقلة بذاتها.

تقع المؤسسة في المنطقة الصناعية غرب مدينة بسكرة وتربع على مساحة قدرها 42 هكتار منها 12 هكتار مغطاة وتشمل مباني الادارة، ورشات الإنتاج، مخازن ومواقف السيارات/ أما بالنسبة للمساحة المتبقية فهي عبارة عن مساحات خضراء وقد تستعمل أحيانا كمخازن إضافية عند الحاجة.

في سنة 2008 خصصت المؤسسة وتم بيع 70 % من أسهمها إلى مجمع جنرال كابل الأمريكية، أما بالنسبة 30% المتبقية، بقيت في يد شركات مساهمة الدولة SGP (société de gestion et de participation)، في سنة 2017 استحوذ مجمع كوندور على 70% التي كانت في يد جنرال كابل و أصبحت المؤسسة 30% تابعة للدولة و70% لمجمع كوندور، بالنسبة لأهم المتعاملين فهما سونلغاز والشركات الفرعية لها، و سوناطراك والشركات التابعة لها.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

ثانيا. الهيكل التنظيمي للمؤسسة :

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة صناعة الكوابل بسكرة من المديريات التالية:

- المديرية العامة: تهتم بالأشراف والتنسيق بين الدوائر وذلك بمساعدة مجموعة استشارية مكونة من:
  - مكتب مساعد الرئيس المدير العام للشؤون القانونية والمنازعات: يهتم بمعالجة وحل النزاعات الداخلية بين العمال، الإدارات الخارجية وبين المؤسسة ومورديها وزبائنها.
  - مكتب مساعد الرئيس لضمان النوعية (الجودة): مسؤول عن كل ما يتعلق بالجودة في المؤسسة وينيب عن الرئيس في حالة غيابه.
  - مكتب الرئيس مشروع المعلوماتية: وهو فرع ناشئ في المؤسسة تم استحداثه لمواكبة التطورات السريعة على المستوى المحلي والدولي، حيث تتمثل مهمته في الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة بالنسبة لمختلف النشاطات.
  - مكتب مراقبة الحسابات: تقوم بالمراجعة المحاسبية.

وتندرج ضمن هذه المديرية العامة الى ست مديريات فرعية والتي هي:

1. المديرية التقنية: تعتبر هذه الدائرة أساسية للمؤسسة، حيث أنها تتكون من 07 مصالح وكل مصلحة مختصة بمرحلة معينة في صنع الكوابل، ومصالح دائرة الإنتاج كالآتي:
  - مصلحة تسيير وتخطيط الإنتاج.
  - مصلحة القلد والظفر.
  - مصلحة العزل والتغليف (PVC).
  - مصلحة العزل والتغليف (PVC\PRC).
  - مصلحة تحضير المادة العازلة.
  - مصلحة صنع البكرات.
  - مصلحة التوزيع.
2. مديرية الموارد البشرية: تقوم بتنظيم عمل الدوائر والمصالح، تأهيل العاملين وتوفير الشروط الحسنة للعمل ( الترقية، التكوين..)، وكذلك تأمين محيط العمل وتتكون من أربع مصالح هي:
  - مصلحة الوسائل العامة.
  - مصلحة الوقاية والأمن.
  - مصلحة المستخدمين.
  - مصلحة التكوين والخدمات الاجتماعية.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

3. مديرية الصيانة: مهمتها صيانة الآلات والعتاد، تتكون من 05 مصالح:

- مصلحة الصيانة الكهربائية.
- مصلحة المنهجية والمراقبة.
- مصلحة توزيع المنافع.
- مصلحة الصيانة.
- مصلحة الدراسات.

4. مديرية مراقبة الجودة: مراقبة جودة منتجات المؤسسة، تتكون من مصلحتين هما:

- مصلحة المخابر.
- مصلحة حقل التجارب.

5. مديرية التموين والمبيعات: مهمتها تموين المؤسسة بالمواد الأولية (PRC، PRV، النحاس، الألمنيوم) أو قطع الغيار أو مواد

العمل ( دواليب، دهن... ) وتتكون من 05 مصالح:

- مصلحة مشتريات المواد الأولية.
- مصلحة تسيير المخزون.
- مصلحة العبور.
- مصلحة قطع الغيار.

6. مديرية المالية والمحاسبة: مهمتها تسجيل العمليات المحاسبية، وتهدف لإعطاء صورة واضحة للوضع المالي والمحاسبي للمؤسسة،

وتتكون من أربع مصالح:

- مصلحة الميزانية.
- مصلحة المالية.
- مصلحة المحاسبة التحليلية.
- مصلحة المحاسبة العامة.

