



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

دور التدقيق المحاسبي
في تفعيل الرقابة الجبائية
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية مستغانم

إعداد الطالبة: إشراف الأستاذ:
توارية خيرة علي خالدي

لجنة المناقشة

| الصفة | الاسم واللقب | الرتبة | عن الجامعة |
|-------|---------------|-----------------|------------------|
| رئيس | بن عامر مصطفى | استاد محاضرا | جامعة مستغانم |
| مقرر | خالدي علي | استاد محاضرا | جامعة مستغانم |
| مناقش | جلولي سهام | استاد محاضرا | جامعة مستغانم |

السنة الدراسية 2022/2021

إهداء

الحمد لله الذي وفقني في مسيرتي الدراسية
أهدي ثمرة نجاحي إلى والداي الكريمين وجعلهما الله نوراً دربي
إلى كل عائلي الكريمة التي ساندتني
إلى أستاذي الفاضل علي خالدي
والخريج جيدفعتي

الطالبة توارية خيرة

الشكر و العرفان

الشكر لله الذي وفقنا.

إلى من مد لنا يد العون و دللنا على المصاعب التي واجهت البحث.

إلى الأستاذ الفاضل علي خالدي الذي تبني هذا العمل بكل عناية و محبة.

إلى كل الأساتدة الكرام الذي ساعدوني و أرشدوني في هذا العمل.

إلى أعوان مركز الضرائب لولاية مستغانم فمهما شكرت فلن أوفي كل ذي حق حقه.

و شكرا لكل من يستحق الشكر و التقدير.

قائمة المحتويات:

إهداء.

| | |
|---------|--------------------------------------------------------------|
| أ..... | مقدمة: |
| 6..... | الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي. |
| 7..... | تمهيد: |
| 8..... | المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي. |
| 8..... | المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي: |
| 9..... | المطلب الثاني: أهداف التحقيق: |
| 10..... | المطلب الثالث: أنواع وأهمية التدقيق. |
| 13..... | المبحث الثاني: معايير ومبادئ عملية التدقيق والتزامات المدقق. |
| 13..... | المطلب الأول: معايير التدقيق. |
| 15..... | المطلب الثاني: حقوق والتزامات المدقق. |
| 17..... | -المبحث الثالث: إجراءات التدقيق المحاسبي. |
| 17..... | المطلب الأول: تخطيط لعملية التدقيق. |
| 18..... | المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية. |
| 20..... | المطلب الثالث: إجراءات الميدانية لتدقيق المحاسبي. |
| 25..... | خلاصة الفصل الأول: |
| 26..... | الفصل الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية. |
| 27..... | تمهيد: |
| 28..... | المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية. |
| 28..... | المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية. |
| 29..... | المطلب الثاني: أسباب وأهداف الرقابة الجبائية. |
| 31..... | المطلب الثالث: زيادة رفاهية الاقتصادية للمجتمع. |
| 32..... | المبحث الثاني: الرقابة الجبائية أشكالها وإجراءاتها. |
| 32..... | المطلب الأول: الإطار القانوني والتنظيم للرقابة الجبائية. |

| | |
|----|----------------------------------------------------------------------|
| 43 | المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية..... |
| 45 | المطلب الثالث: الإجراءات القانونية لعملية التحقيق الجبائي: |
| 47 | المبحث الثالث: الصعوبات والتحديات للرقابة الجبائية. |
| 47 | المطلب الأول: العوائق التي تواجه الرقابة الجبائية..... |
| 49 | المطلب الثاني : التصريحات الجبائية..... |
| 49 | المطلب الثالث : دور الإدارة الجبائية في تفعيل الرقابة الجبائية |
| 52 | خلاصة الفصل:..... |
| 53 | الفصل الثالث:دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم..... |
| 54 | تمهيد: |
| 55 | المبحث الأول: لمحة حول مديرية و مركز الضرائب لولاية مستغانم..... |
| 55 | المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر..... |
| 60 | المطلب الثاني: مديرية الضرائب لولاية مستغانم..... |
| 63 | المبحث الثاني: دراسة حالة بمركز الضرائب لمستغانم |
| 63 | المطلب الأول: دراسة حالة ذات طابع تجاري |
| 68 | المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة |
| 70 | خلاصة الفصل:..... |
| 72 | خاتمة:..... |
| 76 | المصادر و المراجع:..... |
| 81 | الملاحق:..... |
| 96 | الملخص:..... |

قائمة الأشكال:

| العنوان | الصفحة | الرقم |
|--------------------------------------------|--------|-------|
| هيكل تنظيمي لمراحل عملية التدقيق | 19 | 1 |
| هيكل تنظيمي لأشكال الرقابة الجزائية | 44 | 2 |
| هيكل تنظيمي للمديرية العامة للضرائب | 56 | 3 |
| هيكل تنظيمي لأنواع المديرية العامة للضرائب | 57 | 4 |
| هيكل تنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب | 58 | 5 |
| هيكل تنظيمي للمديرية الولائية للضرائب | 59 | 6 |
| هيكل تنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم | 60 | 7 |

قائمة الجداول:

| العنوان | الصفحة | الرقم |
|-------------------------------------|--------|-------|
| أهداف التدقيق | 9 | 1 |
| جدول الرسوم على القيمة المضافة 2019 | 66 | 2 |
| تحديد سعر البيع | 67 | 8 |
| تأسيس رقم البيع | 67 | 9 |

مقدمة:

تعد الجباية من أبرز مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير و التحكم في النشاط الاقتصادي و السياسي و الاجتماعي، حيث اتسعت أهدافها لتمثيل عملية تحقيق التوازن الاقتصادي و تعجيل عملية التنمية.

لقد نص المشرع الجزائري كغيره النظام الجبائي على عدة تدابير أبرزها التدقيق في التصريحات للمكلفين بالضريبة بحيث تتمكن إدارة الجبائية من خلال تطبيقها للتدقيق المحاسبي من تحصيل مستحقاتها من المكلفين بالضريبة بهدف القضاء على التهرب والغش الضريبي و التي تعود سلبا على التحصيل الضريبي و على الخزينة العمومية.

إذ يعتبر التدقيق المحاسبي أحد أهم الوسائل الرقابة الجبائية حيث تهدف إلى التحقق من مصداقية الملفات الجبائية و صحة التصريحات المكتتبه من أجل كشف كل التجاوزات و التلاعبات و هذا من خلال فحص المحاسب المكلف شكلا و مضمونا.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة وقائية و ردعية في آن واحد إذ نجد أن التدقيق المحاسبي أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية المعمقة على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة و بهدف القضاء أو التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي و التوزيع العادل للعبء الضريبي و حماية روح المنافسة النزيهة.

1. إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق تتركز الأهمية الكبيرة لدور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية إلى طرح معالم الإشكالية في التساؤل الآتي: ما هو تأثير رقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي؟

2. الفرضية

- تعد الرقابة الجبائية وسيلة للحفاظ على الموارد المالية من خلال محاربة الغش و التهرب الضريبي.

أ.

3. أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في الدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من امتصاص ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

4. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق المحاسبي من خلال التأكد من مصداقية صحة المعلومات المحاسبية المكتتبه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة.

• زرع الثقة بين المكلف بالضريبة و أعوان الإدارة الجبائية.

• إبراز دور الضريبة في تمويل الخزينة العمومية.

5. أسباب اختيار الموضوع:

– أسباب شخصية:

• ميول الباحث و رغبته في التمكن من هذا المجال و إسقاط المفاهيم النظرية على الواقع العملي.

• علاقة الموضوع بالتخصص.

– أسباب موضوعية:

• إبراز دور التدقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.

6. حدود الدراسة: تشمل هذه الدراسة حدود زمانية و حدود مكانية:

• الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية في مركز الضرائب cdi لولاية مستغانم.

• الحدود الزمانية: تخص الفترة القانونية للرقابة الجبائية المتمثلة في أربع سنواتو ذلك من سنة

2018 إلى غاية سنة 2021.

7. منهجية الدراسة:

لقد قمنا بالإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و ذلك قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة و إثبات صحة الفرضيات، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي بغرض فهم الإطار النظري لكل من التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية، أما الإطار الميداني اعتمدنا فيه على المنهج الوصي التحليلي من خلال تحليل الملاحظات و فهم السير الحسن للعمل الميداني لأعوان الرقابة الجبائية.

8. الأدوات المستخدمة:

لقد تم استخدام أدوات مختلفة خلال قيامنا بهذه الدراسة للبحث و ذلك بالاعتماد على مختلف القوانين الجبائية أهمها قانون الإجراءات الجبائية مع مختلف المراسيم و القرارات و التعليمات المتعلقة بالرقابة على الجبائية كما اعتمدنا على دليل العون المدقق في المحاسبة، الكتب، المذكرات، أطروحات و ملف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

9. الدراسات السابقة:

بالاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة و محاولة لحل الإشكالية المطروحة و التي تتعلق بموضوع البحث أو أحد جوانبه لاحظنا هناك اختلاف بين الباحث باختلاف مجال تخصصه و نجد منها:

أ. حفيظة مقراويونوال قصر:

"التدقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب" – داسة حالة-

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية و المحاسبية قسم المحاسبة و تدقيق، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة 2016/2017 قام الباحث بهذه الدراسة من أجل تجسيد آلية الرقابة الجبائية و الاعتماد على التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية، و قد توصلنا إلى بعض النتائج التالية:

- إلزامية التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الإدارات الأخرى من شأنه تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.
- تقوم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق إضافة إلى تحقيق في المحاسبة و التدقيق المعرق في مجمل الوضعية الجبائية قصد التخفيف من التهرب الضريبي.
- الحرص على توفير الجو الرقابي الفعال غير المعرقل للنشاط يساعد على البلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفعالية و الكفاءة.

ب. ناصر بوحجام محمد:

"دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة"

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة 2015/2016.

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية حيث أسفر عن كيفية اكتشاف الأخطاء و محاولات الغش للمعلومات المحاسبية المصرح بها، و قد توصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- حتى تكون هناك رقابة جبائية فعالة يجب أن تكون هناك كفاءة في الأداء و تحقيق مردودية نسبية مقبولة.
- يجب توفير مقومات ضرورية كمية و نوعية للوصول إلى الأهداف المرجوة و المتمثلة في الحد من التهرب الضريبي.
- أن المكلف يعتمد في تدليسه على ضعف الإدارة الجبائية أو عدم خبرة و كفاءة بعض المدققين خاصة من الناحية المحاسبية.
- ت. سالم إكرام: دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة لمديرية الضرائب أم البواقي مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي قسم العلوم المحاسبية و المالية تخصص المحاسبة و التدقيق جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي 2018/2019 من أهم المعلومات التي توصلت إليها الباحثة:
- إبراز الدور الفعال للتدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية و ذلك عن ذريق اكتشاف التجاوزات و التلاعبات و محاولة مكافحة الغش الضريبي و التهرب الضريبي.
- ضرورة التأكد من صحة و صدق التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة.
- نشر الوعي و الحس الجبائي بين المكلفين بالضريبة.
- إبراز دور الضريبة في الخزينة العمومية.

11. الفرق بين الدراسات:

لقد جاءنا بحثنا حول دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية و الذي تعرضنا فيه لدراسات سابقة مماثلة حيث كان بمثابة امتداد لها بما يتماشى مع القوانين الجبائية الجديدة حيث تطرقنا فيه لدراسة ملف جبائي في مركز الضرائب لولاية مستغانم.

ث.

بغرض الإجابة على الأسئلة المطروحة في إشكالية البحث قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة فصول فصلين متعلقين بالإطار النظري و فصل أخير متعلق بدراسة حالة و يمكن تلخيصها فيما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي:

حيث تطرقنا فيه إلى مفهوم التدقيق المحاسب و مختلف المعايير المحاسبية و الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي.

الفصل الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تم التطرق ف هذا الفصل إلى عموميات حول الرقابة الجبائية من مفاهيمها و أشكالها و الصعوبات و التحديات التي تواجهها.

الفصل الثالث:

تم التطرق فيه إلى الدراسة الميدانية و التي كانت بمركز الضرائب لولاية مستغانم تم فيها دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة ذات طابع تجاري.

الفصل الأول :

الاطار النظري للتدقيق المحاسبي.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

تمهيد :

في ظل التطورات الأخيرة أصبح التدقيق المحاسبي احد أدوات الرقابة الجبائية , حيث من خلالها الكشف عن المخالفات و الأخطاء في القوائم المالية من خلال التأكد من صحة البيانات المحاسبية و المالية. ولقد أصبح التدقيق يبدي عناية بالمجال العلمي و المهني و الأكاديمي , بتنظيم و تسهيل مهنة المدققو السعي لتطويرها بأقصى قدر من الكفاءة و الفعالية.

ومن خلال ما سلف يمكن تقسيم الفصل الأول إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : ماهية التدقيق المحاسبي .

المبحث الثاني : معايير و مبادئ عملية التدقيق و التزامات المدقق .

المبحث الثالث : الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي .

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي :

من خلال تطور دراسات هناك عدة مفاهيم للتدقيق المحاسبي،

- يقصد بالتدقيق المحاسبي فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية الفترة الزمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج أعماله عن ربح أو خسارة عن تلك الفترة.¹
- التدقيق وبصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحيد لأي منشأة وقد عرف اتحاد المحاسبين الأرصدية والاقتصادية والأحداث وتقييمها بصوره موضوعيه لتحديد درجه العلاقة بين هذه القرارات و مقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين.²
- عرف جرمودبونت Germmondbonnalt التدقيق على انه اختبار تقني صارم وبناء من طرف المهني مؤهل ومستقل يمكنه من إعطاء رأي محايد على نوعيه المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام المعايير في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف.³

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نصنف التدقيق:

- الفحص.
- التحقيق.
- التقرير.
- الفحص: ويقصد به فحص المعلومة المحاسبية وذلك من خلال فحص البيانات والسجلات والتأكد من صحة العمليات التي تم تسجيلها ومن هنا نجد أن الفحص هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية.
- التحقيق: نجد أن الفحص والتحقيق عمليتان متكاملتان ومترابطتان يدل على الحكم على العدالة ومصداقية القوائم المالية لنتائج المؤسسة الاقتصادية.

¹-خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النشر عمان، الأردن 1999 ، ص 13.

²-هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2006، الطبعة الثالثة ، ص 20.

³-عزوز المبلود، دور المراجعة في تنسيق أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2006، ص 06.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- التقرير: هو نتيجة الفحص والتحقيق بين صحة القوائم المالية من عدمها استناداً لأدلة الإثبات التي تم جمعها والتقرير يسهل على الأطراف على أخذ قراراتهم.

