

دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة – دراسة ميدانية بشركة  
الإسمنت عين الكبيرة سطيف

**The role of internal audit in increasing the effectiveness of the tax  
management in the organization - a field study in the cement company**

**Ain El Kebira Setif**

أسماء مزيمش<sup>1\*</sup>، عمر شريقي<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة سطيف1، مخبر الشراكة والاستثمار في الفضاء الأورو-مغاربي

sirine\_asma@yahoo.com

<sup>2</sup> جامعة سطيف1، مخبر تقييم سوق رؤوس الأموال الجزائرية في ظل العولمة

cherigui\_omar@yahoo.fr

تاريخ التسليم: 2020/03/05، تاريخ المراجعة: 2020/04/17، تاريخ القبول: 2020/05/09

#### Abstract

This study aims to identify the role of internal audit in increasing the effectiveness of tax management in the organization. The cement company Ain El Kebira has been selected for the field study, where we evaluated the tax internal control system and examined the various taxes of the company.

The study showed that there is a great commitment to tax internal control procedures, and that the internal audit contributes to adherence to the tax declaration, and also works to benefit from the tax privileges granted, which contributes to improving the tax management process in the company.

**Key words:** Internal Audit , Tax Management , Fiscal Risks.

#### المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، وقد اختيرت شركة الإسمنت عين الكبيرة للدراسة الميدانية، أين قِيمنا نظام الرقابة الداخلية الجبائي لها وفحصنا مختلف الضرائب.

وقد أظهرت الدراسة أن هناك إلتزام كبير بإجراءات الرقابة الداخلية الجبائية، وأن التدقيق الداخلي يساهم في الإلتزام بالتصريح الضريبي، كما يعمل على الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة، مما يساهم في تحسين عملية التسيير الجبائي في الشركة.

**الكلمات المفتاحية:** تدقيق داخلي، تسيير جبائي، مخاطر جبائية.

## 1. مقدمة:

نتيجة الانهيارات المالية التي مست الشركات الكبرى مثل شركة إنرون وورلد كوم وغيرها من الشركات، والتي حصلت بسبب ضعف الأنظمة الداخلية وعدم الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات، وكذا تواطؤ الإدارة والمسؤولين مع مكاتب التدقيق الخارجي من أجل إصدار بيانات وتقارير مالية مضللة، فقد لقي التدقيق الداخلي اهتماما كبيرا، حيث تم تطويره وإدخال تعديلات مستمرة عليه حتى يتمكن من مواجهة مختلف المخاطر التي يمكن أن تهدد بقاء المؤسسات واستمرارها.

وبسبب تعقد القوانين الضريبية ونقص الكفاءات المؤهلة للقيام بعملية التسيير الجبائي، وكذا الضغوطات التي تواجهها المؤسسات من طرف السلطات الضريبية، أدى ذلك إلى ارتفاع مستوى المخاطر الجبائية، وبذلك أصبحت المؤسسات اليوم تسعى لمواجهة هذا النوع من المخاطر، وذلك لاعتمادها أن سوء التسيير الجبائي من شأنه أن يعرضها لمخاطر قد تؤدي إلى إفلاسها، لذلك عملت المؤسسات على إدراج العوامل الجبائية ضمن سياساتها العامة، من خلال سعيها لوضع نظام جبائي داخلي فعال والعمل على تعيين أشخاص أكفاء يتولون مهمة مراقبته لمعرفة مدى التزامه بالسياسات العامة التي وضعتها بغية تحقيق تسيير جبائي فعال يمكنها من تحقيق أهدافها.

### مشكلة البحث:

لقد شهد العالم عدة تطورات في شتى المجالات، سواء الاقتصادية أو الاجتماعية وغيرها، وهذه التغييرات صاحبها مخاطر عديدة لها تأثير كبير على الشركات، الأمر الذي تطلب إدارتها بطريقة تمكن المؤسسات من بلوغ استراتيجياتها وأهدافها، وتعتبر المخاطر الجبائية من بين الأمور الهامة التي أصبحت المؤسسات اليوم تولي لها أهمية بالغة والتي ينبغي أن يتم مراقبتها وتدقيقها حتى تتمكن المؤسسة من تجنب المخاطر المتعلقة بها أو تقليلها، حيث أصبح التدقيق الداخلي من الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها التسيير الحديث في المؤسسات، وخاصة ما تعلق بالتحكم في المخاطر.

ومما سبق، يمكن طرح مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي: ما هو دور التدقيق

### الداخلي في تحقيق التسيير الجبائي الفعال بالمؤسسة؟

وينبثق على السؤال الرئيسي لمشكلة البحث الأسئلة الفرعية التالية:

- ما دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية الجبائية؟
- ما دور التدقيق الداخلي في تشخيص المخاطر الجبائية والوقاية منها؟

- ما دور التدقيق الداخلي في زيادة الثقة في القوائم المالية؟

### فرضيات البحث

- للإجابة على مشكلة البحث، تمت صياغة فرضيات البحث على النحو التالي:
- الفرضية الرئيسية: يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق التسيير الجبائي الفعال بالمؤسسة.
- الفرضيات الفرعية:
- يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي والرفع من فعاليته.
  - يساعد التدقيق الداخلي الإدارة في تشخيص المخاطر الجبائية والوقاية منها.
  - يعمل التدقيق الداخلي على زيادة الثقة في القوائم المالية.