يجدر الإشارة بأن عدد عمال المؤسسة في 19 | 07 | 2020: يبلغ 410 عامل منها حوالي 220 أعوان تنفيذ و أن المؤسسة

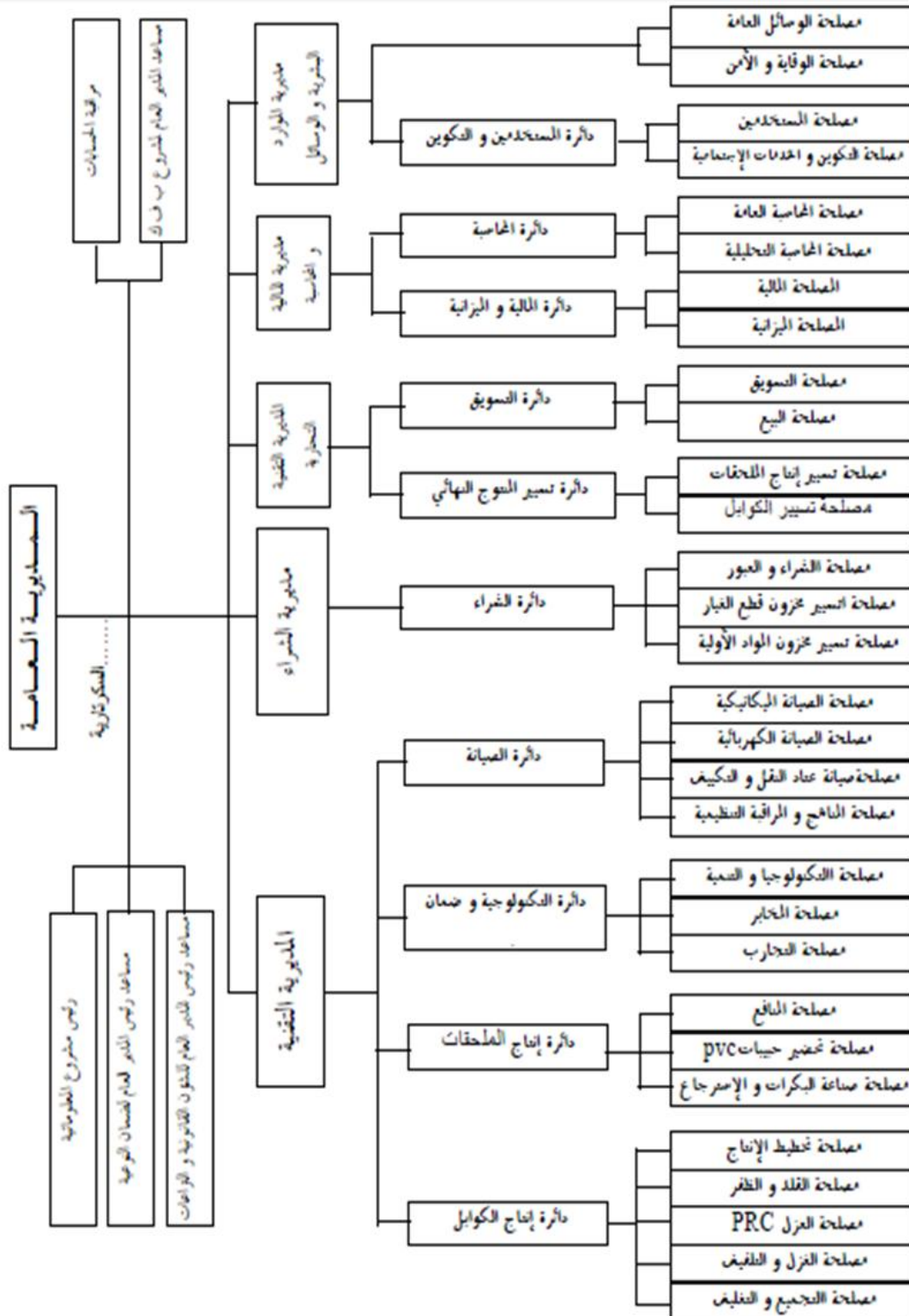
قد مرت على مرحلتين صعبتين خلال الفترة 2008-2020، حيث تضمنت هاته الفترة عمليتين كبيرتين لتسريح العمال كانتا

كالتالي:

- الأولى: من 1500 إلى 700 عامل.
- الثانية: من 700 إلى 410 عامل في الوقت الحالي.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

الشكل رقم 06 : رسم تخطيطي للهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة



المعهد الوطني للتقنية

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

### المطلب الثاني: أهداف و نشاط المؤسسة :

#### أولاً. أهداف المؤسسة :

أخذت هذه المعلومات حسب سنة 2020 فكانت تحتل المؤسسة مكانة بارزة على المستوى الوطني الدولي، وتعتبر كذلك أكبر وحدة صناعية في مجال تخصصها على المستوى القاري، بالإضافة إلى السمعة التي اكتسبتها بعد حيازة على (ISO9001) نسخة 2015، تتمثل أهدافها كما يلي:

#### ❖ أهداف عامة:

- تلبية احتياجات السوق الوطنية من الكوابل الكهربائية.
- تصدير منتجاتها إلى الأسواق العالمية.
- الاستغلال الأمثل لمختلف الموارد.
- إرضاء العملاء، الحفاظ عليهم وكسب ثقتهم.
- ضمان موقع الزيادة في مجال تخصصها ومواجهة المنافسة.
- الاهتمام بالعنصر البشري، الحفاظ عليه وتحسين ظروف عمله.
- الحفاظ على مستوى منخفض من استيراد المواد الأولية.

#### ❖ أهداف سنة 2020:

- تقوية صورة العلامة للمؤسسة.
- تحقيق استثمارات جديدة (إدخال منتجات جديدة للسوق).
- تحقيق إنتاج سنوي يعادل 11388 طن.
- تقليص النفايات والتبذير إلى ما يعادل 2,3%.
- تحقيق رقم أعمال سنوي يعادل 9,500,000,000.
- توسيع شبكة التوزيع.
- اقتحام أسواق جديدة.
- استرجاع حصص السوق التابعة لسونلغاز.
- إنتاج كوابل من نوع سونطراك.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

ثانيا. نشاط المؤسسة :

يقوم نشاط المؤسسة على إنتاج عدة أصناف من الكوابل الكهربائية وهذا نتيجة لاستعمالها لتكنولوجيا متطورة في هذا المجال، إذ تمكنت المؤسسة من التخصص في إنتاج أكثر من 400 نوع من الكوابل الكهربائية حيث يمكن ترتيبها وجمعها في ثلاث مجموعات كبيرة هي:

❖ كوابل منزلية: تستخدم في بنايات والاستخدام المنزلي يتراوح ضغطها من 250 إلى 750 فولط، شبكة التوزيع لهذه المجموعة مكونة من 30 موزع معتمد عبر كامل التراب الوطني، يجدر الإشارة هنا أن هذه المجموعة تمثل 50% من إيرادات المؤسسة وباقي الإيرادات تأتي من المجموعات المتبقية.

❖ كوابل صناعية (اختصاص): وهي كوابل مخصصة لغرض صناعي، كتشغيل الآلات، محركات.. الخ، في هذه المجموعة نجد فرعين مهمين هما:

- كوابل كهربائية ذات التوتر المتوسط العالي.
- كوابل التوزيع أو الشبكات الكهربائية.
- الكوابل الغير معزولة.

❖ كوابل حسب الطلب: هذا يكون المنتج حسب طلب الزبون مثلا: سفينة طارق ابن زياد، وهنا تكمن خبرة وتنافسية المؤسسة حسب القيمة المضافة تظهر في هذا النوع من المنتجات.

كما تنتج المؤسسة كذلك بكرات خشبية بأحجام مختلفة لتلف حولها الكوابل، وتنتج أيضا مادة الPVC التي تستعمل كمادة حشو أو كمادة عازلة.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

### المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة

حسب دراستنا النظرية ومعلوماتنا سنحاول التطرق واسقاط الضوء في المؤسسة و التعرف على كيفية تعاملها مع التدقيق الداخلي و التسيير الجبائي وكيف يكون دوره من أجل تحسينه

#### المطلب الأول: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة

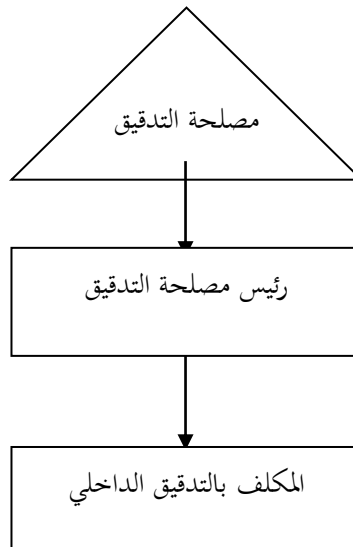
تتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة تصنيع الكوابل المديرية العامة مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف و العمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة ، وذلك من أجل تسهيل وتفعيل عمليات التدقيق التي تكتسي أهمية بالغة في تحقيق فعالية أداء المؤسسة والسير الحسن للمؤسسة. و يلعب التدقيق الداخلي في المؤسسة دورا أساسيا ، حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة والتي تساعد في تحسين أداء المؤسسة