نستخلص مما سلف انه التدقيق المحاسبي هو فحص في محايد من أجل إبداء برأي في شكل تقرير حول صحة المعلومة المالية لمؤسسة ما خلال فتره زمنية معينة.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق:

الهدف الأساسي لعملية التدقيق هو إبداء رأي في محايد إذا كانت التقارير المالية تعبر بصوره صادقه عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، هناك أهداف تقليديه وأهداف حديثه نتيجة التطور الاقتصادي.¹

| الفترة | الهدف من التدقيق | مستوى الفحص | أهمية الرقابة الداخلية |
|----------------------|-------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------------|
| ما قبل 1850 | اكتشاف الغش والاختلاس | تفصيلي | غير مهمة |
| ما بين 1850 و 1905 | اكتشاف الخطأ و الغش والاختلاس | بعض الاختبارات تفصيلية مبدئية | غير مهمة |
| ما بين 1905 و 1933 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ | فحص اختباري تفصيلي | درجة اهتمام بسيطة |
| ما بين 1933 و 1940 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء | اختباري | بداية الاهتمام |
| ما بين 1940 و 1960 | تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء | اختباري | اهتمام قوي وجوهري |
| ما بين 1960 حتى الآن | مراقبة الخطط تقييم نتائج الأعمال تحقيق الرفاهية الاجـ جدول 1 أهداف التدقيق | اختباري | أهمية جوهرية للبدا بعملية التدقيق |

المصدر غسان فلاح المطارنة مراجعة الحسابات والتدقيق الطبعة الاولى دار المسيرة للنشر والتوزيع

عمان 2006 ص 18

أهداف تقليدية :

¹- غسان فلاح المطارنة ، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2006، ص 18.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- إبداء رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية وكشف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعبات.
- التأكد من صحة العمليات المثبتة في دفاتر و السجلات المحاسبية مع مفردات الأصول والالتزامات.
- إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه القصور فيه.

أهداف حديثة :

- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعه عمليه التنفيذ والنتائج المحققة مع مقارنتها لما هو مخطط مسبقا.
- تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها كما يعمل على الحد من الإسراف.
- تقييم كفاءة الأداء والكفاءة الإنتاجية مع رفع مستوى فعالية المؤسسة.¹
- تحقيق أكبر قدر من الرفاهية للمجتمع.

المطلب الثالث: أنواع وأهمية التدقيق.

أ- أنواع التدقيق:

وجود أنواع من التدقيق المختلفة في المبادئ هذا يعني وجود اختلاف في عمليات التدقيق:

1. التدقيق من حيث النطاق

1.1 التدقيق الكامل: هو الدقيق الذي من خلاله يقوم المدقق بفحص القيود والسجلات والإدلاء برأي فني محايد حول صحة القوائم المالية وقد ساهم هذا في زيادة أنظمة الرقابة الداخلية.

2.1 تدقيق جزئي: هو تدقيق جزء محدد من عمليتان المشروع وذلك بتكليف خطي من قبل إدارة المشروع ما تتفق عليه الإدارة مع المدقق على تدقيق مستندات معينه أو فحص عمليات الفترة المالية أو فحص عمليات قسم من أقسام المؤسسة تكون مسؤولية المدقق محدودة بنطاق عمليه التدقيق فقط وفيما قدم إليه من بيانات ومعلومات، لذا يجب تحديد نطاق المراجعة الجزئية كتابة مع الجهة التي تكلف المدقق بهذه العملية وعلى المدقق أن يبين في تقريره النتائج التي وصل إليها من خلال عملية التدقيق.²

2. التدقيق من حيث الوقت

¹ - حفيفة مفاوي - نوالقصر، الدقيق المحاسبي و دورة الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الجليلي بونعاما، خميس مليانة، 2016-2017، ص 11.

² - مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، الطبعة الأولى، دار الرواد للنشر، عمان، الأردن، 2014، ص 36.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

1.2 التدقيق النهائي: يبدأ هذا النوع من التدقيق عند إقفال السنة المحاسبية والمالية حيث يبدأ المدقق بفحص و تدقيق الميزانية، ويطبق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم كما أنه يساهم في خفض معدلات الإعفاء والسهو من قبل المدققين كما أن لديه عيوب فهو يؤخر في عملية تقديم القوائم المالية في الفترة الزمنية المحددة قانونياً.

2.2 التدقيق المستمر: هو الفحص والتحقيق في السجلات والحسابات المؤسسة على طوال السنة المالية للمؤسسة حيث يقوم المدقق بزيارة المؤسسة بصفة دائمة، وفي نهاية السنة المالية يعد المدقق تقرير نهائي خاص بالقوائم المالية حيث لديه عدة مميزات منها:

- وجود وقت كافي لدى المدقق مما يسهل عليه التعرف على المؤسسة.
- لديه السرعة في اكتشاف الغش والتلاعبات في وقت قصير جداً.
- تحفيز الموظفين على إنجاز أعمالهم دون تقصير وإهمال.
- يجب على المدقق أن ينظم عمله بمكتبه.

3. التدقيق حيث الهيئة:

1.3 التدقيق الداخلي: يقوم هذا النوع من التدقيق داخل المؤسسة حيث يعمل على حمايتها وذلك من خلال السعي لتحقيق أهداف والمساهمة في اكتشاف الغش والأخطاء والانحراف بأقصى درجة.

2.3 التدقيق الخارجي: يقوم هذا النوع من التدقيق خارج المؤسسة من أجل الإبداء برأيه المحايد حيث يساهم على تأكيد صحة القوائم المالية مع تقديم إرشادات ونصائح لإدارة المؤسسة.

- يعمل التدقيق الداخلي والخارجي للمساهمة في توفير المعلومة المالية الضرورية والمساهمة في الحد أو التقليل من التلاعبات والأخطاء والانحرافات وتطبيق نظام فعال للرقابة الداخلية.

4. التطبيق من حيث الالتزام:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

1.4 التدقيق الإلزامي: هو التدقيق الذي نص عليه القانون على وجوب القيام به فقط ألزم القانون عدد كبير من المؤسسات بتدقيق حساباتهم وأهم هذه المؤسسات شركة الأموال.¹

2.4 التدقيق الاختياري: ونعني بهذا التدقيق ذلك الذي يتم بطلب من أصحاب المؤسسة دون إلزام قانوني ويكون فيه المنشأة الصغيرة الفردية.

5. التدقيق من حيث الشمولية والمسؤولية:

1.5 التدقيق العادي: يهدف هذا التدقيق إلى فحص الرقابة الداخلية للمنشأة وذلك من خلال تدقيق البيانات المحاسبية والسجلات والمستندات مع إبداء رأي فني محايد في الحكم على سلامة القوائم المالية للمؤسسة.

2.5 التدقيق لغرض معين: وهو تدقيق في مجال معين ومحدد حيث يقوم هذا النوع من التدقيق بتكليف من قبل الجهة الحكومية أو غير حكومية حيث يعمل على فحص الأنظمة الرقابية الداخلية للمنشأة مع السعي في اكتشاف المخالفات والتلاعبات في فترة زمنية وجيزة ومحددة.

ب- أهمية التدقيق:

تعد أهمية التدقيق وسيلة تخدم المصالح في المنشأة وخارجها من خلال الاستدلال على دفاتر المحاسبية والسجلات للمنشأة وكذلك اتخاذ القرارات المستقبلية للوضع المالي للمنشأة وتمثل في عدة جهات هي:

1. إدارة المؤسسة: تعمل إدارة المشروع على تدقيق البيانات المحاسبية والاعتماد على عملية التخطيط واتخاذ القرارات من أجل دعم غاية المؤسسة كتوجيه الاستثمار.

2. البنوك والجهات المانحة للقروض: ويتمثل تدقيق للمؤسسات التي تطلب تمويل المشروع أو قرض معين من تدقيق في القوائم المالية واتخاذ المدقق القرار الذي يسمح بمنح قرض أو عدمه

¹ - حسين القاضي- حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق، عمان، 1999، ص 16.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

لمؤسسة وتوجيه المؤسسة إلى الطريق الصحيح الذي يكفل حصولها على سداد تلك القروض في القريب العاجل.

3. رجال الأعمال المستثمرون: لقد أعطى التدقيق معنى حقيقي لرجال الأعمال والمستثمرون من خلال كفاءة وفعالية استثماراتهم في تحقيق الهدف.

4. النفقات المالية: ونقصه به العوائد التي من خلالها يتم حفظ حقوق العمال وتقديم مستحقاتهم وذلك من خلال تقديم الأجور وتقديم لهم امتيازاتهم.

5. الجهات الحكومية: تعتمد على المستندات والبيانات المحاسبية والقوائم المالية المدققة من أجل أغراض عديدة منها التخطيط، الرقابة، فرض الضرائب.

المبحث الثاني: معايير ومبادئ عملية التدقيق والتزامات المدقق.

المطلب الأول: معايير التدقيق.

في ظل التطور الاقتصادي الذي شهده العالم فقد رأى علماء المحاسبة القانونية من اتخاذ إجراءات لتسهيل عملية التدقيق وهي معايير التدقيق المتعارف عليها دولياً وتشمل ثلاثة معايير والتي تتمثل في:

1. المعايير العامة (الشخصية): وهي تتضمن مجموعة من المعايير التي ترتبط بذاتية وشخصية المدقق والمؤهلات العلمية والكفاءات التي تسمح له بمزاولة مهنة التدقيق وتنقسم إلى ثلاث معايير:

1.1 التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات: يتطلب هذا المعيار أنه يجب على المدقق أن يكون حاصلًا على مؤهل علمي مناسب بالإضافة إلى ذلك كفاءة واسعة في مجال تدقيق الحسابات وذلك من خلال:

- التأهيل الدراسي والعلمي.
- الخبرة المهنية.
- يجب أن تكون لديه متطلبات الأداء المهني.

2.1 استقلال المدقق: يتطلب هذا المعيار إلى استقلالية المدقق وعدم خضوعه لأي ضغوطات وذلك من خلال ما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

• الحيادة في إبداء رأيه.

• التزامه بالموضوعية والاستقلالية في إعداد التقارير.

• الاستقلال الذاتي.

3.1 بذل العناية المهنية الملائمة: يجب على المدقق بدل العناية المهنية اللازمة والمقولة في جميع مراحل التدقيق حتى يبتعد عن التقصير الذي يؤدي إلى المساءلة وذلك من خلال:

• بذل العناية اللازمة خلال الفحص لعملية التدقيق.

• بذل العناية المعقولة حيث إبداء الرأي بعد تقييم الأدلة.

• استخدام الخيارات والعينات المناسبة.

2. معيار العمل الميداني: يتطلب هذا المعيار تنفيذ عملية التدقيق ويشمل ما يلي:

1.2 التخطيط لعملية التدقيق: يتطلب هذا المعيار إلى العناية بالتخطيط وتنظيم عملية التدقيق لضمان عمل ملائم وناجح مع الإشراف الجيد للمدقق على مساعديه.

2.2 نظام الرقابة الداخلية: يتطلب هذا المعيار ما يلي:

• يجب على المدقق دراسة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وكيفية تطبيقه.

• اختيار مدقق الوقت المناسب من أجل الإلمام بطرق والأساليب المستخدمة.

• وضع النقاط التي تحدد مدى وملائمة النظام مع التطبيق الأمثل لهذه الإجراءات.

3.2 أدلة الإثبات: يتطلب هذا المعيار ضرورة حصول المدقق على أدلة الإثبات وذلك من خلال عملية الفحص التي يقوم بها وتنقسم هذه الأدلة إلى جانبين:

- الجانب الداخلي: مراجعة المستندات والبيانات الحسابية-الشيك -فاتورة العمل.

- الجانب الخارجي: وذلك من خلال التقرب من العملاء وبعد الاستفسارات التي يقوم بها المدقق.

3. معايير إعداد تقرير نهائي: وينقسم هذا المعيار إلى ما يلي:

1.3 اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية: لا بد أن تكون القوائم المالية تم إعدادها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها حيث يدل على مصداقية القوائم المالية.

2.3 المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: وذلك من خلال اتباع المؤسسة على تطبيق تلك المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

3.3 مدى كفاية المعلومات: وهو الإفصاح عن المعلومات بحيث يستطيع القارئ وبسهولة أن يتطلع إلى القوائم المالية وبكل شفافية.

المطلب الثاني: حقوق والتزامات المدقق.

لمدقق الحسابات حقوق كما عليه واجبات ويجب عليه احترامها والعمل بها ضمن أصول المدقق.

1. حقوق المدقق

- لديه الحق في طلب الدفاتر والبيانات للمنشئة في أي وقت لإعطاء رأيه فني محايد في قوائم مالية مع تحديد الوضع المالي للاستثمار.
- حق دعوة الهيئة العامة للمساهمين للانعقاد وذلك في الحالات الضرورية وقد جاء ذلك في المادة 172 من القانون على النحو التالي: " يحق لهم المراجعون أيضا المنفردين والمتجمعين أن يطلبوا من مجلس الإدارة دعوة الهيئة العامة في أي وقت إذا رأى ذلك مفيداً، أم تقدير الضرورة فأمر عائد بحكم المرجع نفسه وتقديره الشخصي".¹
- حق توخي الحذر وذلك من خلال حبس المستندات والقوائم المالية الضرورية حتى حصوله على كل أتعابه.
- لديه الحق في الحصول على البيانات والتي تم توجيهها من قبل مجلس الإدارة للمساهمين لحضور اجتماعات الهيئة العامة.

¹ - سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، حراسة حاله مديره الضرائب لولاية أم البواقي، جامعة أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة ماستر الأكاديمي، 2018-2019، ص 20.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- حق التحليل والمناقشة في قرار عزله قبل ثلاثة أيام من اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.
- 2. التزامات المدقق
 - تحقيق وتقرير وتدقيق في النظام المحاسبي للمنشأة.
 - يجب على المدقق إعداد تقارير محايدة التي قام بفحصها.
 - يجب على المدقق الاحتفاظ بملفات العمال لمدة 10 سنوات.
 - يجب عليه بذل الجهد والعناية المهنية اللازمة أثناء عملية التدقيق.

مبادئ عملية التدقيق:

بعد الاتفاق المجمل للعلماء والباحثين إن هناك عدة مبادئ للقيام بعملية التدقيق ونجد هذه المبادئ تنقسم إلى قسمين وتتمثل فيه:

1. المبادئ المرتبطة بالفحص: وتشمل ما يلي:

- مبدأ التكامل الرقابي: يشمل هذا المبدأ في المعرفة الطبيعية والجيدة للمنشئة وأثارها على العلاقات المنشئة مع الأطراف الأخرى والوقوف على احتياجات البيانات والمعلومات المحاسبية.
- مبدأ مدى الفحص الاختياري: ويتمثل في الشمولية للفحص لجميع استراتيجياتهم والأهداف المنشئة من خلال جمع القوائم المالية.
- مبدأ فحص الكفاية الإنسانية: ويهدف هذا المبدأ إلى ضرورة فحص الكفاية الإنسانية في المنشأة بالإضافة إلى الرأي الصحيح للمدقق عن إحداث المؤسسة وهذه الكفاية عبارة عن مؤشر للمناخ السلوكي للمؤسسة لما تحتويه على الامتيازات والحوافز.