### أهمية البحث

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 فعالية التسيير الجبائي.

### منهجية وأدوات البحث

لقد اعتمدنا في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال التشخيص الدقيق لعناصر البحث المتمثلة في التسيير الجبائي والتدقيق الداخلي والعلاقة بينهما، معتمدين في ذلك على جمع البيانات من الكتب والمجلات والرسائل الجامعية لبناء الإطار النظري للدراسة. أما فيما يخص الجانب التطبيقي، فقد اعتمدنا على أسلوب دراسة حالة والتي كانت بشركة الإسمنت عين الكبيرة بولاية سطيف.

### هيكل الدراسة

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

- ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة
- التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق التسيير الجبائي
- دراسة حالة شركة الإسمنت لعين كبيرة - سطيف

### 2. ماهية التسيير الجبائي في المؤسسة

لأجل التعرف على التسيير الجبائي، سنتطرق في هذا المحور لمفهومه وأهميته وكذا المبادئ التي يقوم عليها.

## 1.2 مفهوم التسيير الجبائي

يعرّف التسيير الجبائي على أنه: "مدى مقدرة المؤسسة على الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي" (زواق، 2009). كما يعرّف كذلك بأنه: "مجموعة من الإجراءات والسياسات التي يتبّعها دافع الضرائب لتقليل مبلغ الضريبة المستحقة أو إعفاؤه منها" (Bariyina & Cletus, 2014, p. 237).

من خلال ما سبق، يمكن القول أن التسيير الجبائي هو الإجراءات التي تتبعها المؤسسة بغية التخفيض من الضرائب التي تتحملها دون الوقوع في الغش الضريبي، أو الحصول على الإعفاء الضريبي من خلال الاستفادة من الامتيازات الضريبية، وهذا كله في حدود ما يسمح به القانون، كما يجب مراعاة جانب التكلفة عند القيام بعملية التخطيط الضريبي، أي يجب أن لا تتجاوز تكاليف التسيير الجبائي تكلفة الضريبة التي كان من المفروض دفعها لإدارة الضرائب.

## 2.2 أهمية التسيير الجبائي

يمكن إبراز أهمية التسيير الجبائي من خلال تأثيره على كل من الاستثمار والاستغلال والتمويل.

### 1.2.2 أهمية التسيير الجبائي في ترشيد الاستثمار

تتمثل أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار في الحصول على (عباسي، 2016، صفحة 122):

- **إعفاء ضريبي:** وهو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضريبة المستحق عليها، مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة، والذي قد يكون دائما أو مؤقتا؛
- **تخفيض ضريبي:** وهو عبارة عن إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط؛
- **إجراءات ضريبية تقنية:** وهي معالجة ضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، والتي يترتب عنها آثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي، من بينها: نظام الإهلاك، إعادة استثمار الأرباح، إعادة استثمار فائض القيمة، إعادة تقييم استثماراتها.

### 2.2.2 أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال

التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال له تأثير مباشر على الخزينة وعلى توازنها المالي، بحيث أن تسييره لمختلف الضرائب والرسوم يمكن أن يتحكم في التدفقات النقدية الخارجة والاستفادة من مختلف القواعد الجبائية لتحسين الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي التحكم الايجابي في مختلف الضرائب والرسوم واستعمالها كوسيلة تمويلية في المؤسسة، ولبلوغ هذا الهدف يجب على المؤسسة استغلال أقصى الحلول والاختيارات الممنوحة قانوناً كاسترجاع رصيد الرسم والاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء، واختيار نظام الرسم على القيمة المضافة (عباسي، 2016، صفحة 115).

### 3.2.2 أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل

في هذه المرحلة تكون مهمة المسير الجبائي هي المساعدة على اتخاذ القرارات التمويلية في المؤسسة بالبحث عن مختلف طرق التمويل التي تساعد على اتخاذ الوفورات الضريبية التي تخفف من الوعاء الجبائي، وبالتالي فالتسيير الجبائي في مرحلة التمويل تتجلى أهميته من خلال السعي لتخفيض الوعاء الضريبي، وذلك عن طريق خلق الوفورات الضريبية من خلال الفوائد التي تدفعها المؤسسة على القروض إذا كان التمويل بالاستدانة، واختيار مصادر التمويل التي تعطي لها أكبر تحفيظات جبائية إذا كان التمويل عن طريق الأموال الخاصة (عباسي و محمود، 2013، صفحة 121).

يمكن القول أن التسيير الجبائي يساعد المؤسسات في تحمل التزاماتها الجبائية بكل فعالية من خلال وضع الخطط التي تسمح بدفع أقل مبلغ ضريبي ممكن دون مخالفة القوانين ودون الوقوع في التهرب الضريبي، فالتسيير الجبائي يهدف لمعرفة مختلف الامتيازات الممنوحة وكذا الإعفاءات التي يمكن الحصول عليها، وكذا اللجوء للطرق التي تسمح بتخفيضها من أجل الحصول على المنافع الحالية والمستقبلية.

### 3. التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق التسيير الجبائي

لقد اكتسب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة في الآونة الأخيرة نتيجة مساهمته الكبيرة في الحد من المشاكل التي يمكن أن تعترى المؤسسات والتصدي لها بشكل فعال وكفاء، وسنحاول في هذا المحور التعرف على مفهوم التدقيق الداخلي وإبراز أهميته والهدف.