#### أولا . الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة :

امتنالا على دليل التدقيق الداخلي الذي تم التصريح به ، فهنا في المؤسسة فان فرع التدقيق ليس مستقل عن المؤسسة بل هو تابع للمديرية العامة

حيث هنا في المؤسسة هي عبارة عن مصلحة التدقيق وهي ليست شركة كبيرة أي بحيث مصلحة التدقيق تتكون من رئيس المصلحة و المكلف بالتدقيق الداخلي

#### الشكل رقم 07: الهيكل التنظيمي لمصلحة التدقيق



و في الجانب النظري تحدثنا عن التدقيق الداخلي للمركزية و اللا مركزية ففيه عندما نكون في مؤسسة كبيرة و لديها فروع يكون التدقيق على شكل تقسيمها الى مناطق أما هنا في مؤسستنا فلدينا منطقة واحدة حيث أن للشركة ليس لها فروع .

و استنتجنا أن في مؤسستنا أن التدقيق الداخلي تابع للإدارة العليا و هي بذاتها تابعة إلى مجلس الإدارة .

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

ثانيا. أخلاقيات المهنة :

- النزاهة والاستقامة.
- الموضوعية.
- الاستقلالية.
- الثقة والسرية.
- الشفافية
- الكفاءة المهنية.

ثالثا. المهام الوظيفية للتدقيق الداخلي في المؤسسة : مصلحة التدقيق تضع خطة سنويا من أجل مهام التدقيق الداخلي التي تعمل به في السنة وهذه الخطة يجب أن يوافق عليها المدير العام

ومن بين هذه المهام ما يلي :

- ❖ مصلحة التدقيق تضع خطة سنويا من أجل مهام التدقيق التي تعمل بها في السنة وهذه الخطة يجب أن تصادق من قبل المدير العام.
- ❖ عند قيام المدقق الداخلي من اجل التحقق من بعض التقارير أو الوثائق المالية وتكون في مصلحة ما حيث تكون مبرمجة قبل أسبوع أو مدة معينة من اجل تحضير ما طلب عليه مراجعته ، حيث يتم طلب إذن من المدير أولا بانه سيتم مراجعة مصلحة ما ومنتظر رأي المدير بالموافقة و الإمضاء و صدور ورقة معينة و هي (رسالة مهمة) وهذه هي الوثيقة التي تسمح بالمراجعة، حيث يقوم المدقق بتحديد تاريخ معين، وتكون في تلك الرسالة أي مديرية تتم دراستها ومن المعنيين الذين سيقومون بتلك المهمة وموضوع تلك المهمة و ماذا سيفعلون.
- ❖ تحرير تقارير حول أوضاع مختلف المصالح.
- ❖ التحقق من الأهداف التي تم وضعها من قبل المصالح انه سيتم تحقيقها او محققة فعليا .
- ❖ ضمان حق المساهمين داخل المؤسسة .
- ❖ متابعة ميزانية التشغيل.

رابعا. أهداف التدقيق الداخلي :تسعى مؤسستنا عند بداية كل سنة بتحديد بعض الأهداف وفي خلال تلك السنة يراقب المدقق هل تحققت تلك الأهداف أولا وإذا لم تتحقق فتكون مع التبرير . وتكون هذه العمليات دورية بكل شهر عن كل مصلحة بماذا قدمت من تقارير حيث تتم مقارنتهم مع الأهداف التي تم تسطيرها

و هنا سنتطرق الى بعض الأهداف :

- عند مصلحة الإنتاج يسعى إلى تخفيض تكاليف الإنتاج .
- عند مصلحة التجاري يحاول دائما إلى تحقيق رقم أرباح جيد ( سنوي، سداسي، ثلاثي )



## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

- أما في مصلحة الموارد البشرية يتجنب دائما إلى الحفاظ على مناصب الشغل و اجتناب تسريح العمال .
- و هدف مصلحة الأمن والوقاية واضح دائما فهو يسعى إلى تجنب وقوع الحوادث .
- في مصلحة مشتريات الأولية يحاول جلب موردين جدد أو مواد أولية بجودة عالية و بتكلفة اقل إن أمكن.

خامسا . أنواع التدقيق الداخلي : في المؤسسة يوجد قسمين مهمين و هو لأنواع التدقيق الذي وهو تدقيق مالي و تدقيق الجودة الذي يشمل باقي أنواع التدقيق .

أما التدقيق الاستراتيجي فهو ما يعمل عليه المدقق حيث يقوم بمراجعة الأهداف المحددة و مقارنتها مع الواقع ثم يقوم بزيادتها أو إنقاصها .