2. المبادئ المرتبطة بالتقرير: وتشمل ما يلي:

- مبدأ كفاية الاتصال: يهدف هذا المبدأ إلى مراعاة تقرير المدقق كأداة لنقل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال المستخدمين من أجل تحقيق الغايات والأهداف من أعداد هذه التقارير.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- مبدأ الإفصاح: يهدف هذا المبدأ إلى تحقيق وتقرير المدقق بتوضيح مدى التطبيق المنشأة للمبادئ المحاسبية مع إبراز نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية.
- مبدأ الإنصاف: يمثل هذا المبدأ إلى ضرورة الإنصاف في التقارير المالية للمؤسسة سواء داخلية أو خارجية.
- مبدأ السببية: ويشير هذا المبدأ إلى إلزامية المدقق إلى إعطاء تفسير واضح على ما يتعرض له المدقق داخل المؤسسة وأن تكون لديه أسباب حقيقية وموضوعية.
- المبحث الثالث: إجراءات التدقيق المحاسبي.

المطلب الأول: تخطيط لعملية التدقيق.

يشعر المدقق في وضع إستراتيجية أو خطة من أجل القيام بعمله وفق برنامج مرسوم له وذلك باتباع ما يلي:

- اتباع الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
- وضع إجراءات العملية للتدقيق في محاسبه المكلفين بالضريبة.
- وضع الخطوات من أجل تحقيق مختلف الأهداف.
- وضع توقيف فعلي لكل خطوة التي سيقوم بها المدقق.
- توقيع المسؤول عن الإنجاز والإجراء.
- تحديد الوقت التقديري اللازم للانتهاء من كل خطوة وإجراء.
- التخطيط الذي تم وضعه قبل المدقق ليس عبارة عن سرد الخطوات ولكن هو عبارة عن خطة إستراتيجية محكمة من أجل تحقيق الأهداف والغايات المرجح والوصول إليها مع تنفيذ الرقابة الداخلية للمنشأة.

المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية.

1. ماهية الرقابة الداخلية:

لقد تعددت المفاهيم واختلفت حول نظام الرقابة الداخلية ولكن بالمجمل كلها تهتم بالرقابة الداخلية للمؤسسة وذلك من خلال:

- حيث تم تعريف الرقابة الداخلية من قبل مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين على أن الرقابة الداخلية هي خطة تهدف إلى تنظيم الإجراءات اللازمة لحماية ممتلكات المؤسسة ولحفظ الدفاتر والسجلات المحاسبية.¹
- كما تعرف الرقابة الداخلية على أنها مجموعة الإجراءات والتنظيمات تضعها المؤسسة للحد من المخالفات والتلاعبات تضمن فعالية المعلومة المالية والحفاظ على الأصول المنشأة، يقوم المدقق باتباع نظام الرقابة الداخلية ضمن خطوات التالية:

ومن خلال هذه المراحل يمكن شرحها في ما يلي:

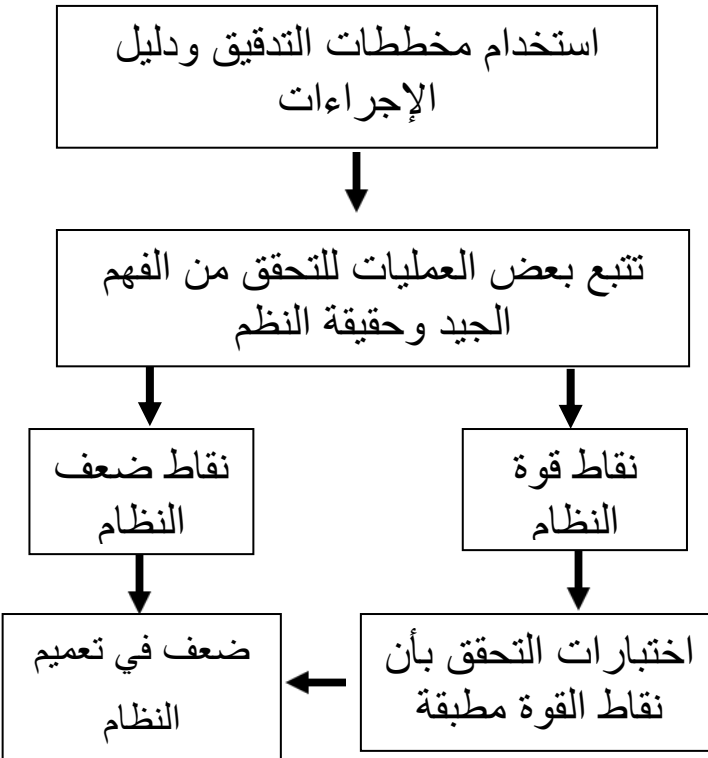
1. جمع الإجراءات: وفي هذه المرحلة يقوم المدقق بجمع مختلف الإجراءات الأنظمة للمنشأة وذلك من خلال تسجيل ومعالجة المعلومات الضرورية لسير المنشأة ومراقبتها وتختلف هذه الإجراءات بين كل قسم ووظيفة في المنشأة ويتطلب هذه الإجراءات عدة جلسات مع الرؤساء المسؤولين من القسم المدروس وذلك من خلال:
- التعرف على الوثائق الموجودة وتهدف إلى إحصاء مجمل المستندات والمعلومات الداخلية والخارجية والتي من خلالها يقوم المدقق على تقييم الأنظمة والإجراءات المستخدمة داخل المنشأة.

¹ - محمد السيد سريابا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2007، ص 78.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- استجواب التقارب: هي تقنية استجوابات حيث يقوم المدقق بطرح عدة استجوابات من أجل وصف الأنظمة الموجودة حيث يواجه عدة عوائق التي تعيق تحليل الاستجوابات المرتبطة بحجم المنشأة لكثافة معلوماتها.
- تحليل الدورات باستخدام مخططات: المخطط عبارة عن بيانات ورموز توضح العمليات المتبعة من قبل المنشأة حسب نظامها الإداري.
- قوائم الاستقصاء ودليل إجراءاتها: حيث يقوم المدقق بطرح هذه الاستقصاءات و ذلك ليساعده على اكتشاف نقاط القوة والضعف ونميز من خلالها ما يلي:
 - قوائم استقصاء مغلقة: حيث تكون الأجوبة على الأسئلة بنعم أو لا.
 - قوائم استقصاء مفتوحة: حيث تكون فيها الأجوبة مفصلة ومقنعة.

مراحل تقسيم نظام الرقابة الداخلي:



1. جمع الإجراءات.
2. اختبارات التطابق.
3. التقييم الأولي للنظم.
4. الرقابة الداخلية.
5. اختبارات الاستمرارية.
6. التعميم النهائي للنظم.

الشكل 1 مراحل عملية التدقيق

المصدر محمد الامين عيادي مساهمة المراجعة الداخلية في تقسيم نظام المعلومات المحاسبي لنيل شهادة

الماجستير جامعة الجزائر سنة 2008 ص162

2. اختبارات التطابق:

يقوم المدقق بفهم وتطبيق النظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وفهم إجراءاتها وذلك من خلال فهم وتطابق إجراءات الرقابة مع الأهداف المرجو الوصول إليها.

3. التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

بعد انتهاء المدقق من المرحلتين السابقتين يقوم بالفهم الأولي للرقابة الداخلية حيث يحدد نقاط القوة والضعف للمنشأة كما يمكن استعمال عدة طرق للتقييم الأولي وتعتبر الإجابات السلبية دلالة على نقاط الضعف للمنشأة أما نقاط قوتها تكمن في إيجابيتها وفي الأخير يقوم المدقق بإعداد ورقة تقييم أهداف الرقابة.

4. اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الاختبارات والإجراءات من أن نقاط القوة المتحصل والمتوصل إليها في التقييم الأولي للرقابة الداخلية هو نقاط قوة مؤكدة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة.

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

يعتمد المدقق على اختبارات الاستمرارية السابقة والوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف الخطأ أو عدم تطبيق نقاط القوة مع اتخاذ إجراءات ومعالجة الأخطاء وتقديم نصائح وتوصيات من أجل تحسن نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثالث: إجراءات الميدانية لتدقيق المحاسبي.

1. إجراءات متعلقة بالميزانية

وتمثل مختلف الوضعيات للمؤسسة في وقت ما كما أنها تعرف بأنها جدول يظهر في جانبه الأيمن أصول وفي جانبه الأيسر خصوم حيث عندما يتساوى الطرفان تصبح الميزانية متوازنة.

1.1 تدقيق حسابات الأصول الثابتة:

تتمثل على عناصر الاستثمارات (المباني، أراضي، إنتاج...) حيث تعتبر نادرة حركة المحاسبية في المنشأة كما أنها تتميز بالدوام لسنوات يتم تسجيلها للاستهلاكات السنوية القابلة للاستعمال ويكون التحقق منها كالتالي:¹

- التأكد من أن المعلومة المقدمة في القوائم المالية الختامية لكل عنصر تعكس الواقع الحقيقي.
- التحقق من الأرصدة الأولية لكل عنصر والقيام بالمراجعة المستندية والمحاسبية للتأكد من تسجيل العناصر المشتراة أو المتنازل عليها.
- التأكد من صحة حساب الاستهلاكات المقابلة للاستعمال العنصر وتسجيلها.
- التحقق من ملكية المؤسسة للأصول الثابتة المسجلة محاسبيا في دفاتر المؤسسة.
- التحقق من أن المعالجة المحاسبية قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المعمول بها.

2.1 الأصول الثابتة غير الملموسة:

إن الهدف الأساسي من تدقيق الموجودات غير ملموسة هو إدراك طبيعتها ومصدرها وتكلفتها والتأكد من وجود علاقة بين رصيد الموجودات غير الملموسة وقابلية استمرارها في الحصول على إيرادات.

تتمثل الإجراءات تدقيقها في ما يلي²

- الحصول على كشف بهذه الموجودات بين الرصيد في أول السنة، الإضافات، الحذف أو الشطب، والرصيد كما في نهاية السنة.
- فحص الأدلة والمستندات للتأكد من ملكيتها ووجودها وتكلفتها وأنها مسجلة حسب المبادئ المحاسبية والمتعارف عليها.

¹ طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 149-151.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص 234-235.

3.1 تدقيق حسابات الأصول المتداولة: وتتمثل في

- تدقيق حسابات المخزون: ويتم كما يلي¹

- التأكد من صحة الإدخالات والمخرجات.

- التأكد من الجرد المستمر وتقييم الإخراجات في حالة وجود التضخم.

- تدهور تدقيق المؤونات المكونة في حالة تدهور قيم المخزونات.

- تدقيق حسابات الذمم المدينة ويتم كما يلي²

- الذمم المدينة قد تم الإفصاح عنها في الميزانية حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- تقييم مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

- تدقيق الحسابات النقدية: ويتم كما يلي³:

- التأكد من صحة الدفاتر والسجلات وذلك بمقارنة كشوفات البنك وكشوفات التسوية مع

السجلات ومع الأدلة والمستندات وأنها مسجلة بالكامل.

- التأكد من الإفصاح عنها في البيانات المحاسبية وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

4.1 تدقيق حسابات الخصوم: وتتمثل في:

- تدقيق حسابات الأموال المملوكة: تختلف إجراءات التدقيق باختلاف الطبيعة القانونية للمؤسسة⁴.

- التحقق من أسهم الشركاء وعددها وتقييمها وتسجيلها بما يتوافق مع المبادئ المحاسبية.

- التأكد من التوزيع السليم للأرباح والخسائر الناتجة عن الدورة محل التدقيق.

- تخصيص الاحتياجات بما يتوافق مع قرارات مجلس الإدارة والقانون المعمول به.

- تدقيق حسابات الإلزامات: تتمثل في الديون قصيرة وطويلة الأجل وتختلف إجراءات تدقيقها من نوع إلى آخر.

¹- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص 165.

²- هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 212.

³- مرجع سبق ذكره، ص 195.

⁴- محمد الهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص 156.

• تدقيق الديون قصيرة الأجل: وتتم كما يلي:¹

- دراسة أوراق الدخل من حيث:
- جدول الاستحقاقات.
- الأوراق التي وصل تاريخ استحقاقها ولم تدفع مع معرفة الأسباب.
- أوراق الدفع التي لا تخص الموردين.
- دراسة مستندية للتسجيلات والتأكد من التسجيل.

• تدقيق الديون طويلة الأجل

- تحليل كل أرصدة القروض والاعتمادات.
- الدراسة المستندية للوثائق المبررة العقود وغيرها.
- تدقيق جدول وتواريخ استحقاق القروض.
- التأكد من صحة وشرعية التسجيل في الحسابات بالنسبة للمبلغ الأصلي والفوائد وشرعية تسديد الأقسام.

2. إجراءات تدقيق حسابات التسيير

تنقسم حسابات التسيير إلى صنفين صنف حسابات النفقات وصنف الإيرادات حيث يعطي المدقق برأيه النهائي حول مدى توفير المبادئ المحاسبية الأساسية المتعارف عليها.

• تدقيق حسابات النفقات: وتتم كما يلي²

- دراسة مجموعة نفقات الدورة عن طريق مقارنتها بهذا المجموع لدورات سابقة ومقارنتها بالموازنات السنوية مما يسمح بالوقوف على تطورها.
- دراسة المستندات المبررة للأعباء المسجلة مباشرة في حسابات النفقات ودون المرور بحساب من حسابات الديون.

¹-محمد بونين، مرجع سبق ذكره ، ص174-177.

²- محمد بونين، مرجع سبق ذكره ، ص178-179.

- دراسة فيما إذا كانت الاستثمارات القابلة للإهلاك والمصاريف الإعدادية التي يجب أن تعطي خلال 05 سنوات كأقصى حد، لم تسجل كنفقات وأن استهلاكاتها وتغطياتها قد حسبت وسجلت كما يجب.
- دراسة النفقات المسجلة فيما إذا كانت نفقات المؤسسة حقيقية.

تدقيق حسابات الإيرادات: وتتم كما يلي¹

- التحقق من أن النواتج تتعلق مباشرة بالمؤسسة.
- استعمال الوثائق المستندة من حيث أن لكل عملية مستند تقوم عليه وأن يتأكد من الوجود الفعلي للعملية.
- التحقق من صحة تقييمها من حيث تبويبها وصحة معالجتها وفقا لطرق واضحة وثابتة من سنة إلى أخرى.
- التحقق من سلامة تسجيل النواتج وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

3. تدقيق حسابات جدول النتائج:²

إن حسابات التسيير من نفقات وإيرادات تفتح في بداية كل دورة محاسبية وتقفل في نهايتها بترحيل أرصدة الحسابات الرئيسية إلى حسابات النتائج كما نذكر أنه إذا كانت حسابات التسيير هذه صحيحة بعد خضوعها إلى جملة أنواع الرقابة اللازمة فقد يؤدي إلى القول مبدئيا حسابات النتائج ستكون هي الأخرى صحيحة ما دام أنها تستقبل في أطرافها أرصدة الحسابات الأولى ليس إلا لكن ينبغي مراجعة كل حساب والتأكد من المبالغ المرحلة إليه ومنه ترحيل رصيده إلى حساب النتيجة الموالي له.

¹ - طواهر محمد التهامي، مرجع سبق ذكره، ص 158-159.

² - محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 184.

خلاصة الفصل الأول:

إن التدقيق المحاسبي يلعب دور فعال في تمويل خزينة الدولة حيث هو أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تسعى إليها الإدارة الجبائية في مكافحة المخالفات والأخطاء في القوائم المالية وكذا التهرب الضريبي كما أنه يستخدم في فحص الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي وذلك من خلال اتباع المدقق للطرق ومنهجية منتظمة باستخدام معايير مهنية دولية متعارف عليها ولذا يجب على المدقق إبداء برأيه فني محايد.