#### 1.3 مفهوم التدقيق الداخلي

يعرف التدقيق الداخلي على أنه: "وظيفة ضمان توفر في المقام الأول رأي مستقل وموضوعي للمنظمة عن مدى دعم بيئة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المنظمة" (K H Spencer, The internal auditing handbook, 2010, p. 316). وقد عرّف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين IIA التدقيق الداخلي على أنه: "نشاط مستقل وموضوعي واستشاري يهدف إلى تحسين عمليات المؤسسة وإضافة قيمة لها، وهو يعمل على مساعدتها في تحقيق أهدافها من خلال وضع منهج منضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة" (K H Spencer, The essential handbook of internal auditing, 2005, p. 109).

يتضح من التعريفين السابقين، أن التدقيق الداخلي لم يعد يهتم فقط باكتشاف الأخطاء والغش وتقديم خدمات تأكيدية، وإنما أصبح وظيفة يشمل كافة نشاطات المؤسسة الهادفة لمساعدة الإدارة في تقييم أداء المؤسسة واكتشاف المخاطر المحيطة بها بما يسمح لها من تحقيق الكفاءة والفعالية وكذا تقديم خدمات استشارية، وهذا باستخدام مجموعة من التقنيات وفقا للمعايير التي تنظم مهنة التدقيق الداخلي التي تؤدي للوصول إلى الهدف المراد به من عملية التدقيق الداخلي.

### 2.3 أهمية التدقيق الداخلي

تتضح أهمية التدقيق الداخلي من خلال الدور الذي أصبح يلعبه في مساعدة الإدارة في تطوير وتحسين سياساتها والرفع من فعالية التسيير الجبائي والقيام بخدمات تأكيدية واستشارية في إطار معايير الممارسة المهنية. ويمكن تلخيص أهمية التدقيق الداخلي في الآتي (الوردات، 2013، صفحة 43،42):

- اكتشاف الغش والاحتيال، وتحديد مواطن الخطر لإعلام الجهات المعنية بها والقيام بالإجراءات اللازمة من أجل حماية أصول المؤسسة؛
- يمكن من الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية؛
- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
- يمكن من بلوغ الأهداف والغايات، حيث يعمل المدقق الداخلي على تحديد إذا ما تم وضع نظام الرقابة الداخلية بشكل يتوافق مع أهداف وغايات المؤسسة.

مما سبق، يمكن القول أن التدقيق الداخلي وظيفة هامة في المؤسسة لأنه يسمح بتقييم الكفاءة والفعالية التشغيلية في المؤسسة ويساهم في تحسين عملياتها، وهذا من خلال عملية المراقبة المستمرة التي تسمح بتحديد الثغرات والمخاطر، ومن ثم تقديم التوصيات اللازمة لمعالجة تلك المشاكل أو التخفيف منها، كما يعمل على ضمان الامتثال للقوانين والسياسات الموضوعية من

طرف المؤسسة، بالإضافة إلى التأكد من صحة ودقة المعلومات المالية المنشورة، وبالتالي العمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية والرفع من فعاليته.

### 3.3 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.

#### 1.3.3 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 (Wuidard, 2011, p. 7).

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 لتقديم 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 (لظن، 2016، صفحة 70).

#### 2.3.3 الوقاية من المخاطر الجبائية

الخطر الجبائي هو "خطر يتعلق بسلوك المؤسسة تجاه الالتزامات نحو الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض العث أو التهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة، علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية، إلى تكبدها لأعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات". (مامش و عدون، 2008، صفحة 37)

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 بالتنظيم الخاص بها (فتحة، 2017، صفحة 195):

- **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. وعمليات 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...).

- **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 الملاءمة بين مهارات الشخص المكلف بالمسائل الجبائية ومستوى صعوبة القضايا وإمكانية الوصول إلى المعلومات الجبائية اللازمة.

### 3.3.3 زيادة الثقة بالقوائم المالية

تمثل القوائم المالية المرجع الأساسي الذي يعتمد عليه المستخدمون لإتمام عملية التحليل والتشخيص ولتقييم للوضع المالي 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 (زوهري، 2017، صفحة 41)، 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 (قحموش، 2012، الصفحات 84-87).

#### 4. دراسة حالة شركة الاسمنت عين الكبيرة - سطيف

شركة الاسمنت عين الكبيرة فرع من الفروع الإثني عشر للمجمع الصناعي والتجاري لمؤسسات الاسمنت الجزائرية، وهي شركة ذات أسهم ينحصر نشاطها في إنتاج وتسويق الاسمنت. ونظراً لأهمية هذه الشركة على مستوى القطاع الصناعي تم اختيارها لتكون محل دراسة هذا البحث، حيث من أجل التوصل لمعرفة دور التدقيق في الرفع من فعالية التسيير الجبائي في شركة الاسمنت، تم في بداية الأمر تقييم نظام الرقابة الداخلية لها للتأكد من فعاليته ومن ثم القيام بعملية التدقيق لمختلف الجوانب المتعلقة بالجبائية.