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

### المطلب الثاني : واقع التسيير الجبائي في المؤسسة

من أجل معرفة والتعرف وتقييم التسيير الجبائي للمؤسسة و معرفة مدى فعالية الإجراءات الجبائية التي تتخذها شركة تصنيع الكوابل ، تم إعداد مجموعة من الأسئلة التي تهدف إلى معرفة وتقييم التسيير الجبائي للشركة ( من ناحية الفصل في المهام، الشفافية والمصادقية في البيانات المالية التي تفصح عنها ..الخ ) ، حيث تكون الإجابة عن الأسئلة بـ "نعم" أو "لا" ، حيث كل إجابة بـ "نعم" تكون تمثل نقطة قوة وتعطي صورة جيدة عن عملية التسيير الجبائي و الإجابة بـ "لا" تعتبر نقطة ضعف ، وقد تم توجيه هذه الأسئلة إلى مدير المالية والمحاسبة ( عن طريق المقابلة ) وقد كانت إجاباته على النحو التالي :

الجدول رقم 01 : استبيان التسيير الجبائي لمؤسسة تصنيع الكوابل – بسكرة-

الرقم	الأسئلة	نعم	لا
01	هل التسيير الجبائي يعتبر حلقة وصل بين الجباية و المؤسسة ؟	×	
02	هل حقا التسيير الجبائي يساعد المؤسسة في التحكم والتعامل مع الضرائب ؟	×	
03	هل يسعى المسير الجبائي من ذكائه إلى الإخضاع إلى اقل تكلفة من الضرائب ؟	×	
04	هل يعمل التسيير الجبائي على التحكم في العبئ الضريبي ؟	×	
05	هل يسعى الى الاستفادة من بعض المزايا التي يضعها القانون ؟	×	
06	هل يساعد في تخفيض الوعاء الضريبي ؟	×	
07	هل هناك قسم خاص يتولى مهمة التسيير الجبائي ؟		×
08	هل تتم مراقبة التصريحات الجبائية من طرف أشخاص مؤهلين للتأكد من صحتها ؟	×	
09	هل يتم الاحتفاظ بالوثائق التي تؤكد صدق العمليات الجبائية ؟	×	
10	هل هناك اطلاع مستمر على المستجدات القانونية الجبائية ؟	×	
11	هل هناك مراقبة لمدى الالتزام بالقوانين و اللوائح والتعليمات الضريبية ؟		×
12	هل يمكن من العامل الجبائي باتخاذ القرار للاستفادة من المزايا الذي يطرحها التشريع الجبائي ؟	×	
13	هل يسعى دوما التسيير الجبائي إلى اتخاذ القرارات من بديلين أو أكثر نحو الوصول إلى الهدف وانعدام الخيارات يفد عملية التسيير معناها ؟	×	
14	هل يسعى دوما التسيير الجبائي الى الممارسة القانونية البعيدة عن الغش والتهرب الضريبي؟	×	
15	هل اذ لم يكن في التسيير الجبائي خيارات ومزايا جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من أجل تسيير عملياتها يصبح الأمر في هذه الحالة مجرد تطبيق للقواعد والإجراءات الضريبية؟	×	
16	هل يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير ؟	×	
17	هل يهدف إلى تحقيق الأمن الجبائي ؟	×	

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

18	هل يهدف إلى ضمان الفعالية الجبائية ؟	×
19	هل يسعى إلى تحقيق خدمة إستراتيجية المؤسسة ؟	×
20	هل التسيير الجبائي يساعد الإدارة في تجنب دفع الالتزام الضريبي عن طريق الاستثمار في مجالات معفاة من الضريبة ؟	×
21	هل التسيير الجبائي يساعد في إيجاد سياسة متوازنة من قبل الإدارة ؟	×
22	هل التسيير الجبائي يحقق الرقابة على تنفيذ العمليات و يسهل أعمال المتابعة ؟	×
23	من استراتيجيات التسيير الجبائي تخفيض عبئ الخضوع للأرباح الرأس مالية ؟	×
24	من استراتيجيات التسيير الجبائي الخصومات الضريبية ؟	×
25	من استراتيجيات التسيير الجبائي الحصول على التخفيضات الضريبية ؟	×
26	هل يسعى فعلا التسيير الجبائي في الحد من تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والفواتير ؟	×
27	هل يسعى فعلا التسيير الجبائي في الحد من التصرفات الوهمية كتزييف العقود والفواتير ؟	×
28	هل يسعى فعلا التسيير الجبائي في الحد من تقدم قروض للمسيرين بدون فوائد ؟	×
29	هل يسعى فعلا التسيير الجبائي في الحد من تحمل المؤسسة لأعباء خاصة بالمسير ؟	×
30	هل يسعى فعلا التسيير الجبائي في الحد من التنازل عن العقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية ؟	×