الفصل الثاني:

الإطار النظري للرقابة الجبائية

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من وراءها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق خزينة من خلال محاربه ظاهره التهرب الضريبي أن تخفف على الأقل من حدته وتكتسي أهمية بالغه نظرا لان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله لذا تعتبر الرقابة إلى هذه التصريحات المكتسبة لازمه لأنها في كثير من الأحيان تكون غير صحيحة نظرا للأخطاء المرتكبة سواء بقصد أو دون قصد

ولتوضيح ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية وأشكالها وإجراءاتها.

المبحث الثالث: الصعوبات والتحديات للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية حقا منحه المشروع الجزائري عبر مؤسساته بحيث تلعب الدور الرئيسي في تفعيل الأهداف والنتائج المرجوة والمختلفة كما أن الرقابة الجبائية تتم على مستوى إدارة الضرائب تعمل بمجموعه من الإجراءات القانونية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

نظرا لوجود عدة مفاهيم للرقابة الجبائية حيث تم تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام، حيث عرف فايول الرقابة " بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة اما موضوعها هو تبيان نواحي الضعف او الخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها " ¹.

تعريف الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها. ²

*- حسب المادة 01-18 من قانون الإجراءات الجبائية ، تعرف الرقابة الجبائية هي مراقبه الإدارة الجبائية للتصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حتى رسم او إيتاؤه كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر التي تدفع أجوراً وتعاب ومرتببات مهما كانت طبيعتها. ³

*- كما تعرف الرقابة الجبائية على أنها" فحص تصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصيه طبيعية او معنوية وذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل رسائل الاستعلام والاستفسار عن كل ما هو مدون في التصريحات والوثائق المرفقة لها ولا يكتفي فقط بدراسة

¹نوي نجاه ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999 2003 ، مذكرة نيل شهاده ماجستير في علوم التسيير، جامعه الجزائر 2003 2004، صفحہ 35.

²BelkacmiAabah ,op.cit.p:24.

³المادة 01-18 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 9.

ومراجعته التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بينما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف¹.

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها عملية فحص وتدقيق للتصريحات الجبائية والمستندات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال تحقيق الهدف وهو التأكد من صحة ومصداقية الوثائق المحاسبية والضريبية.

المطلب الثاني: أسباب وأهداف الرقابة الجبائية.

أسباب الرقابة الجبائية:

إن ظهور الرقابة الجبائية راجع لعدة أسباب حيث:

*- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعه التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيله هامه لمتابعه النظام التصريحي لان المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرحها لإدارة الجبائية ، عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمنان مصداقيتها وصحتها كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.²

*- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

نظرا لأسباب متعددة يلجا بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير الشرعية لذلك فان عملية مكافحة هذه الممارسات التدريسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

¹عبد المنعم فوزي ، المالية العامة وسياسات المالية، نشاه المعارف ، الطبعة الاولى ، الإسكندرية 1987 ، ص 46.

²ليندا قرموش ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكوره مكمله لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون الجبائي، جامعه محمد خيضر، بسكرة 2014، ص 61.

*- الرقابة الجبائية وسيله لتقليص الخطر الجبائي.

وهو ما يعرف بالأمن الجبائي فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعيه عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر الجبائي يتمثل في تحملها تكاليف اضافيه نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية او عدم التزامها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائيه منتقاة.¹

2. أهداف الرقابة الجبائية.

تسعى الإدارة الجبائية لتحقيق عدة أهداف منها:

1.2. الهدف القانوني

*- التأكد من مدام مطابقة ومسايره مختلف التصرفات المالية المكلفين بالقوانين والأنظمة.

*- الحرص على تطبيق مبدأ المسؤولية في المحاسبة لمعاقبه المكلفين بالضريبة.

2.2. الهدف الإداري

*- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلأوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها.

*- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإمام، أسبابها وتقييم أثارها.

*- تسمح عمليه الرقابة الجبائية بإعداد إحصائيات مثل نسب تهرب ضريبي.

3.2. أهداف اجتماعية:

*- منع و محاربة الانحرافات المخولة بمختلف صورها مثل السرقة، الإهمال والتقصير في أداء تحمل واجباته اتجاه المجتمع.

*- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة.

*- وقوف جميع المكلفين على قمة المساواة أمام الضريبة.

¹ ابن عثمان عائشة، ولبي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشر الأداء، دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011 2015 ، مجله العلوم الاقتصادية والتشجر والعلوم التجارية، العدد17، 2007، ص 148.

4.2. أهداف المالية

*- الحفاظ على الأموال العامة.

*- ضمان دخول إيرادات أكبر الخزينة العامة.

*- زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام.

المطلب الثالث: زيادة رفاهية الاقتصادية للمجتمع.

تعمل الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها منها التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والتي تتمثل في:¹

أولا: إقامة نظام ضريبي محكم.

يعتبر النظام الضريبي من بين الأساسيات للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعيه السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تنصها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود النظام الضريبي فعال وهذا من خلال:

*- تثبيت التشريع الضريبي.

*- تحقيق العدالة الضريبية أي أن تكون المعاملة متساوية بين المكلفين بالضريبة²

ثانيا الإرسال الحسن الجبائي لدى المكلف بالضريبة.

ويتم ذلك من خلال تقديم الإدارة اليد المساعدة للمكلفين والمنشآت في كيفية تحديد الوعاء الضريبي ووضع تحت تصرفهم مطويات اعلامية تتضمن مستجدات وتغيرات التشريع الجبائي وشرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح والدفع وكيفية ملء مختلف الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات، إضافة إلى الوثائق والمستندات اللازمة لأجراء التحقيق والمراقبة وذلك من خلال اتباع جملة من السياسات الإعلامية التي توجز أهم عناصرها في ما يلي:

¹ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الإسكندرية للكتاب، مصر، ص 237.

² جريلي نجيه، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، دراسة حالة في مركز الضرائب، أم البواقي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبه وتدقيق، أم البواقي 2017 2018، ص: 44.

*- إعلام المكلفين بالضريبة.

*- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.¹

ثالثا: ترقيه وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريعات الجبائية لا تكفي للحد من التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، فيجب أن تكون الكفاءة في الإمكانيات البشرية والمادية فلا بد من وجود خبره وكفاءة في الميدان والسعي على رفع كفاءة الموظفين وتكوين إطارا متخصصة في مجال الضرائب والرقابة، كما يمكن إجراء تربص لمضيفه وأعاون الإدارة الجبائية أما من الجانب المادي وذلك من خلال توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية بالإضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، السعي إلى تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم مع التوفير الخدمات اللازمة لهم.

المبحث الثاني : الرقابة الجبائية أشكالها وإجراءاتها.

لأهمية الرقابة الجبائية تم إنشاء هيكل إدارية مختصة بعملية الرقابة الجبائية و إجراءاتها وتسهر على تنفيذ قوانينها ومراقبه كيفية سيرها كما منح المشروع الجزائري أشكالاً لا تختلف باختلاف نوع النشاط وأهمية رقم الأعمال.

المطلب الأول: الإطار القانوني والتنظيم للرقابة الجبائية.

لقد منح المشروع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل مختصة في مجال الرقابة الجبائية وكم تم توضيح في الإطار القانون إجراءات الجبائية.

1. الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

تم استحداث الإدارة الجبائية بإطار تنظيمي يسمح لها بتنظيم الرقابة على عدة عناصر الخاضعة للضريبة كما منح المشروع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل الهيكلية متخصصة في الرقابة الجبائية

¹ ناصر بوحمام محمد، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص فحص المحاسبي، 2015، جامعه محمد خيضر، بسكرة 2015 2016، ص: 04.

منها ما يتم ممارستها ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها يتم تنفيذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية وتمثل فيما يلي :

أ-مديرية الأبحاث والمراجعات DVR

تأسست هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228-98 الصادر في 13-07-1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم المديرية الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي التي هي تحت غطائها كما ان اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق للانتقاء الملفات الجبائية وهذا اقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج او تعدله والهدف من هذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وذلك بوضع استراتيجية عمل لذلك،¹

ب-المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF).

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي فان المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي أيضا مكلفه بالقيام بالرقابة الجبائية بالتكليف المديرية الفرعية بهذا المجال إذا تعتبر الهيئة المختصة عبر إقليمها ومن ابرز المهام المسندة اليها ما يلي:²

*- إعداد بطاقات لمختلف الإدارات والهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.

*- مقارنة المعلومات وبرمجه التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق من اجل البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

*- السهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقا للنصوص القانونية المعمول بها.

*- متابعه وبرمجه القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية.

*- تقديم كل الاقتراحات من اجل حفظ المعلومات المراقبة.

*- تحصيل مختلف الضرائب والرسوم.

¹ Bulletin des services Fiscaux,DGI, n°:19, Alger print, 2000 p: 74.

²وزارة المالية المؤرخ في 10/12 1998 الجريدة الرسمية العدد 79 الصادر بتاريخ 10 25 1998 ص 23.

ج- الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:

طبقا للمخطط الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعه من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي:

المواد من 52 إلى 55 من القرار المتعلق بتحديد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها.

1-مديرية الكريات المؤسسات:

أنشأ هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي رقم اثنين 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم اثنين 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 ولها صلاحيات على مستوى الوطني لكونها مكلفه بتسيير كل المهام من التحديد الوعاء إلى تحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات اما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية وهم مختلف شركات الكبرى العاملة في مجال المحروقات وشركات بمختلف طبيعتها القانونية والتي يساوي رقم أعمالها السنوي 100 مليون جزائري وتم تأسيس هذه المديرية من اجل التحكم الجيد في تفسير الملفات الجبائية المهمة والمتمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبه 70 من الإيرادات الجبائية منع ظاهره التهرب الضريبي.¹

ومن أهم المهام الموجهة لهذا الجهاز في مجال الاختصاص على المستوى الوطني كالاتي:

*- مسك ومتابعه مستمرة ودقيقه لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.

*- البحث عن المعلومات الجبائية من المصادر لجمعها وتبويبها.

*- التحقيق في التطلبات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعه المنازعات الإدارية والقضائية.

*- إعداد برامج التدخلات الرقابة الجبائية لدى المكلفين.

¹المادة اثنين من القانون الوزاري المشترك ، الجريدة الرسمية العدد 43 المؤرخ في 7 جوان 2005 ص : 20

2-مركز الضرائب (CDI)

هو مصلحه تنفيذه على مستوى المحلي مرتبطة بالمديرية الولائية للضرائب حيث يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مائه مليون دينار جزائري بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل مراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدوث صلاحيته.¹

ومن أهم المهام الأساسية لمركز الضرائب ما يلي:

*- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال الاختصاص.

*- إصدار الجدول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينه والمصادقة عليها.

*- البحث عن المعلومات الجنائية وجمعها واستغلالها ومراقبه التصريحات.

*- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.

3-المراكز الجوارية للضرائب (CPI)

هي مصلحه مستحدثه بالنظام الجبائي الجزائري حيث تقوم بتتابع الملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية بالإضافة إلى تخصصها في متابعه جباية التجارية وكذا الجباية المحلية الفلاحية.

من مهامها ما يلي :

*- مسك و تسيير ملفات المكلفين التابع لها.

*- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

*- البحث عن المعلومة الجبائية بصيغه استغلالها.²

¹المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 32-06 المؤرخ في 18/09/2006 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها ، الجريدة الرسمية، العدد 59، المؤرخ في 24/09/2006، ص: 10.

²المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 ص 11.

الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

منح القانون الجبائي قواعد وأحكام تسمح بمراقبه الأطراف الخاضعة للضريبة حيث خصص لذلك العديد من المواد القانونية حيث يمكن توضيح حقوق والتزامات كل طرف.

1. حقوق الإدارة الجبائية لدى الإدارة الجبائية : جملة من حقوق يمكن ذكرها كالآتي:

1.1. حق في الرقابة:

تمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة على التصريحات والمستندات من خلال التحقيق في المحاسبة ومعاينه الدفاتر المحاسبية بالإضافة إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية والذي يعرف بالتحقيق المصوب.

2.1. حق الاطلاع:

شرع المشرع الجزائري حق الاطلاع وحسب على ما نصت عليه المادة 45 من القانون الإجراءات الجبائية من اجل مراقبه تطبيق التنظيم الخاص بالطرف

تعرض على المؤسسات العمومية والخاصة عقوبات في حال رفض حق الاطلاع المعلومات المجمععة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من اجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبه كل ضريبة على عائق المكلف حيث عدد مجال حق الاطلاع بالمواد 45 و 59 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن أن يمارس إلا من الأشخاص الذين نص عليهم القانون وعلى الوثائق خاصة لكل منهم وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها اثر جبائي وتحصل من قبل ثلاثة أصناف من الأشخاص والهيئات وهم الإدارات العمومية الإدارات الخاصة المؤسسات المالية والسلطة القضائية.¹

3.1. حق المعاينة والحجز:

رخص القانون تحت بعض شروط إلأعوانا لإدارة الجبائية بالقيام بمعاينه في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة للإثبات ممارسه الغش الضريبي وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا مفوض من قبله.²

¹ المادة رقم 45 من قانون الإجراءات الجبائية، الصادرة في المرسوم التنفيذي الجريدة الرسمية ، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مؤرخ في تاريخ ص9.
² المادة 35-46 من قانون الإجراءات الجبائية.

4.1.4. حق إجراء البحث والتحقيق:

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بإجراء عملية البحث والتحقيق في المنشأة التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيم المضافة، والمكلف ملزم بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال ويتم إدراك كل عمليات تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتوصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه الجزء الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

5.1.5. حق الاستدراك:

ضبط المشروع الجبائي من حقوق الإدارة الجبائية والذي نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الاجل الذي يستدرك فيه عمل الإدارة الجبائية والمحددة بأربع سنوات الا في حاله وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لما يلي:

*- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.

*- القيام بأعمال الرقابة.

*- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.²

2. التزامات المكلف بالضريبة

حدد قانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي لمراقبه الجبائية حيث أسنده القانون التجاري على المكلفين ببعض الالتزامات كما نص في المقابل على ضمانات تمنح اليهم من اجل مما يتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية الإدارة الجبائية تمتلك صلاحيات من اجل ضمان الرقابة الجبائية ومكافحه التهرب والغش الضريبي.

2.1. الالتزامات المكلف بالضريبة:

نص القانون الجبائي على مجموعه من الحقوق والضمانات التي تجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي وخصوصا اكتساب التصريحات الجبائية.³

¹ المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية سنة 2008 ، ص 25.

² المادة 39 من قانون الضرائب الجبائية ، ص 20 21.

³ ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية 2003 ، ص 18.

1.1.2. الالتزامات المحاسبية للمكلف:

يلزم المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي بمسك المحاسبة متنوعة ومنظمة وكاملة ومؤسسه حسب الطرف التي نص عليها النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى ذلك الجم القانون التجاري للتجار بمسكن السجلات المحاسبية التالية:¹

*- سجل اليومية العامة.