#### 1.4 تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي للشركة

من أجل تقييم النظام الجبائي للمؤسسة ومعرفة مدى فعالية الإجراءات الجبائية التي تتخذها شركة الاسمنت الهادفة لتحسين التسيير الجبائي، تم إعداد مجموعة من الأسئلة التي تهدف إلى التعرف وتقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة من الناحية الجبائية (من ناحية الفصل في المهام، الشفافية والمصادقية في البيانات المالية التي تفصح عنها... الخ)، ويعرف في لغة التدقيق باستبيان الرقابة الداخلية، حيث تكون الإجابة عن الأسئلة بـ "نعم" أو "لا"، حيث كل إجابة بـ "نعم" تمثل نقطة قوة في النظام والإجابة بـ "لا" تعتبر نقطة ضعف، وقد تم توجيه هذه الأسئلة إلى المدير المالي (عن طريق المقابلة)، وقد كانت إجاباته على النحو التالي:

#### الجدول 1. استبيان نظام الرقابة الداخلية الجبائي لشركة الإسمنت عين الكبيرة

الرقم	الأسئلة	الجواب	
		نعم	لا
1	هل هناك قسم خاص يتولى مهمة التسيير الجبائي؟		X
2	هل هناك فصل كافي بين مهمة حساب الضريبة وتسديدها وتسجيلها محاسبياً؟	X	
3	هل يتم مراقبة التصريحات الجبائية من طرف أشخاص مؤهلين للتأكد من مطابقتها مع ما هو مسجل محاسبياً؟	X	

4	X	هل هناك مراقبة لمدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات الضريبية؟
5	X	هل هناك إطلاع مستمر على المستجدات القانونية الجبائية؟
6	X	هل يتم استغلال الامتيازات الممنوحة من طرف المشرع الجبائي من خلال دراسة الخيارات الضريبية الممنوحة؟
7	X	هل يتم إعداد الوثائق الضريبية وتقديمها لمصلحة الضرائب في الوقت المحدد، وهل يتم تسديدها في الأجل المحددة؟
8	X	هل يتم إجراء مطابقة بين الأعباء الضريبية المسجلة في حساب النتائج والأعباء المصرح بها جبائياً؟
9	X	هل يتم التأكد من حسابات الأعباء والنواتج المسموح بها من الناحية الجبائية في تحديد النتيجة الجبائية؟
10	X	هل هناك آليات محاسبية محددة يتم الاعتماد عليها في تحديد مركز الضريبة المؤجلة؟
11	X	هل يتم الاحتفاظ بالوثائق التي تؤكد صدق العمليات الجبائية؟

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال الإجابات المقدمة من طرف المدير المالي لشركة الاسمنت على أسئلة الاستبيان، والتي تهدف لتقييم نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية، فقد كانت الإجابات بـ "نعم" باستثناء سؤال واحد كانت الإجابة عليه بـ "لا"، وهذا يدل على أن النظام الجبائي للشركة يحتوي على نقطة ضعف واحدة وهي تخص السؤال الأول، حيث لا يوجد قسم خاص يتولى مهمة التسيير الجبائي، وإنما يتم الرجوع إلى المديرية الجبائية على مستوى المجمع في حالة وجود أي استفسار، أما الباقي فهي تعتبر نقاط قوة، وهذا يعني سلامة وقوة نظام الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية. ومن أجل زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلي الجبائي وتحسين قراراته، فإنه ينبغي إنشاء قسم خاص يهتم بالتسيير الجبائي للشركة.

#### 2.4 فحص مختلف الضرائب الخاضعة لها الشركة

من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق الرفع من فعالية التسيير الجبائي تم طلب الوثائق المتعلقة بسنة 2017 ليتم مراقبتها والقيام بعملية التدقيق على كل من الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على رقم الأعمال، الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

#### 1.2.4 فحص الرسم على النشاط المهني TAP

حسب المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن شركة الاسمنت عين الكبيرة، ونظرا لطبيعة نشاطها (نشاط الإنتاج) يتم تطبيق عليها معدل 1% دون الاستفادة من تخفيضات، كما أنها تستفيد من إعفاء من الرسم على النشاط المهني فيما يخص العمليات المنجزة بينها وبين الفروع الأخرى التابعة لنفس المجمع.

ومن أجل التأكد من صحة الرسم على النشاط المهني المسدد لمصلحة الضرائب، تم التأكد من أن المبيعات تتم من خلال الفواتير اللازمة التي تثبت صحة العمليات، ثم تم الإطلاع على التصريحات الشهرية ومطابقتها مع ما هو وارد في ميزان المراجعة، وقد تم تسديد الرسم على النشاط المهني السنوي الآتي:

الجدول 2: الرسم على النشاط المهني السنوي المسدد الوحدة: دج

رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	رقم الأعمال في ميزان المراجعة	الرسم على النشاط المهني
18077242721	18077269572	149684194