المصدر : من إعداد الباحث

من خلال الأجوبة المقدمة من طرف مدير المالية والمحاسبة لمؤسسة تصنيع الكوابل على الأسئلة المطروحة ، والتي تهدف لمعرفة واقع التسيير الجبائي في المؤسسة، فقد كانت الإجابات بـ " نعم " باستثناء بعض الأسئلة التي كانت بـ " لا " ، وهذا يدل على أن نظام التسيير الجبائي في المؤسسة يحتوي على بعض نقاط الضعف ، ومن أهم نقاط الضعف هي حيث لا يوجد قسم يتولى مهمة التسيير الجبائي ، و إنما يتم الرجوع إلى المديرية الجبائية على مستوى المجمع في حالة وجود أي استفسار، أما الباقي فهي تعتبر نقاط قوة.

## الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الجبائي لمؤسسة التسيير الجبائي

### المطلب الثالث: هدف التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي

من أجل السير الجيد لعملية التدقيق الداخلي من أجل تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة تعتمد على احترام المؤسسة على التزاماتها الجبائية ومراعات مهامها في كل عملية من خلال:

- الاستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة من أجل تخفيف الضريبة.
- يسعى المدقق الداخلي إلى تصحيح الأخطاء المحاسبية تلقائياً قبل صدور عقوبات على المؤسسة.
- يعمل التدقيق الداخلي على المراجعة الدورية لتحديد المخاطر دون انتظار مفتشي الضرائب مما قد يكون هذا الانتظار مكلف للمؤسسة.
- إدارة المخاطر الجبائية وتحديدتها هي مهمة التدقيق الداخلي حيث يقوم من خلال تحليل وتقييم الطرق المستخدمة في تقدير حجم المخاطر واحتمال حدوثها أو تجنبها.
- يعمل التدقيق الداخلي على وقاية المؤسسة من المخاطر الجبائية أي يكون تجاه عدم التقيد بالالتزامات الجبائية أو عدم فهمها جيداً.
- يسعى القياس الجيد للخطر الجبائي عن التعرف على العواقب الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية حيث أنه يمكن التدقيق بشكل من الأشكال من تقليص الضرائب التي تقوم المؤسسة بدفعها.
- يعتمد التدقيق الداخلي على مراجعة القوائم المالية الذي تعتبر المرجع الأساسي الذي يعتمد في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة، ومن ثم فإن مدى الإفصاح عن هذه القوائم يعزز عملية التدقيق الداخلي للمؤسسة.
- من أجل التأكد من صحة القوائم المالية كالميزانية نقوم باختيار رقم الأعمال كمثال ونقوم بتدقيقه كما يظهر لنا في المؤسسة ثم نقوم بأخذ فواتير السنة المالية ومن خلال هذه الفواتير هي التي تثبت لنا صحة العمليات.
- الاطلاع على التصريحات الشهرية ومطابقتها مع ما هو وارد في حساب النتائج كما يقوم المدقق بالتحقق من مصداقية نتيجة الأعمال، وكذا التأكد من اتفاق بنود الإيرادات والمصروفات.

### خلاصة الفصل

حاولنا من خلال هذا الفصل دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في إطار دراسة تطبيقية على مؤسسة تصنيع الكوابل وقد كانت عينة على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولمعرفة مدى تطبيق التدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي.

وبعد هذه الدراسة التي قمنا بها تبين لنا أن وجود التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة يعتبر ضرورة ملحة لحماية أصولها وأموالها و تحقيق الأهداف المسطرة و التي تسعى إلى الوصول إليها ، كما أن التسيير الجبائي له دور كبير في مساعدة المؤسسة في التحكم والتعامل مع الضرائب والاستفادة من المزايا التي يطرحها القانون الجبائي .

الخاتمة

### خاتمة:

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة مهمة داخل المؤسسة فهو يلعب دورا مهما بارزا فهي توفر لها اكبر درجة حماية لممتلكاتها باعتبار أن المؤسسة تسعى للحفاظ عليها كما يهتم التدقيق الداخلي ويسعى في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة وذلك من خلال مجموعة من الخدمات التي يقدمها للمؤسسة فهو يكشف عن الحالات التي يتطلب تحسينها وتطويرها من خلال فحصه للقوائم المالية وتقدم توصيات لمعالجتها من خلال تقريره الذي يبين فيه وضعية المركز المالي للمؤسسة، كما تعاني الشركات العديد من المشاكل الجبائية نتيجة نقص جانب التسيير الجبائي بسبب تعقد القوانين او نتيجة محاولة التهرب من الالتزامات الجبائية، مما يؤدي بها في الوقوع في مخاطر جبائية ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة هامة تساعد المؤسسة في الكشف عن المخاطر التي يمكن أن تواجهها من الناحية الجبائية والتي قد تسبب لها غرامات وتكاليف إضافية هي في غنى عنها.