*- سجل الجرد

سجل اليومية العامة وسجل الجرد يجب ان تمسك دون كشط ولا شطب ولا حشو في الهوامش ويجب ان يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة.²

2.1.2. الالتزامات الجبائية للمكلف.

نص التشريع الجبائي للمكلفين بالضريبة ان يقوم بالاكتساب التصريحات في الأجال القانونية المحددة.

*- التصريح بالوجود:

يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد والذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات IBS.

يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصى 30 يوما من بدء النشاط حيث يتم التصريح لدى مفتشيه الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسه النشاط ويجب ان يتضمن المعلومات التالية:

- الاسم اللقب
- العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.³

¹ المواد تسعة عشره من الأمر رقم 59 75 المؤرخ في 26 9 1975، متغير لقانون التجاري، الجريدة رسمية عدد واحد سنة 1975.

² المادة 14 من القانون التجاري .

³ مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، منشورات الساحل ، الجزائر، 2009 ، ص 75.

*- التصريح الشهري.

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا طريق الاقتطاع الرسم على النشاط المهني التطبيقات على الحساب الضريبة على أربع شركات الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور بالنسبة مداخل الأموال المنقولة بالنسبة IRG، الأرباح غير التجارية- الرسم الداخلي على الاستهلاك- و TVA.

ويتم إيداع التصريح الشهري كل 20 يوما من كل شهر كما انه يتم إيداع تصريح الشهري لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة.

*- التصريح الشهري الصنف (الثلاثي):

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعة للنظام المبسط اكتابة تصريحاتهم في ما يخص:

- الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور.

- الرسم على النشاط المهني

- الرسم على القيمة المضافة

خلال العشرين يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور او تم تحقيق رقم الأعمال فيه.¹

*- التصريح السنوي بالمداخل والأرباح:

وفي هذا النوع نميز بين ثلاثة من التصريحات السنوية الأولى يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي والثاني بالضريبة الجزافية الوحيدة أما النوع الثالث فيتعلق بالضريبة على أرباح الشركات وذلك يكون كما يلي:

¹مديره العلاقات العمومية والاتصال ، الدليل تطبيقي للمكلف بالضريبة ، مرجع سابق ص 77.

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

تتضمن التصريح الإجمالي بالمداخيل التصريح الإجمالي بالأرباح الخاضعة لنظام وبسط وأيضا التصريحات الخاصة بكل فئة من فئات IRG:

التصريح الإجمالي بالمداخيل:

يتميز هذا النوع من التصريحات بتنظيم وشروط خاصة كما يلي:

-المكلفين المعنيين بهذا التصريح:

يجب اكتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل من قبل:

- الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو نشاطا حر.
- الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متتالية من تأجير عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية.
- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.
- الأجراء الذي يتحصلون على مداخيل إجارية أو غير إجارية زيادة على أجرتهم الرئيسية باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفه مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية

المعلومات التي تضمنها التصريح والوثائق المرفقة به:

- تقديم كل معلومات الضرورية بخصوص وضعيه المكلف وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية.
- ذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة
- قائمه الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفاله المكلفين
- جدول الأعباء الواجب خصمها من الدخل الإجمالي¹.

¹مديره العلاقات العمومية والاتصال ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، مرجع سابق، صفحه 81 77.

أجل ومكان إيداع التصريح:

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى مفتشيه الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم تصريحاً بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الإجبارية.

عندما ينتهي اجل إذاعة التصريح يوم عطلة قانونيه يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.¹

التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط بمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب اجل عشره أيام ما يلي :

- تصريح إجمالي بمدخيل التي لم تفرض عليها الضريبة.
- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

أما في حالة وفاة للمكلف خاضع للنظام الحقيقي فان المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر الذي تتبع تاريخ الوفاة.

2.2. الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة.

1.2.2. ضمانات متعلقة بممارسه حق التحقيق والمراجعة.

تعتبر ضمانات المرتبطة بممارسه حق التحقيق والمراجعة:²

إرسال إشعار بالتحقيق.

يتعين على الإدارة الجبائية الإبلاغ بالإشعار التحقيق ثم اللجوء إلى إجراء تحقيق معمق للوضعية الجبائية والتحقيق في المحاسبة ويجب أن ينسب الإشعار بالتحقيق ما يلي:

*- ما يتعلق بالوضعية الجبائية الفترة المحددة المقدرة ب 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام إشعار التحقيق.

¹ المادة 90 من ق ض م والرسوم المماثلة لسنة 2010.

² الدكتور بن عمار منصور، الضريبة على أرباح الشركات، هما للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص 103 101.

*- ما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة الفترة المحددة ب 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام إشعار بالتحقيق.

- إشعار بالتحقيق.

- تاريخ وساعة أول تدخل.

- مدة إجراء التحقيق.

- الحقوق وغرائب الرسوم والإتاوة المعنية.

- الوثائق الواجب الاطلاع عليها.

تحديد مدة إجراء التحقيق:

لا تتعدى مدة إجراء التحقيق في المحاسبة اعتبار من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق أربعة أشهر فيما يتعلق بمؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مبلغ مليون دينار جزائري لكل سنه ماليه محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2 مليون دينار جزائري لكل سنة مالية محقق فيها.

- ستة أشهر في ما يتعلق بالمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها.

- يزيد عن مليون دينار جزائري ويقل أو يساوي 5 مليون دينار جزائري بالنسبة لمؤدي الخدمات.

- يزيد عن اثنين مليون دينار جزائري يقل أو يساوي 10 مليون دينار جزائري بالنسبة للمؤسسات الأخرى.

- عام واحد في جميع الحالات الأخرى.

إجراء تحقيق جديد :

لما تنتهي الإدارة الجبائية من إجراء تحقيق في الوضعية الشاملة او التحقيق في المحاسبة خاص بفترة خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة.

2.2.2. ضماناته المرتبطة بممارسات حق إعادة التقييم:

وتتمثل هذه الضمانات في:¹

*- تبليغ بإعادة التقييم:

ينص على الإدارة الجبائية الإبلاغ بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق في المحاسبة بواسطة إشعار بإعادة التقسيم وذلك حتى في غياب إعادة التقييم أو في حالة رفض المحاسبة.

- حق الرد:

يمنح لمكلفين بالضريبة لأجل مدة 40 يوما لإبداء ملاحظاته وقبوله قبل انقضاء اجل الرد يمكنهم طلب توضيحات شفوية حول مضمون الإشعار أو التبليغ.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.

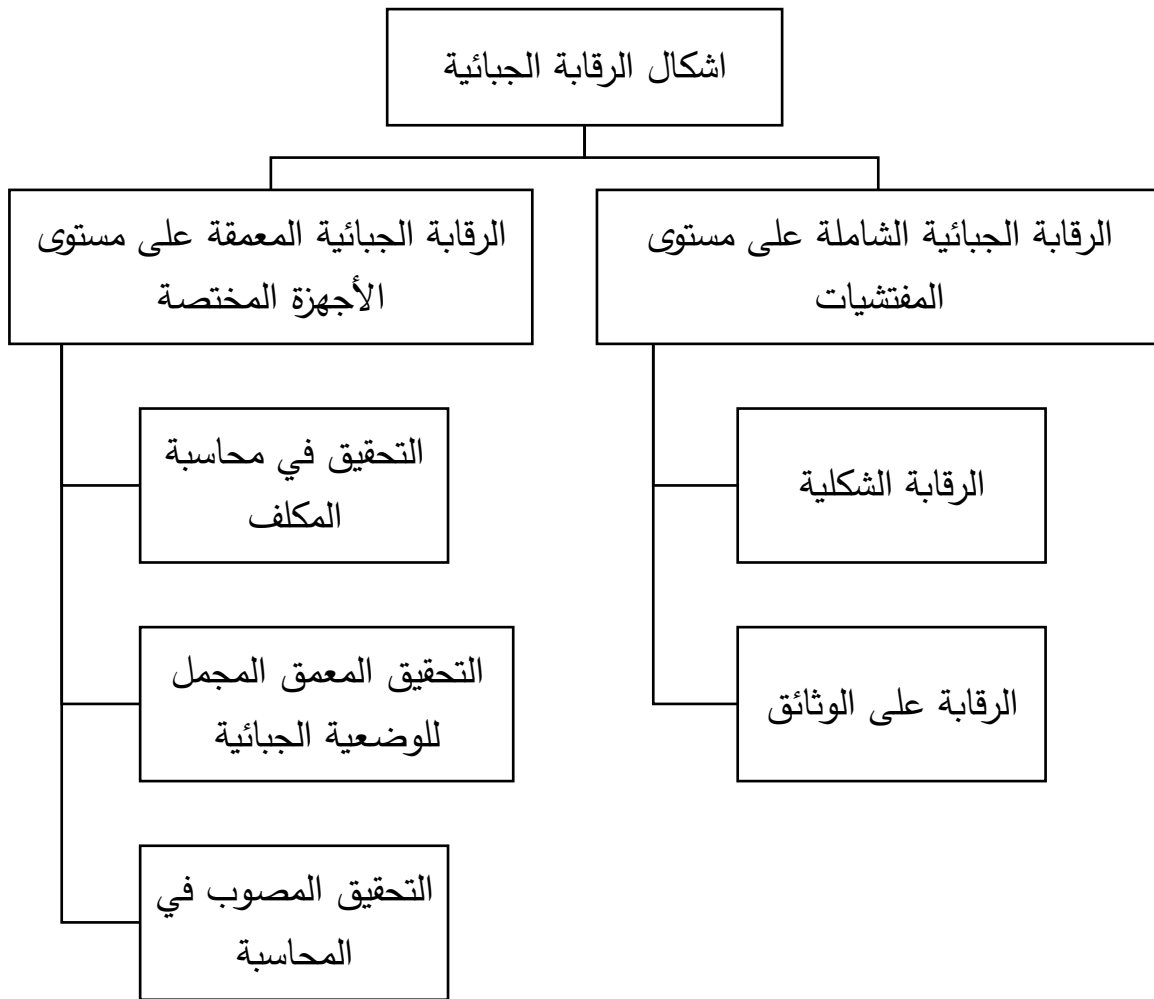
أشكال الرقابة الجبائية:

تأخذ الرقابة الجبائية أشكال عديدة حسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة
نميز في الرقابة الجبائية نوعين من الرقابة معمقه كما يلي:

1.1. الرقابة العامة:

تتم الرقابة الجبائية داخل مكاتب الضرائب بشكل دوري دون بحث او تنقل خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية وتتم عملية مراقبه الملف الجبائي في مكتب العون المكلف بمراقبه الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي وتشمل الرقابة الجبائية على:

¹الدكتور بن عمار، منصور إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دارهومة للنشر والتوزيع الجزائر 2011.



الشكل 2 أشكال الرقابة الجبائية

المصدر المعلومة من المديرية الولائية للضرائب سنة 2010

أ-الرقابة التشكيلية:

في أول عملية رقمية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تضم مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء التدوين المكلفين للتصريحات.

ب-الرقابة على الوثائق

وتتمثل في فحص التصريحات الضريبية المكتتبة ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية.

2.1. الرقابة الجبائية المعمقة:

*-التحقيق في المحاسبة:

تعتبر عن فحص الملفات المحاسبة ومقارنتها بعناصر الاستغلال في عين المكان إذ يلزم هذا الفحص حسب المواد 09 و 11 من القانون التجاري المكلفين بمسك دفاتر والوثائق المحاسبية للنظام الحقيقي و الملتزمين بمسك المحاسبة.¹

*-التحقيق المصوب:

منح هذا النوع من الرقابة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 وهذا من اجل تقوية جهاز الرقابة الجبائية يعتبر تحقيق المصوب حسب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 هو التحقيق في محاسبه المكلفين بضريبة لنوع أو عده أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها عبر متقدمة او لمجموعه عمليات محاسبية لمده تقل عن سنة جبائية يخضع تحقيق المصوب في المحاسبة للنص القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة²

*-التحقيق المعقم:

نصت عليه الإصلاحات الضريبية لسنة 1991 وهو يستهدف الكشف عن كل فريق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخلة المصرح به و للتأكد من التصريحات على الدخل الإجمالي وتكون المعلومات التي توجد في حوزة الإدارة الجبائية بمثابة المصدر الأول الذي يتم الاعتماد عليه أثناء التحقيق والتي يعتمد عليها وتكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والتدليسات.³

المطلب الثالث: الإجراءات القانونية لعملية التحقيق الجبائي:

طبقا للمواد من 18 إلى 68 من قانون الإجراءات الجبائية تشمل العديد من الإجراءات منها:

1-صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة الجبائية والمدة القانونية لها:

*-الأجهزة المكلفة بالرقابة: و تشمل ما يلي

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006، ص 13.
²خديريصابرنا ، جنين عم ، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدف مكافحه التجرب والجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية ، دراسة حاله الجزائر خلال الفترة 2011 2018 ، مجله العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12 ، العدد 09 ، ص 525.
³ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر 2015 صفحه 31

- مصالح البحث والدقيقات التابعة للمديرية المركزية للبحث والمراجعات
- المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي مراكز الضرائب مراكز الجوارية للضرائب.
- المصلحة الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.
- *- المدة القانونية للرقابة.

طبقا للمادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية حيث نصت على ان المدة القانونية المعينة للرقابة الجبائية وهي اربع سنوات الماضية لكن بصيغه استثنائية يمكن تمديد المدة الى سنتين في حاله الغش الجبائي وذلك حسب تنص عليه المادة 326 و153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسم على رقم الأعمال.

2- المراحل القانونية والنظرية التي يجب اتباعها أثناء الرقابة.

- يجب على العون المكلف بالرقابة الجبائية اتباع عده مراحل قانونية.
- إرسال إشعار بالرقابة للمكلف بالضريبة ومنحه مده 10 أيام في حاله الرقابة المحاسبية والجبائية.
- تسليم المكلف بالضريبة ميثاق الرقابة الجبائية مع وصل الاستلام.
- القيام بالزيارة الميدانية الإجبارية خلال اليوم الأول لتسليم الإشعار من اجل المعاينة.
- العودة إلى المكتب من اجل تحضير الأعمال الابتدائية.
- بعد إجراء الرقابة التشكيلية والموضوعية يقوم المفتش بتحديد الأسس الضريبية الجديدة عده مناهج.
- تقوم الإدارة الجبائية بتحرير الورد الفردي بالأسس المستخرجة وترسل لقاibus الضرائب من أجل الشروع في عملية التحصيل مع إمكانية اللجوء إلى المنازعات الجبائية.¹

المبحث الثالث: الصعوبات والتحديات للرقابة الجبائية.

¹الاجناب عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، دراسة حاله نيابة مديره الرقابة الجبائية لولاية تيبازة مجلة الدراسات الجبائية العدد اثنين المجلد ستة الصادرة معا كليه العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعه البليلة، 2 مارس 2018، ص 169 و171.

لتحدي ظاهره التهرب الضريبي للمكلفين بالضريبة على وجود وقائع وتحديات الرقابة الجبائية وعوائق تواجه الرقابة إلا أن الرقابة الجبائية تلعب دور فعال في تفصيل الرقابة الجبائية.