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من طرف قسم المحاسبة بالشركة بعد الإطلاع على الوثائق المقدمة من طرف شركة الاسمنت (مراجعة التصريحات وميزان المراجعة وجدول حسابات النتائج) وفحصها، تم ملاحظة وجود تطابق بين المبلغ الإجمالي السنوي للرسم على النشاط المهني المسدد لمصلحة الضرائب وما هو مسجل محاسبيا في وثائق المؤسسة (ح/642 الرسم على النشاط المهني تضمن مبلغ 149684190 دج) ، إلا أن هناك عدم تطابق بين رقم الأعمال الإجمالي السنوي المسجل في ميزان المراجعة وجدول حسابات النتائج، حيث كان المسجل في ميزان المراجعة يساوي 18077269752 دج، في حين كان في جدول حسابات النتائج يبلغ 17517108677 دج أي هناك فرق بمقدار 560161075 دج، هذا الفرق عبارة عن إعانات يتم دفعها لـ "صندوق معادلة النقل نحو الجنوب"، هذا الصندوق المنشأ من طرف الدولة مخصص لتسوية تكاليف نقل الاسمنت لولايات الجنوب للحفاظ على نفس سعر الاسمنت الموجود في الشمال. كما تم ملاحظة وجود اختلاف كذلك في رقم الأعمال الإجمالي المصرح به في التصريح الشهري G<sub>50</sub> وميزان المراجعة بفرق قدره 26851 دج، ويرجع سبب الاختلاف إلى:

في شهر جانفي تم التصريح برقم أعمال قدره 554517812 دج، في حين المبلغ المسجل في ميزان المراجعة كان يساوي 554558838 دج، أي أن المبلغ المصرح به كان أقل من المبلغ

المسجل محاسيبيا بمقدار 41026 دج، وهذا المبلغ يمثل خدمات مقدمة من طرف شركة الاسمنت والتي لم تحسّل بعد، وبالتالي لم يتم التصريح بمبلغها في شهر جانفي حسب ما هو منصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما سبق ذكره (الحدث المنشئ للضريبة القبض الكلي أو الجزئي في حالة تأدية خدمات).

وفي شهر ديسمبر تم استلام جزء من هذا المبلغ بمقدار 14177 دج، وبالتالي هنا يجب دفع الرسم على النشاط المهني على هذا المبلغ والذي تم التصريح عنه في نفس الشهر وهو سبب الاختلاف الحاصل في شهر ديسمبر، حيث كان المبلغ المصرح به أكبر من المسجل بفارق قدره 14177 دج = 1651981893 - 1651967716 ، وباقي المبلغ أي 26851 دج لم يتم تحصيله بعد، وبالتالي لا يتم التصريح به إلا في حالة القبض.

#### 2.2.4 فحص الرسم على القيمة المضافة TVA

وفقا للمادة 138 مكرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن العمليات التي تتم فيما بين الشركات الأعضاء تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وهو ما ينطبق على شركة الإسمنت عين الكبيرة والشركة الأم وباقي الفروع. وبعد مراقبة التصريحات الشهرية G50 لشركة الإسمنت، تم تحديد المبلغ المسدد الخاص بالرسم على القيمة المضافة كما يلي:

الجدول 3: الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع الوحدة: دج

رقم الأعمال الإجمالي	الرسم على المبيعات	الرسم على المشتريات	الرسم الواجب الدفع
18468638384	3366804032	955834573	2410969459

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من طرف قسم المحاسبة بالشركة من المعومات المتوفرة في ميزان المراجعة ودقتر الأستاذ الخاص بحساب الرسم على القيمة المضافة، تم ملاحظة ما يلي:

في شهر مارس وجود اختلاف بين الرسم على القيمة المضافة (TVA) على المشتريات الواجب استرجاعه المصرح به (54642640 دج) والرسم على المشتريات الواجب استرجاعه الوارد في ميزان المراجعة (54605410 دج)، حيث كان المصرح به أكبر من المسجل محاسيبيا بقيمة 37230 دج. وعند البحث عن سبب الاختلاف وجدنا أنه تم تسجيل TVA عن مشتريات خاصة بسنة 2016 (شراء معدات مكتب بمبلغ 219000 دج في آخر السنة ولم يتم استلام الفاتورة إلا خلال شهر مارس 2017) أي الرسم على المشتريات = 219000 دج X 17% = 37230 دج،

والمؤسسة قامت بالتصريح متضمنة هذا المبلغ واسترجاعه، لكن تم حذف هذه العملية في نفس القيد من خلال تصفيره (القانون المحاسبي يمنع الرجوع للعمليات المحاسبية السابقة وتصحيحها)، وذلك لملاحظة الخطأ الحاصل في حساب الرسم على القيمة المضافة والذي أصبح معدله 19% بدلا من 17%، فقام المورد بإرسال فاتورة جديدة في شهر ماي الرسم على القيمة المضافة ظهر بمعدل 19%، فأصبح الرسم على المشتريات الواجب استرجاعه = 219000 دج X 19% = 41610 دج، وقد تم التصريح عنه في شهر ماي.

في شهر ماي يوجد اختلاف كذلك بين الرسم على المشتريات الواجب استرجاعه المصرح به (98255483 دج) والرسم على المشتريات الواجب استرجاعه الوارد في ميزان المراجعة (98298863 دج)، أي تم التصريح بمبلغ أقل مما هو مسجل محاسبيا بمبلغ قدره 43380 دج، وسبب هذا الاختلاف هو إعادة إرجاع المبلغ الخاص بالاسترجاع الحاصل في شهر مارس المقدر بـ 37230 دج، وتسجيله بالمبلغ الصحيح الذي يقدر بـ 41610 دج، بالإضافة إلى إرجاع مبلغ قدره 6150 دج، وهو رسم على مشتريات مواد غير مطابقة للمواصفات قامت الشركة بإرجاعها للمورد، أي (6150 + 37230 = 43380 دج) وهو سبب الاختلاف الحاصل هنا.