### نتائج اختبار الفرضيات

تبعا لما تم طرحه من اشكاليات سابقة حول موضوع دراستنا نود توضيح بعض من نتائجها:

- بالنسبة للفرضية الاولى فإن التدقيق الداخلي يقوم بعملية التدقيق وهو ذو مهمة ضرورية حيث أنه يساعد المؤسسة في حسن سير جل وظائفها.
- بالنسبة للفرضية الثانية لدى التدقيق الداخلي مجموعة من المهام والخدمات يستعملها ويحرص على القيام بها من أجل السير الحسن ومحاولة الرفع من التسيير الجبائي.
- بالنسبة للفرضية الثالثة يسعى دوما التدقيق الداخلي على زيادة الثقة في القوائم المالية وذلك بمراقبة جميع العمليات المصرح بها.

### توصيات الدراسة

من خلال المتواصل إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- توعية عمال الاقتصادية بمغزى عملية التدقيق الداخلي حتى يتم التجاوب بين العمال والمدقق.
- ضرورة وجود قسم يهتم بالتسيير الجبائي.
- التزام العمال الجبائيون على الاطلاع ومواكبة كل المستجدات في المجال الضريبي.

### آفاق الدراسة

تم التطرق في هذا البحث إلى دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي، وتتمثل آفاق البحث في توضيح جودة التدقيق الداخلي ودوره في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، باعتبار الدور المهم والفعال للتدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي ومكانته الهامة في المؤسسة الاقتصادية.

### نتائج الدراسة

- المدقق الداخلي يعمل على تشخيص نظام الرقابة الداخلية الجبائية لاكتشاف أي خلل قد يعتريه والذي قد يهدد أمن وسلامة المؤسسة.
- يعمل التدقيق الداخلي على تقديم التوصيات والنصائح التي تزيد من فعالية ويعمل على سد النقائص والثغرات والذي يساهم في الرفع من التسيير الجبائي.
- عدم وجود قسم خاص بالشركة يهتم بالتسيير الجبائي يعتبر من نقاط الضعف التي وقفنا عليها بالشركة، حيث مديرية المحاسبة والمالية هي المصلحة المسؤولة عن ذلك.
- تعمل مؤسسة تصنيع الكوابل على تطبيق القوانين الجبائية والالتزام بها، وذلك من خلال الالتزام بالقيام بالتصريحات الجبائية في مواعيدها المقررة و بالطريقة الصحيحة وهو ما جعلها تتفادى المخاطر الجبائية المتمثلة في الغرامات والعقوبات التي قد تتعرض لها.
- كلما كانت القوائم المالية المفصح عنها ذات مصداقية كلما زادت فعالية التسيير الجبائي.
- ضرورة وجود قسم يهتم بالأمور الجبائية من أجل معرفة ومواكبة التجديدات القانونية.



## الفهرس

	البسمة
	أية قرآنية
	شكر وعرفان
	الإهداء
	ملخص الدراسة
	قائمة الأشكال والجداول
أ، ب، ث	المقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي و دوره في تحسين التسيير الجبائي</b>	
1	تمهيد
2	المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الداخلي
2	المطلب الأول: التعريف بالتدقيق الداخلي
2	أولاً: ما هية التدقيق
5	ثانياً: تعريف التدقيق الداخلي
5	ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي
6	رابعاً: خدمات التدقيق الداخلي
7	خامساً: مهام التدقيق الداخلي
8	المطلب الثاني: أنواع ومعايير التدقيق الداخلي
8	أولاً: أنواع التدقيق الداخلي
9	ثانياً: معايير التدقيق الداخلي
11	المطلب الثالث: تنظيم التدقيق الداخلي و آلية عمله
11	أولاً: تنظيم التدقيق الداخلي
15	ثانياً: آلية عمل التدقيق الداخلي
16	المبحث الثاني : التسيير الجبائي
16	المطلب الأول : مدخل إلى التسيير الجبائي
16	أولاً : تعريف التسيير الجبائي
17	ثانياً : خصائص التسيير الجبائي
17	ثالثاً : أسس التسيير الجبائي
18	المطلب الثاني : أهداف و أهمية التسيير الجبائي
18	أولاً : أهداف التسيير الجبائي