المطلب الأول : العوائق التي تواجه الرقابة الجبائية.

تتعرض الرقابة الجبائية إلى مواجهه عدة عوائق تعرقل سعر جهاز الرقابة وهذه العوائق تشمل فيما يلي:

• قصور الإمكانيات البشرية:

تعرف الإدارة الجبائية عن قصر في أعوانها وموظفيها سواء كان من ناحية العدد أو من ناحية الكفاءة والتأهيل ونظرا لازدياد مهام الإدارة وتعدد وظائفها وكثرة الملفات مقارنة بالكفاءات الضرورية لمراقبتها هذا ما يغير الى حد كبير الفترات المتباعدة لعملية الرقابة وطول مده إجراءاتها هذا ما يتيح فرصه للمكلفين للتهرب الضريبي بالإضافة إلى نقص في مدارس تكوين الإطارات الكفء خاصة مع جهل بعض الأعوان الإداريين بالمعارف الجبائية وأصول الفحص المحاسبي والتشريعات الضرورية.

• نقص في الإمكانيات المادية:

نظرا لنقص الأجهزة والوسائل المتطورة التي تسمح بجمع المعلومات وتنسيق بين مختلف الجهات وتعديل إجراءات بشكل حافز للقيام بالرقابة الجبائية اللازمة.

نور الدين يوسف الجبائية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر دراسة تقييميه للفترة 2000 2008 مع دراسة حاله ولاية البويرة مذكره ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير التخصص اقتصاديات ماليه بجامعة احمد بوقره بومرداس 2009 2010 صفحه 124

• تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية:

نظرا لتعدد الإجراءات الإدارية فضلا عن البلاء في تقديم الخدمات ما يؤدي إلى طول انجاز أي معاملة وهو ما يشكل عائق للمكلف بالضريبة يدفعه للتهاون مع تأدية واجبه الجبائية اللاعدل في تطبيق الإجراءات الجبائية. فيؤدي غياب العدالة أمام الضريبة المفروضة إلى شعور المكلف بالظلم الأمر الذي يدفعه إلى الغش والتهرب الضريبي عدم التشدد في فرض الجزائيات على المتهربين من دفع مستحقاتهم الجبائية وضع مساعي وجود نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.

• صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي:

تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى خلق مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية بسبب كثرة التعديلات المعادلات التخفيضات والإعفاءات الأمر الذي يزيد من حالات التهرب الضريبي.

• تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرباك المكلف:

إن النظام الجبائي نظام تشريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف وهذا ما يزيد من نسبه التهرب.¹

• صعوبات مرتبطة بالمكلف:

➤ نقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة.

➤ اعتقاد المكلفين أن عملهم أعداد القرار الضريبي ومراجعتهم من قبل الإدارة الجبائية هي عمل مزعج بشكل ضغوط عليهم.

➤ حساسية المكلف من الضريبة لاعتقاده بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة.

المطلب الثاني: التصريحات الجبائية.

التصريحات الجبائية: نذكر منهم:

¹ - بوزيدة حميد جباية المؤسسة دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة دراسة نظرية وتطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ماي 2007 صفحة 44

➤ التصريح بالوجود:

طبقا للمادة 183 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة نصت على أنه يجب على المكلفين بالضريبة الجدد والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدم في 30 يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود إلى مفتشيه الضرائب التابعين لها.

➤ التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال.

يجب على المكلفين أن يوضع كشف شهريا أو فصليا لرقم الأعمال وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت وهذا خلال 20 يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده إدارة الضرائب.¹

➤ التصريح السنوي:

على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وجب عليه اكتتاب تصريح بما داخله وذلك كل سنة ويكون مصادق من طرف محاسب وذلك قبل واحد ابريل من كل سنة ويحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركة وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة.

المطلب الثالث : دور الإدارة الجبائية في تفعيل الرقابة الجبائية.

تشمل فعاليات الرقابة الجبائية على فعاليات الإدارة الجبائية وكيفية تفصيل دور مصالح الرقابة الجبائية في القيام بمهمتها وتحقيق الهدف المرجو إليه وتمثل في مجموعته من الحلول والمتمثلة في ما يلي:

- نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.
- تتبع الإدارة الجبائية سياسات رشيدة ومنتطورة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تشييد مختلف الوسائل العصرية كالنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضريبة كموارد اقتصادية عام للدولة يساهم في تغطيه نفقات الدولة.

¹ - نوي نجاه مرجع سبق ذكره صفحته 124

- تطور الإمكانيات البشرية ورفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية.
- نظرا لدعم الإدارة الجبائية بإمكانيات والجهاز الإداري أصبحت الركيزة الرئيسية التي تدفع الإدارة الجبائية في انجاز مهامها على أكمل وجه وذلك من خلال التأهيل وتدريب أعوان الرقابة من خلال الدورات المحلية والأجنبية
- انتقاء أعوان الرقابة على أساس معايير موضوعية تراعي فيه الإدارة الجبائية المستوى العلمي والعملية والخلق.
- فتح مدارس متخصصة في مجال الرقابة الجبائية عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية.
- زيادة رواتب عمال الإدارة الجبائية وتحسين ظروف معيشتهم حتى يكون فريسة سهلة للمتلاعبين بأموال الدولة تفادي لتعاطي الرشوة وتحفيزهم ماديا ومعنويا للقيام بمهامهم على أكمل وجه.
- تطوير وتحديث الجهاز الإداري الجبائي بتوفير الوسائل المادية المتطورة.
- يتعين على الإدارة الجبائية العمل على توفير مختلف الإمكانيات والوسائل المادية المتطورة والتي تساعد على انجاز المهام ويبقى أسلوب عصري ومتطور ما يلي الأجهزة الالكترونية الحديثة برمجته وتدريب الملفات المراد تحقيق فيها مع تسجيل أكبر قدر ممكن من المعطيات والبيانات في مساحات صغيرة¹.
- وسائل النقل ضرورية التي يحتاجها أعوان الرقابة للتنقل إلى أماكن معينة.
- توفير هياكل قاعدية مجهزه بكل معدات المكتبية الحديثة إلى توفر الراحة للموظفين أثناء القيام بمهامهم.
- تحسين التشريعات الضريبية.

¹ - نوي نجاد، مرجع سبق ذكره ،صفحة 124

هناك عدة غموض وتشفيات من التشريع الجبائي الجزائري والذي يشكل عائق أمام عملية الرقابة الجبائية فيجب على المشرع القيام بما يلي:

- ✓ تشييد أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها وتوضيح الإعفاءات الضريبية.
 - ✓ تقليص عدد الضرائب.
 - ✓ تحشين وتعديل قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية حتى تصبح أكثر وضوحا ومرونة في التطبيق سواء من قبل المكلفين ومن قبل أعوان الإدارة الجبائية.
 - ✓ وجوب على المشرع أن يعمل على تحقيق التناسق في ما بين القوانين واللوائح الضريبية وان تشمل جميع المكلفين المعنيين بالمساهمة في المردودية الجبائية.
 - ✓ تحقيق العدالة الضريبية.
 - ✓ يجب أن تتوفر مجموعة من الإجراءات لتحقيق العدالة الضريبية وذلك من خلال الإعفاءات الضريبية تكون حسب مراعاة حاله الاجتماعية للمكلف.
 - ✓ معدل الضريبة بحيث أن يكون المعدل في حدود المعقول.
 - ✓ شمولية الضرائب الضريبة تكون جميلة
 - ✓ التشديد في فرض العقوبات
 - ✓ استخدام العقوبات المالية الجزائية
 - ✓ إعادة النظر في العقوبات في القوانين النافذة مع المتهمين من الضرائب مع التأكد على أن الغش الضريبي والتهرب الضريبي يعني الاعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة.
 - ✓ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.
- نصنالإصلاحات الجبائية والمشاريع التي تبنتها الإدارة الجبائية على ضرورة تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف مع اتخاذ إجراء تكفيلة لتحسين هذه العلاقات.

خلاصة الفصل:

من خلال دراسة الجانب النظري للرقابة الجبائية حيث تلعب الإدارة الجبائية دور فعال في تحسين وتوسيع إلى تطوير الرقابة الجبائية رغم الصعوبات التي تواجهها إلأن الرقابة الجبائية هي الحل الوحيد لمجابهة ماكينه التهرب والغش الضريبي ما يؤدي إلى توسيع الوعاء الضريبي من اجل تحقيق التنمية المحلية والمساهمة في رفع من نفقات العامة.

الجانب التطبيقي:

الفصل الثالث:

دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في المجال النظري و الذي من خلاله ما تطرقت إليه في الجوانب المتعلقة بإشكالية مدى تأثير رقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي للحد من الغش و التهرب الضريبي لذا يجب تعزيز دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية مستغانم لدراسة ملف مكمل بالضريبة يخضع للرقابة الجبائية على مستوى مصلحة المراقبة.

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: لمحة حول مديرية و مركز الضرائب لولاية مستغانم.

المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية لولاية مستغانم.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الأول: لمحة حول مديرية ومركز الضرائب لولاية مستغانم.

تعتبر المديرية الولائية للضرائب من بين المنشآت العمومية الخدمائية التي تسهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي التي تسعى إلى زيادة الإيرادات العامة و تنطرق في المبحث إلى المديرية الولائية للضرائب من حيث نشأة و الهيكل و من ثم إلى مفهوم مركز الضرائب و هيكله و مختلف مهامه.

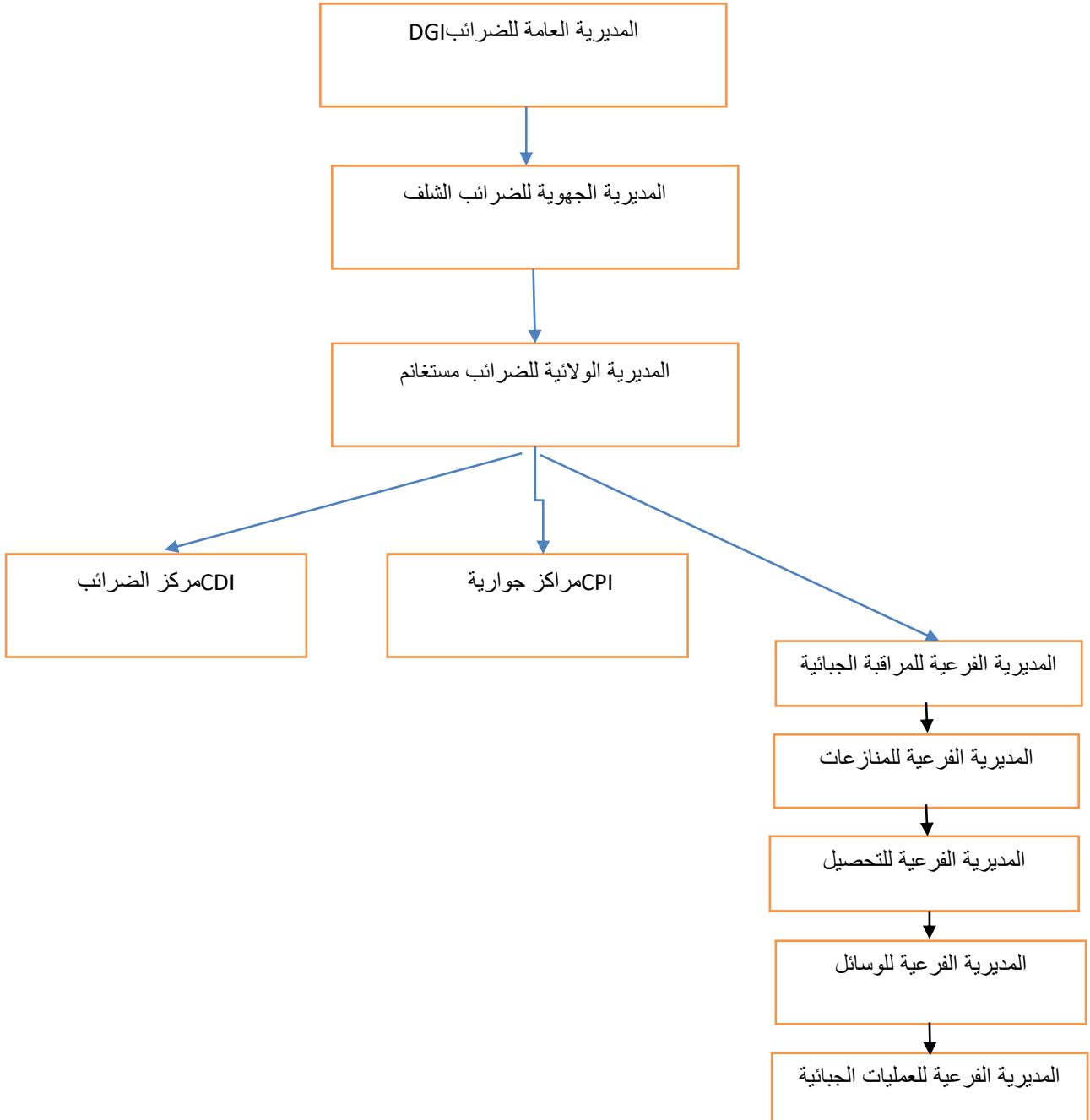
المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.

1- المديرية العامة للضرائب: هي أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني و التي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي و التحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم على تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات.