كما تم ملاحظة من خلال فحص التصريحات الشهرية G50 وجود فرق في رقم الأعمال الإجمالي المصرح به في حساب الرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP، وهذا الفرق يظهر في شهر فيفري، حيث كان رقم الأعمال الإجمالي المصرح به في حساب الرسم على النشاط المهني هو 615352905 دج، بينما قدر بـ 1006748582 دج في حساب الرسم على القيمة المضافة، أي أن هناك فرق بقيمة 391395677 دج، وبعد التحقق وجدنا أنه يخص أشغال قامت الشركة بها لصالحها، وهو غير خاضع للرسم على النشاط المهني.

### 3.2.4 فحص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

من خلال التصريحات والوثائق المقدمة من قبل شركة الاسمنت لعين كبيرة، تم إعداد الجدول التالي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي التي تم تسديدها خلال سنة 2017:

الجدول 4: الضريبة على الدخل الإجمالي المسددة الوحدة: دج

الإجمالي	IRG		الدخل الخاضع لـ	
	المحسوبة بـ 10%	الأجراء	معدل 10%	جدول الشرائح
180131374	97464807	82666567	974648073	453665076

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من طرف قسم المحاسبة بالشركة.

بعد الاطلاع على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف شركة الاسمنت، حيث تم الإطلاع على كشوفات بعض العمال خلال 12 شهرا ومقارنتها مع التصريحات المقدمة، تم التأكد من أن المؤسسة تعمل على أساس ما هو منصوص عليه في القانون الضريبي في كيفية تحديد ضريبة الدخل، وكذا وجود تطابق في المبالغ المسجلة والمصرح بها وعدم وجود أي اختلافات.

#### 4.2.4 فحص الضريبة على أرباح الشركات IBS

يتم تحديد الضريبة على أرباح الشركات على أساس النتيجة الجبائية وهي تمثل النتيجة المحاسبية المعدلة وفقا للقانون الجبائي، وبالتالي يجب هنا الرجوع للنتيجة المحاسبية وإعادة تكييفها حسب القانون الجبائي.

وبالرجوع للوثائق المحاسبية نجد أن النتيجة المحاسبية لشركة الاسمنت عين الكبيرة هي 8208723926 دج، وهنا يجب إعادة إدماج التكاليف غير القابلة للخصم (الإستردادات) وكذلك خصم الإعفاءات (التخفيضات) إن وجدت، والجدول الموالي يفصل لنا الإستردادات والتخفيضات.

الجدول 5: الإستردادات والتخفيضات. الوحدة: دج

المبالغ	الإستردادات (الإدماجات)
897692	هدايا إعلانية غير قابلة للخصم
703500	رسوم غير قابلة للاقتطاع
1955283	المساهمات والتبرعات غير القابلة للخصم
700000	ضرائب ورسوم غير قابلة للاقتطاع
7660264	مؤونات غير قابلة للخصم
2785333	إهتلاكات غير قابلة للخصم
1949807	العقوبات والغرامات
174671144	إستردادات أخرى
<b>191323023</b>	<b>مجموع الاستردادات</b>
المبالغ	التخفيضات (الخصومات)
414700	فائض قيمة التنازل عن الأصول الثابتة
428916617	خصومات أخرى
<b>429331317</b>	<b>مجموع التخفيضات</b>

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من طرف قسم المحاسبة بالشركة.

بعد فحص السجلات المحاسبية تم التأكد من صحة الحسابات وأن الأعباء والنواتج التي تم تسجيلها وخصمها مرتبطة بدورة الاستغلال للسنة محل الدراسة، وبالتالي النتيجة الجبائية التي على أساسها يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات تكون وفقا للجدول الموالي:

الجدول 6: جدول حساب النتيجة الجبائية الوحدة: دج

المبلغ	البيان
8208723926	النتيجة المحاسبية
191323023	+ الاستردادات
429331317	- التخفيضات
<b>7970715632</b>	<b>= النتيجة الجبائية</b>

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات المقدمة من طرف قسم المحاسبة بالشركة. من الجدول السابق الذي يظهر لنا النتيجة الجبائية وبتطبيق معدل الضريبة 19%، فإن الضريبة على أرباح الشركات تساوي  $0.19 \times 7970715632 = 1514435970$  دج، لكن حسب جدول حسابات النتائج فإن شركة الاسمنت سددت مبلغ 424042072 دج. وبالاستفسار عن الفرق فإنه تبين لنا بأنه يرجع إلى الامتيازات الجبائية المتحصل عليها نتيجة قيام الشركة باستثمارات توسعية (إنجاز خط الإنتاج الثاني) المتحصل عليها من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، والمتمثلة في تخفيض الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 72%.

وبتطبيق معدل الضريبة المخفض (28%)، فإن مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الذي يدفع هو كالتالي:  $0.28 \times 1514435970 = 424042072$  دج، وهو نفس المبلغ المتوصل له من طرف الشركة. هذه الضريبة يتم تحويلها للمجموعة التي تتولى عملية تسديدها حسب ما ينص عليه قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أي أن الشركة الأم هي المسؤولة عن دفع الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالشركات التابعة.