## فهرس المحتويات

19	ثانيا : أهمية التسيير الجبائي
21	المطلب الثالث : أساسيات التسيير الجبائي
21	أولا : استراتيجيات التسيير الجبائي
21	ثانيا : حدود التسيير الجبائي
22	ثالثا : مبادئ التسيير الجبائي
23	المبحث الثالث : إسهامات التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي
23	المطلب الأول : تعريف المسير الجبائي و المهام المنوطة به
23	أولا : مفهوم المسير الجبائي
23	ثانيا : مؤهلات المسير الجبائي
24	ثالثا : مهام المسير الجبائي
25	رابعا : المهارات الأساسية للمسير الجبائي
26	المطلب الثاني : زيادة الفعالية الجبائية
27	المطلب الثالث : مساهمة التدقيق في الرفع من فعالية التسيير الجبائي
30	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : الإطار التطبيقي دراسة حالة في مؤسسة تصنيع الكوابل بسكرة</b>	
31	تمهيد
32	المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية
32	المطلب الأول : نشأة مؤسسة تصنيع الكوابل بسكرة
32	أولا : التعريف بالمؤسسة
33	ثانيا : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
36	المطلب الثاني: أهداف ونشاط المؤسسة
36	أولا : أهداف المؤسسة
37	ثانيا : نشاط المؤسسة
38	المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة
38	المطلب الأول: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة
38	أولا : الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة
39	ثانيا : أخلاقيات المهنة
39	ثالثا : المهام الوظيفية للتدقيق الداخلي في المؤسسة
40	رابعا : أهداف التدقيق الداخلي في المؤسسة
40	خامسا : أنواع التدقيق الداخلي في المؤسسة
41	المطلب الثاني : واقع التسيير الجبائي في المؤسسة
43	المطلب الثالث: هدف التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي

## فهرس المحتويات

44	خلاصة الفصل
	الخاتمة
	فهرس المحتويات
	قائمة المراجع
	الملاحق

## قائمة المراجع :

### قائمة المجلات

- ❖ أسماء مزيمش و عمر شريقي ، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية.

### قائمة الكتب

- ❖ خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية ، دار وائل ، عمان ، 2001 ، الطبعة الثانية.
- ❖ رأفت سلامة محمود وأحمد يوسف كلبونة ، علم تدقيق الحسابات العملي ، دار مسيرة ، عمان ، 2011 ، الطبعة الأولى.
- ❖ محمد لين علوان ، نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي ، دار أسامة ، عمان ، 2019 ، الطبعة الأولى .
- ❖ داوود يوسف صبح ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، اتحاد المصارف العربية ، بيروت ، 2010 ، الطبعة الثانية.
- ❖ خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، 2014 ، الطبعة الأولى .

### قائمة المحاضرات

- ❖ عمر علي عبد الصمد ، محاضرات في التدقيق المحاسبي ، ماستر ، تخصص محاسبة ومالية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2018/2017 .
- ❖ حمريط رشيد ، محاضرات التسيير الجبائي ، ليسانس ، تخصص محاسبة وجباية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2022/2021 .

## قائمة المراجع

### قائمة المذكرات

- ❖ علواني سفيان ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ام البواقي ، 2018/2017 .
- ❖ لكحل فاطمة ، دور التدقيق الداخلي في ترشيد الاداء المؤسستي ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2015/2014 .
- ❖ اولاد البركة ام كلثوم و بن عيسى سمية ، دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الاداء المالي ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أدرار ، 2016/2015 .
- ❖ عمارة مريم ، مقارنة رقابية للتدقيق الداخلي مع مراقبة التسيير في ظل إرساء آليات حوكمة الشركات ، أطروحة لنيل الدكتوراة ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2018/2017 .
- ❖ سماح عمرون و جوهر ريان ، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المسيلة ، 2019/2018 .
- ❖ بن وعلي جوهرية و بن فرج وفاء ، واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص محاسبة وجباية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة برج بوعريريج ، 2021/2020 .
- ❖ نادية شطي ، تشخيص الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة ، 2015/2014 .
- ❖ بوتيارة سمير و بشيش عبد المالك ، التسيير الجبائي و دوره في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المسيلة ، 2019/2018 .
- ❖ بلحاج نسيمة و بن اسماعيل زينب ، التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخدمية الجزائرية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص جباية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ادرار ، 2014/2013 .
- ❖ بن زاوي محمد صابر ، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2015/2014 .
- ❖ قوجيل محمد رياض ، دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة ، 2019/2018 .
- ❖ حلواجي ياسر ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ، مذكرة شهادة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الوادي ، 2014/2013 .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 13 - 04 - 2022

إلى السيد: مدير مؤسسة صناعة  
الكوابل ENICAB - بسكرة -



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير  
عمادة الكلية  
الرقم: 499 / ك.ق.ت.ت / 2022

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلاب :

1 - قوارف محمد الهادي

المسجل بالسنة : ثانية ماستر تخصص : محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ :

" دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير الجبائي "

تحت إشراف : أ/ دبابش محمد نجيب

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