و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في : 13/07/1998 المعدل و المتمم المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية فزيادة على مفتشية المصالح الجبائية تتكون المديرية العامة للضرائب على ستة(06) مديريات مركزية و بكل واحدة أربعة(04) مديريات فرعية موضحة كما يلي:

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

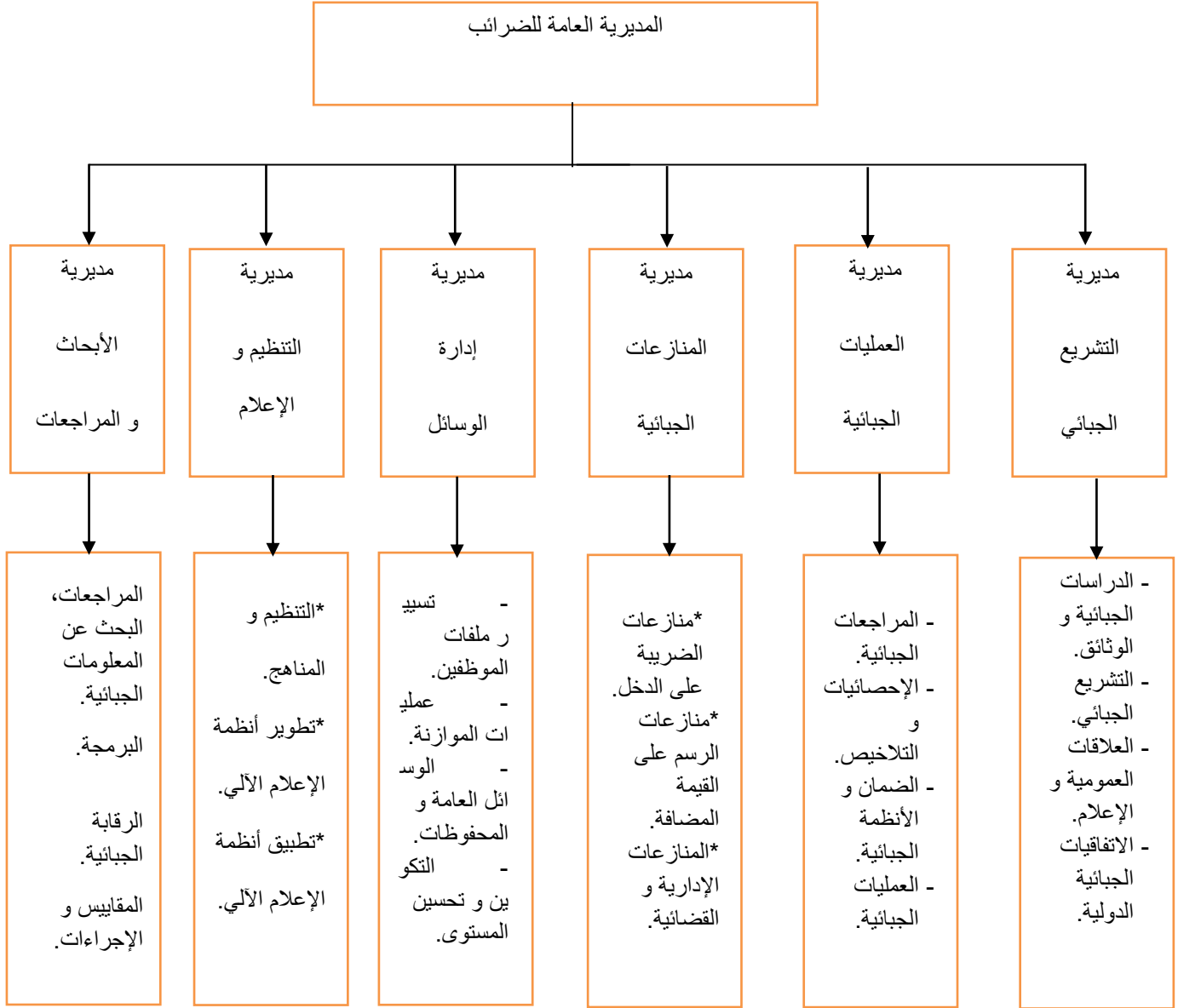
الشكل (03): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب¹.



¹المصدر: مركز الضرائب.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

الشكل رقم (04) الهيكل التنظيمي لأنواع مديريات الضرائب



المصدر: من المادة 5 المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل و المتمم و المتضمن

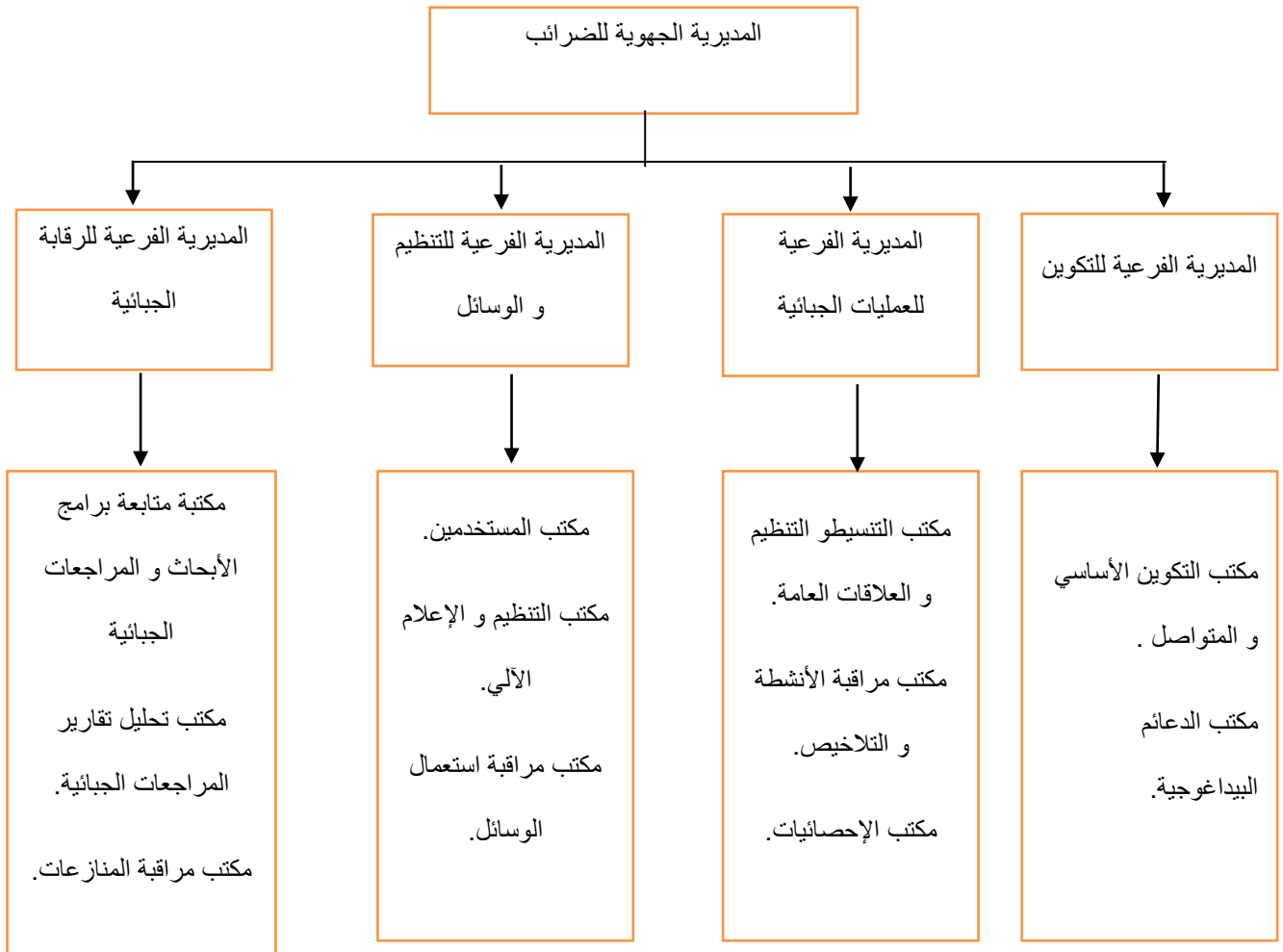
تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية العدد 51 المؤرخة في 15/07/1998. ص 12.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

2. المديرية الجهوية للضرائب:

تمثل المديرية الجهوية للضرائب الإدارة المركزية على المستوى الجهوي وتعتبر همزة الوصل بين المديرية الولائية للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقمة كما تسهر على تنفيذ البرامج و تطبيق التعليمات و القرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.¹

و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في : 18/09/2006 المعدل و المتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها و الموضحة في الشكل الموالي:



الشكل رقم (05) الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.

¹ - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل و المتمم و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية العدد 51 المؤرخة في 15/07/1998.

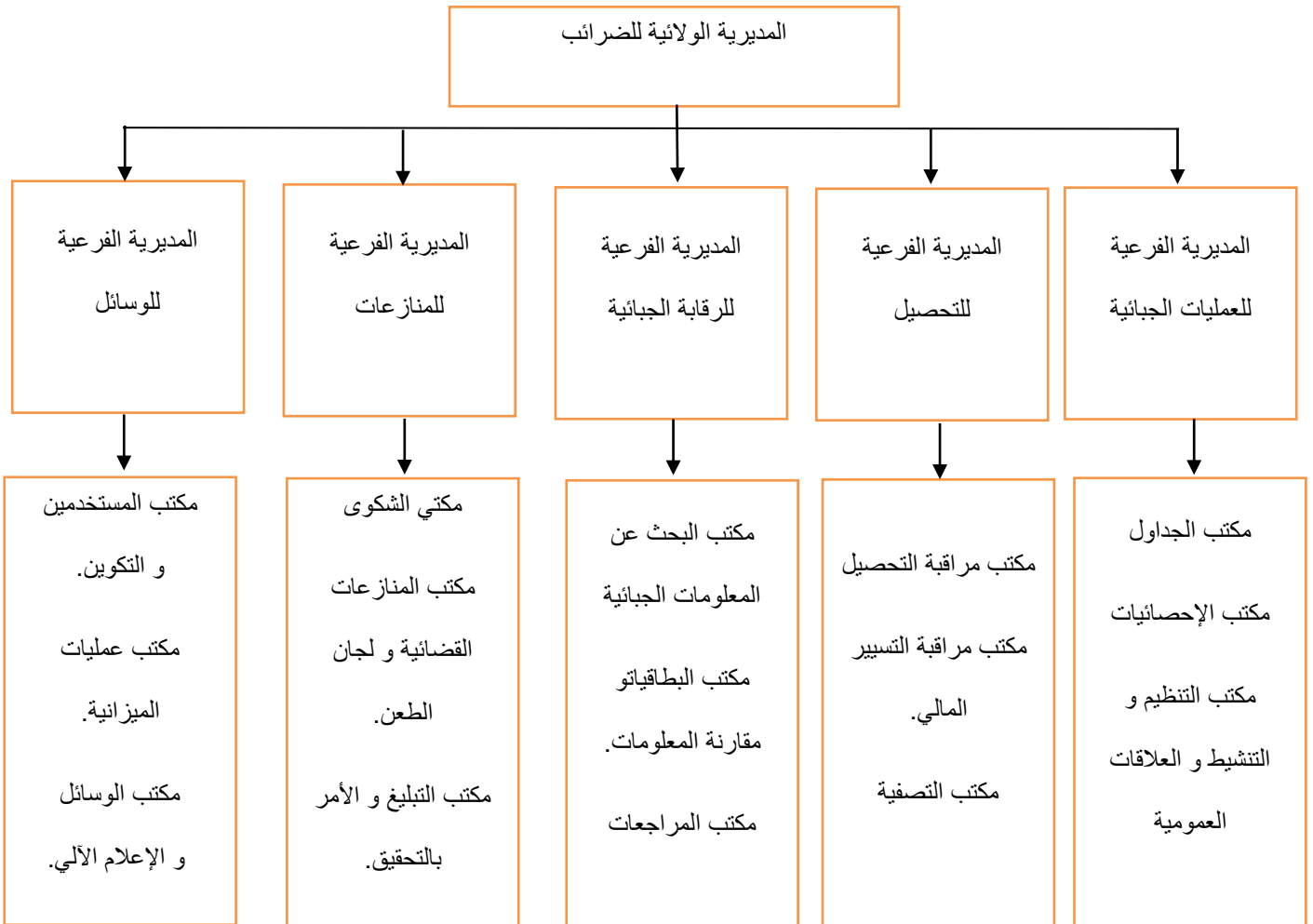
الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

² المصدر: من المواد 12 إلى 28 من القرار المؤرخ 1998/07/12 والذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحيتها الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في 1998/10/25 ص.14.

3. المديرية الولائية للضرائب.

تسهر المديرية الولائية للضرائب على احترام التنظيم و التشريع الجبائين مع متابعة و مراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها، كما تعتبر العلاقة بين المديرية الجهوية للضرائب و المديرية الولائية الواقعة ضمن دائرتها الإقليمية علاقات سليمة، و هي موضحة في الشكل الموالي:

الشكل رقم (06) الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.



المصدر: من المواد 39 إلى 28 من القرار المؤرخ في 1998/07/12 و الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحيتها، ص.19.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

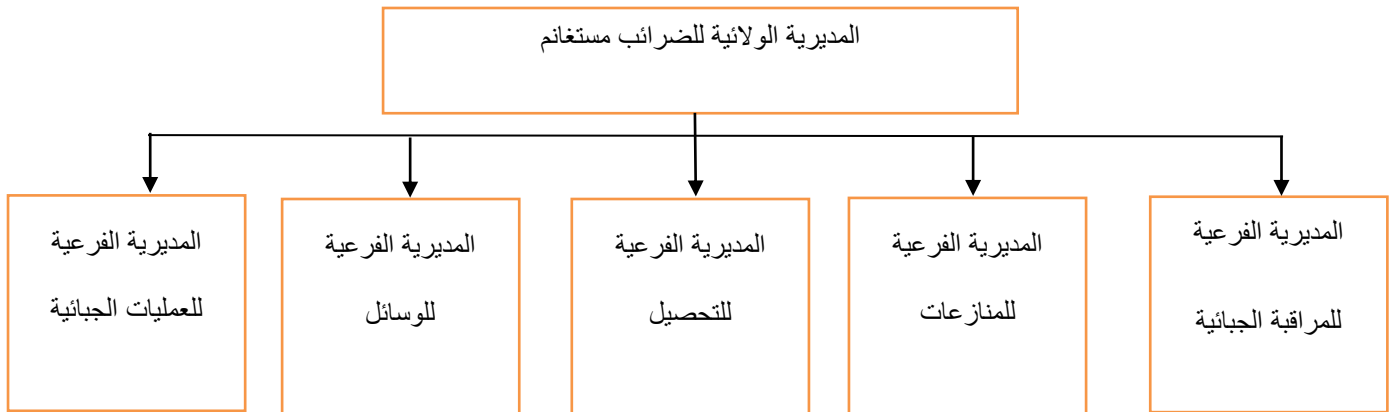
المطلب الثاني: مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

1- نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

تأسست مديرية الضرائب لولاية مستغانم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و اختصاصها الكائن مقرها الحالي بنزل المالية لولاية مستغانم بـجي زغلول كما تشغل المديرية الولائية للضرائب في الوقت الحالي بدورها على 318 موظف موزعين بين أعوان و إطارات و عمال مهنيين يمارسون مهامهم في المديرية الولائية بجميع فروعها.

2- الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم.

الشكل رقم (07) الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب مستغانم.



المصدر: من المواد 39 إلى 28 من القرار المؤرخ في 12/07/1998 و الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديرية الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحيتها، ص18.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

3. مهام هيكل مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

1- مكتب الجداول والإحصائيات:

- المصادقة على جداول الضرائب و السنداتالتحصيل التي أعدتها المفتشيات و فرق التدقيق.
- مراقبة الجداول التلخيصية و إعطائها الصيغة التنفيذية و دعمها بإشارات التبليغ و المطابقة لها.
- 2- مكتب التنظيم و التنشيط و العلاقات العمومية:
- توزيع التعليمات و المناشير و المذكرات الواردة من الإدارة المركزية و المتعلقة بالتشريع و التنظيم.
- تنسيق أشغال تجديد إجراءات تحديد أسس الضريبة بالنسبة للمكلفين الخاضعين للضريبة.

ثانياً: المديرية الفرعية للتحصيل:

1- مكتب مراقبة التحصيل.

- مراقبة وضعية تحصيل كل الموارد الجبائية التي تتكفل بتحصيلها قباضات الضرائب.
- السهر على التصفية السريعة للمستحقات الجبائية بمختلف السبل التي تتكفل بها القباضات.
- 2- مكتب مراقبة التسيير المالي و التصفية:
- مراقبة عملية التكفل بسندات التحصيل و الإيرادات غير الجبائية التي ترجع القباضات للضرائب.
- مراقبة المحاضر و الجرد المالي التي يعدها قابضي الضرائب عند إقفال السنوي للحسابات.