##### 5. تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

على ضوء الدراسة التي قمنا بها، والتي كانت تهدف إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي، وذلك من خلال القيام بدراسة ميدانية على مستوى شركة الاسمنت بعين الكبيرة بولاية سطيف، فقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- وجود إمام كافي بالأمر الجبائية من طرف موظفي قسم المحاسبة بالشركة، وقد تبين لنا ذلك من خلال الفحص الذي قمنا به على مختلف الضرائب بالشركة حيث لم نجد هناك أخطاء فيما

- يخص حساب الضرائب والتصريحات الجبائية، وقد يفسر ذلك بالدورات التكوينية التي يستفيدون منها بشكل مستمر؛
- قيل أن يباشر المدقق الداخلي مهمته المتعلقة بدراسة الوضع الجبائي في المؤسسة، فإنه يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي للحكم على مدى فعاليته، حيث من خلال قيامنا بتقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي لشركة الإسمنت (الجدول 1)، فقد توصلنا إلى أن شركة الإسمنت بعين الكبيرة تتمتع بنظام رقابة داخلية جبائي فعّال، وهو ما يسمح بالتحكم في المخاطر الجبائية والتقليل منها، وبالتالي الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالشركة؛
  - تلقى عملية التسيير الجبائي اهتماما كبيرا من طرف المدقق الداخلي، نظرا للدور الذي يلعبه العامل الجبائي في اتخاذ القرارات؛
  - المدقق الداخلي يسعى للتأكد من المعلومات الواردة في القوائم المالية، وذلك لإضفاء عنصر الثقة والمصداقية فيها، حيث يقوم بفحص الجوانب المحاسبية التي لها علاقة بمختلف الضرائب التي تخضع لها الشركة والتأكد من صحتها، وبالتالي تجنب المخاطر الجبائية؛
  - تتوقف فعالية التسيير الجبائي على مدى فعالية وكفاءة المدقق الداخلي، فكما كانت له القدرة على التحكم في أدوات التدقيق، كلما كان قادرا على اكتشاف النقائص الموجودة في السياسة الجبائية المتبعة من طرف الشركة والعمل على تصحيحها للرفع من فعاليتها؛
  - تعمل شركة الإسمنت عين الكبيرة على تطبيق القوانين الجبائية والالتزام بها من خلال الالتزام بالقيام بالتصريحات الجبائية في موعدها لتفادي المخاطر الجبائية المتمثلة في الغرامات والعقوبات التي قد تتعرض لها؛
  - هناك اهتمام كبير للمدقق الداخلي بالأمر الجبائية، وذلك من خلال قيامه بشكل مستمر بعمليات تدقيق جبائية، وإطلاعه الدائم على المستجدات القانونية والعمل على الاستفادة من الامتيازات الضريبية الممنوحة.

وفيما يخص اختبار الفرضيات الفرعية، فقد توصلنا لما يلي:

#### إختبار الفرضية الفرعية الأولى:

من خلال النتائج المتوصل إليها، فإن المدقق الداخلي يعمل على تشخيص نظام الرقابة الداخلية الجبائي لاكتشاف أي خلل قد يعثره والذي قد يهدد أمن وسلامة الشركة، ويعمل على تقديم التوصيات والنصائح التي تزيد من فعاليته ويعمل على سد النقائص والثغرات. فالعمل الذي يقوم به المدقق الداخلي لتقييم النظام الجبائي سيمكّنه من معرفة نقاط الضعف التي سيسعى لمعالجتها،

ونقاط القوة التي يعمل على تعزيزها، وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى التي تقول أن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي والرفع من فعاليته.  
**إختبار الفرضية الفرعية الثانية:**

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في شركة الإسمنت ومن خلال الجانب النظري، تم التوصل إلى أن التدقيق الجبائي يعتبر عملية ضرورية ومكاملة لعملية التدقيق المحاسبي لإثبات مصداقية المعلومات المالية، وأن العامل الجبائي يساهم في عملية اتخاذ القرارات، فالمدقق الداخلي اليوم أصبح عند قيامه بمهمة التدقيق المحاسبي فإنه يقوم بالتدقيق الجبائي، وذلك بهدف التأكد من التصريحات الجبائية من حيث تاريخ التصريح والمبالغ المصرح بها وكذا تاريخ تسديد الضريبة، والتأكد كذلك من مدى الاستفادة من المزايا الجبائية والإعفاءات الجبائية عند حساب الضرائب... الخ، وبالتالي فإن صحة ودقة المعلومات الجبائية سيزيد بالضرورة من دقة وصحة المعلومات الواردة في القوائم المالية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية القائلة بأن التدقيق الداخلي يعمل على زيادة الثقة في القوائم المالية.

**إختبار الفرضية الفرعية الثالثة:**

تم إثبات صحة هذه الفرضية القائلة بأن التدقيق الداخلي يساعد الإدارة في تشخيص المخاطر الجبائية والوقاية منها، وذلك كون المدقق عند عمله للتأكد من مصداقية المعلومات الجبائية سيكتشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تؤدي بالمؤسسة إلى دفع غرامات وتحمل عقوبات جبائية، وبالتالي سيعمل على تقديم النصائح والإرشادات اللازمة لأجل اتخاذ التدابير اللازمة لتجنبها والوقاية منها.

أما بالنسبة للفرضية الرئيسية، فإنه من خلال إثباتنا لصحة الفرضيات الفرعية الثلاث، فإننا توصلنا إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي للشركة والرفع من فعاليته، بالإضافة إلى أن التدقيق الداخلي يعمل على التأكد من صحة التصريحات الجبائية والوعاء الضريبي وقيمة الضرائب المدفوعة، وبالتالي صحة ودقة القوائم المالية، كما أن التدقيق الداخلي يساعد الإدارة في تشخيص المخاطر الجبائية وتقديم النصائح والإرشادات للوقاية منها، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية القائلة بأن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق التسيير الجبائي الفعال بالمؤسسة.

**6. الخاتمة:**

- تعاني الشركات العديد من المشاكل الجبائية نتيجة نقص التحكم في الجانب الجبائي بسبب تعقد القوانين أو نتيجة محاولة التهرب من الالتزامات الجبائية، مما يؤدي بها للوقوع 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، وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج نلخص أهمها في الآتي:
- يقوم المدقق الداخلي بالشركة بتقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائي للحكم على مدى فعاليته من خلال استخراج نقاط القوة ونقاط الضعف، مما يسمح له بتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة الاختلالات، الأمر الذي يساهم في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالشركة؛
  - عدم وجود قسم خاص بالشركة يهتم بالأمور الجبائية يعتبر من نقاط الضعف التي وقفنا عليها بالشركة، حيث مديرية المحاسبة والمالية هي المصلحة المسؤولة عن ذلك؛
  - تعمل شركة الإسمنت على تطبيق القوانين الجبائية والالتزام بها، وذلك من خلال الالتزام بالقيام بالتصريحات الجبائية في مواعيدها المقررة وبالطريقة الصحيحة، وهو ما جعلها تتفادى المخاطر الجبائية المتمثلة في الغرامات والعقوبات التي قد تتعرض لها؛
  - وجود علاقة بين المعلومات المفصح عنها وبين فعالية التسيير الجبائي، فكلما كانت المعلومات المالية الجبائية المفصح عنها ذات مصداقية كلما زادت فعالية التسيير الجبائي؛
  - هناك اهتمام كبير من طرف المدقق الداخلي للشركة بالأمور الجبائية، وذلك من خلال قيامه بشكل مستمر بعمليات تدقيق جبائية، وإطلاعه الدائم على المستجدات القانونية والعمل على الاستفادة من الامتيازات الضريبية الممنوحة، مما ساهم في فعالية التسيير الجبائي بالشركة؛
- وبناء على ما سبق، يمكننا تقديم الاقتراحات التالية:
- ضرورة وجود قسم بالمؤسسات يهتم بالأمور الجبائية حتى تتمكن من مواكبة المستجدات القانونية، فهذا يعمل على توفير أشخاص مؤهلين ومتخصصين في عملية التسيير الجبائي يساعدون في فهم القوانين الجبائية ووضع السياسات الجبائية التي تعود بالنفع على المؤسسة؛
  - ضرورة تعيين مدققين مؤهلين لديهم المعرفة الكافية بالأمور الجبائية مع إخضاعهم للتكوين المستمر من خلال الدورات التدريبية لمواكبة المستجدات في المجال الضريبي.

7. قائمة المراجع:

- أميرة، فتحة. (2017). دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية. 17. 191-205.
- الوردات، خلف عبد الله. (2013). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA. عمان: مؤسسة الوراق.
- زواق، الحواس. (2009، أبريل). فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار. بحث مقدم في الملتقى الدولي: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. الجزائر: جامعة المسيلة.
- زوهري، جلييلة. (2017). أهمية التدقيق في دعم مصداقية المعلومة المالية بين النظرية والتطبيق: دراسة استبائية لواقع التدقيق في الجزائر بالنسبة للأطراف المعنية. مجلة الاقتصاد والمالية. 3 (2). 37-47.
- عباسي، صابر. (2016). دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة عينة من المؤسسات في قطاع المحروقات. أطروحة دكتوراه غير منشورة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة بسكرة.
- عباسي، صابر؛ شعوي، فوزي محمود. (2013). أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة. مجلة الباحث. 12 (12)، 117-128.
- قحموش، سمية. (2012). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية: دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة الجزائر للفترة 2009-2010. مذكرة ماجستير غير منشورة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة ورقلة.
- لظن، هيا مروان إبراهيم. (2016). مدى فعالية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO: دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية في قطاع غزة. مذكرة ماجستير غير منشورة. الجامعة الإسلامية: غزة.
- يوسف، مامش؛ ناصر، دادي عدون. (2008). أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي. الجزائر: دار المحمدية.
- Bariyina, D. K ; Cletus, O. A. (2014). Tax Planning and corporate governance in Nigerian banks. *European journal of business and management* , 6 (19), 235-243.

- K. H. Spencer, P. (2005). *The essential handbook of internal auditing*. London: John Wiley & Sons Ltd.
- K. H. Spencer, P. (2010). *The internal auditing handbook* (Vol. 3). United Kingdom: John Wiley & Sons Ltd.
- Wuidard, Jean-Luc. (2011, Mai). *Conseils pratiques pour la gestion des risques fiscaux de l'entreprise*. Communication présentée à l'ordre des avocats du barreau de Liège. Repérée à :<http://www.acteo.be/files/uploads/2011/06/Wuidard-Jean-Luc-Droit-Rencontres-4-mai-2011-version-fran%C3%A7aise-.pdf>. (Consulté le 09 Juillet, 2018).