ثالثاً: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:

- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث لجميع المعلومات و إرسالها إلى مكتب مقارنة المعلومات.
- تقييم أنشطة المكتب في هذا الإطار و تقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين المعلومات الجبائية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

2- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات:

- تسيير البطاقات المنجزة من طرف المكتب السابق و مساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.
 - تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب لتصنيفها و توزيعها على المفتشيات المعنية لاستغلالها.
- ### 3- مكتب الأبحاث والمراجعات:
- برمجة و متابعة إنجاز القضايا الخاضعة للتدقيق المعمق بشكل سنوي و تقييم النتائج المحصلة.
 - السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة عن عملية التدقيق و متابعتها بشكل مستمر.

رابعا: المديرية الفرعية للمنازعات:

1- مكتب الشكاوى:

- تلقي و دراسة الطلبات الرامية للاحتجاج على إجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- اقتراح كل التدابير اللازمة و التي من شأنها أن تساهم في تحسين إجراءات المنازعات الجائية.

2- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن:

- دراسة طعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي للضرائب في مجال المنازعات الجبائية.
- الدفاع أمام هيئات قضائية عن الاحتجاجات الضريبية أو الإجراءات التي تلزم الإدارة الجبائية.

3- مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض:

- الأمر بالتخفيض و التصحيح بعد مقابلة التحصيل في مجال الضرائب لمباشرة و الرسوم المماثلة.
- مراقبة و تأثير شهادات الإلغاء و التخفيض التي تعدها المفتشيات مختلف الضرائب و الرسوم.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل:

1- مكتب المستخدمين والوسائل:

- تسيير ملفت المستخدمين و متابعة مساهمهم المهني مع متابعة العطل و كل الوثائق الإدارية.
- تنظيم لجان الموظفين و استدعائهم للاجتماعات مع المشاركة في تنظيم الخدمات الاجتماعية.

2- مكتب عمليات الميزانية:

- القيام بعمليات تنفيذ نفقات تسيير المديرية الولائية للضرائب لتصفيتها و الأمر بصرفها.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

- تقييم احتياجات مصالح المديرية وإعداد ترميز سنوي شامل حول استهلاك الاعتمادات.
- 3- مكتب الوسائل والإعلام الآلي.

المبحث الثاني: دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة.

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص المحاسبة (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا للدفاتر التجارية الواجبة قانونا) و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى مبنى معرفة مدى مصداقيتها.

و هكذا و بعد فترة من التريص في مركز الضرائب يبدو من المهم تقديم دراسة لحالة من الحالات الخاضعة للرقابة و ذلك بغية تقديم المزيد من التوضيحات حول هذا الموضوع و هذا تبعا لإجراءات برنامج التحقيق المحاسبي.

المبحث الثاني : دراسة حالة بمركز الضرائب

المطلب الأول: دراسة حالة 01 مؤسسة ذات قطاع تجاري

1- بداية التحقيق و تبليغ النتائج:

1-1- لمحة عن المؤسسة محل الرقابة الجبائية:

مؤسسة "xxx" sarl ذات قطاع تجاري ذات مسؤولية محدودة لنشاط التصدير و الاستيراد المواد و الغطاء الفلاحي، خضعت للرقابة التحقيق في المحاسبة برنامج 2022.

2-1- إرسال الإشعار بالتحقيق: envoi de l'avis de vérification:

خضعت مؤسسة التصدير و الاستيراد مواد و اللعتاد الفلاحي "xxx" sarl لبرنامج الرقابة المحاسبية لسنة 2022 و هذا بعد إرسال إليها إشعار بالتحقيق المكلف في تاريخ 2019/02/23 مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة الدينص على حقوقهم و واجباتهم مع الإشعار بالإستلام و ذلك بهدف إعلام المؤسسة بالتحقيقات المحاسبية التي سوف يخضع لها مما يلزمها بتحضير كل المستندات و الوثائق لفحصها من طرف المراقبين و بالتالي استفاء المكلف بالضريبة من مدة لتحضير قدرها عشرة أيام على الأقل و التي

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

يبدأ فيها المراقبين في دراسة الملف الجبائي للمؤسسة و من ثم ينتقلون إلى عين المكان أي إلى مقر المؤسسة و ذلك ابتداء من اليوم الأول لانقضاء المدة المحددة في الإشعار بالتحقيق تبدأ التحقيقات في العملية المحاسبية و الإجراءات الضرورية لمراقبة كل التصريحات المكلفة بالضريبة المتعلقة بنشاط أربع (04) سنوات الأخيرة 2018-2019-2020-2021 أي تم تحديد مدة التحقيق من 2018/01/01 إلى غاية 2021/12/31 إذ يقدم المراقب بتسجيل أهم النتائج المتوصل إليها فقد تكون مطابقة لتصريحات المكلف أو تكون مخالفة لها.

2-1- تبليغ النتائج: Notification des resultats

يحتوي التبليغ بالنتائج في الصفحة الأولى رقم الإشعار بالتحقيق المرسل إلى المكلف بالضريبة. N°252/DIWN/CDI/SPC FR/SCF/2022

الفترة المعنية بالتحقيق: من 2018/01/01 إلى 2021/12/31 كل الضرائب و الرسوم موضع التحقيق.

1- الوضعية الجبائية:

في الإطار القانوني لنشاط الممارس (تصدير و استيراد المواد و العتاد الفلاحي) من طرف المكلف بالضريبة تخضع لمؤسسة إلى نظام الجبائي الحقيقي التالي:

أ- رسوم على رقم الأعمال:

المكلف الخاضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% أو معدل مخفض 9% على رقم الأعمال المحقق بعنوان كل سنة محقق فيها و ذلك حسب المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

ب- الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

يخضع المكلف للرسم على النشاط المهني TAP بمعدل 2% على إجمالي رقم الاعمال المنجز خلال السنوات المحقق فيها و ذلك تطبيقا للمواد 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الضريبة على أرباح الشركات حسب السنوات 2018-2019-2020-2021 هي 26% على النتيجة المحاسبية الصافية و أيضا الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء (IRG/ASSOCIE) بمعدل 10% بالنسبة للأرباح الموزعة.

ج- حقوق الطابع:

يخضع المكلف لحقوق الطابع على الفواتير المحصلة نقد en espesse أي عن طريق الصندوق (مجمع المبيعات المفوترة) طبقا للمادة 100 من قانون الطابع.

2- فحص المحاسبة: examen de la comptabilité: يتم فيها:

أ- من حيث الشكل: en la forme:

- دفتر اليومية: موقع و مختوم من طرف المحكمة مسجل فيها العمليات اليومية.

- دفتر الجرد: مختوم و موقع من طرف المحكمة شكلا تظهر المحاسبة المكلف غير منتظمة لأنها:

* لا تحتوي على كل الوثائق المنصوص عليها في القانون التجاري في مواده من 9 إلى 11 حيث أن الوثائق التي يجب تقديمها للمدقق.

* عدم وجود القيود المحاسبية على دفتر اليومية (أي ترك النزاعات) و كذلك في دفتر الجرد خلال السداسي الثاني من سنة 2018 بالإضافة إلى بعض الوثائق الأخرى للمساعدة على التحقيق.

ب- من حيث المضمون: en le fond:

و بعد فحص الوثائق و الدفاتر و كذا الملف الجبائي من طرف المراقبين مكن من استخراج الأخطاء التالية:

- مراقبة حسابي المشتريات و المبيعات مكن من اكتشاف فوارق غير مبررة خلال سنوات التحقيق.

- استرجاع غير قانوني للرسم على القيمة المضافة لشهر نوفمبر 2018 بمبلغ: 14878777 دج من خلال هذه

الملاحظات المسجلة من دراسة محاسبة المؤسسة لوحظ أن هذه المؤسسة ارتكبت أخطاء خلال تقييد

عملياتها المحاسبية و بالتالي تعتبر هذه المحاسبة غير مقنعة و مرفوضة طبقا لأحكام المادة 43 من قانون

الإجراءات الجبائية و عليه فإن تصريحات المكلف بالجبائية تم تعديلها تلقائيا طبقا للمادة 44 من قانون

الإجراءات الجبائية يعلم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج المتوصل إليها عن طريق تبليغ أولي

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

يكون مفصلا و مبررا ليسمح له بإبداء ملاحظاته كما يمنح له مهلة 40 يوم ابتداء من أول يوم يتسلم فيه التبليغ ليقدّم ملاحظاته فيما إذا كان موافقا لما جاء في التبليغ أو غير موافق.

و في حالة رفضه يجب أن يقدم ملاحظات مفصلة و مبررة.

و قبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف للرد على التبليغ الأولي يمكنه أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة الاقتراحات أو من أجل الرد عليها و هذا حسب المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

إعادة تأمين رقم الأعمال:

خلال هذا التحقيق ارتأى المحققون من أجل إعادة تأمين رقم الأعمال مراقبة جميع العمليات التي قامت بها المؤسسة و كذا الوثائق المحاسبية و التصريحات (الميزانية فواتير الشراء و البيع) تم الاكتشاف بعض الفروق كما يلي:

1- تخفيض غير قانوني في شهر نوفمبر 2019 بمبلغ 1487877 دج

- مراقبة المبيعات و المشتريات سمح بملاحظة وجود فرق في كمية البيع خلال سنة 2019 كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 2- مراقبة عمليات البيع و الشراء

| تعيين | مخزون أولي | مبيعات | مخزون نهائي | مشتريات | مبيعات مصرحة | الفرق |
|-------|------------|--------|-------------|---------|--------------|-------|
| | 00 | 119 | 00 | 119 | 27 | 92 |

اكتشاف الفروق في مبلغ الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المستحقة.

4- استرجاع الغرامات:

5- جباية الأجور:

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

المقارنة بين المبالغ المصرحة في الوثيقة G50 و المبالغ المصرحة في الميزانية للسنة 2021 سمحت باكتشاف أن هناك مبلغ غير مصرح به فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور.

6- عدم إيداع تصريح قائمة العملاء (etat 104) بالنسبة لسنة 2018 لذا وجب على المكلف دفع الرسم على النشاط المهني الذي يقدر ب:.....دج

على أساس ما سبق قام المحققون بإعادة تأسيس رقم الأعمال و كذا الأرباح الموضح كالتالي:

* إعادة تقويم قواعد الضرائب و حساب الرسوم و الضرائب الإضافية.

الجدول رقم 8 تحديد سعر البيع:

| تعيين | مخزون أولي | مبيعات | مخزون نهائي | مشتريات | مبيعات مصرحة | الفرق | سعر البيع خارج الرسم |
|---------------|------------|--------|-------------|---------|--------------|-------|----------------------|
| الكمية/الوحدة | 00 | 119 | 00 | 119 | 27 | 92 | 261487 |

الجدول رقم 9 تأسيس رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني.

| السنة | ر.أ السنة | ر.أ المصحح | الفرق | المعدل | الرسوم | الغرامات | المجموع |
|-------|-----------|------------|----------|--------|--------|----------|---------|
| 2018 | 4675385 | 4675385 | / | %2 | / | / | / |
| 2019 | 52831691 | 28774895 | 24056804 | %2 | / | / | / |
| 2020 | 63450152 | 63450152 | / | %2 | / | / | / |
| 2021 | 23492386 | 23492386 | / | %2 | / | / | / |

يقدر مبلغ الغرامة ب 25 %

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

نتج عن عدم إيداع تصريح قائمة العملاء لسنة 2018 مبلغ مستحق كما هو موضح في الجدول التالي:

تأسيس رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة

ملاحظة: تم تطبيق العقوبات وفقا للمادة 193 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تنص على:

- عندما يصح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة أو يبين دخلا أو ربحا غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أدخل بها بنسبة:

-10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

-15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دجا أو يقل عن 200.000 دج أو يساويه.

-25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

المطلب الثاني:رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل وملاحظاته:

قبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف لتقديم ملاحظاته حول التبليغ المقدم له من طرف المحققين والتعديلات التي أجريت على رقم أعماله والنتائج وكذلك الضرائب الإضافية التي يجب عليه دفعها أرسل هذا الأخير بتاريخ:2020/02/13 ردا يشمل على مجموعة من التبريرات والملاحظات بعدما قام هو الآخر بإعادة حساب رقم الأعمال والضرائب التي يجب دفعها الموضحة كما يلي:

1- إعادة تشكيل رقم الأعمال من طرف المكلف:

قام المكلف بإعادة حساب رقم أعماله والذي أضحى مختلفا عما كان عليه في التبليغ الأولي وقد قدم مجموعة من التبريرات على ذلك منها:

- وجود فواتير لم تقدم إلى المحققين تؤكد عدم استرجاع الرسم على القيمة المضافة والتي لم تأخذها بعين الاعتبار منها

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

* فاتورة استيراد D3 المؤرخة في 2019/12/04 لم تسترجع قيمة الرسم على القيمة المضافة و التي تقدر ب: 683.276.32 دج

* فاتورة شراء رقم 571/16 من الشركة -ب- تقدر قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة ب: 128851282 دج.

* فاتورة شراء رقم 816/16 من الشركة بمبلغ قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة هو: 358360 دج.

و بالتالي المبلغ المؤسس من طرف المحققين و الذي يقدر ب 1487877 دج قد صرح بجزء منه و الذي يقدر ب 598796 دج في وثيقة G50 سنة 2019 وفق فاتورة 3D المؤرخة في 2019/10/22

كما تبلغ قيمة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة إلى غاية 2019/12/31 ب: 2928945 دج

- بالإضافة لتقديمه توضيح يخص الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور الفرق المعتمد من طرف المحققين الذي يقدر ب 638820 دج يخص الأجور تحت المبلغ الأدنى للأجور (18000) و أنه صرح فقط بالأجور التي هي أعلى منه.

- أما بالنسبة لعدد البقر الغير مصرح به في 2019 (16) قد ماتت.

المطلب الثالث: التبليغ النهائي.

في تاريخ 2020/02/27 قام المحققون بإعداد تبليغ نهائي موجه للمؤسسة بعد دراسة و تحليل مختلف الملاحظات السابقة الذكر المقدمة من قبل المكلف و بالتالي تم عرض النتائج النهائية كما يلي:

- إعادة تأسيس رقم العمال انطلاقا من الملاحظات السابقة.

1. الفواتير المقدمة تم أخذها بعين الاعتبار و بالتالي إلغاء مبلغ 1 487 887 دج.
2. فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور قام المحققون بأخذ كل المبلغ.
3. أما بالنسبة للبقر المتوفى ففي غياب محضر الخاص بمركز الضرائب لا يمكن إثبات صحة ما صرح به المكلف.

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

و بالتالي تم تأسيس رقم الأعمال النهائي فيما يخص:

* الرسم على النشاط المهني حسب المادة 222 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة

عند غياب الوثائق التي تثبت أن صحة ما جاء به المكلف الخاضع للرقابة أنه هناك عمال لا يفوق أجرهم الحد الأدنى للأجر الوطني المضمون (SMNG = 1800)

لا يوجد أي تعديلات فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات ثم أخذ نفس التصحيحات المذكورة في التبليغ الأولي.

خاتمة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات المخولة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة و من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية مستغانم و الذي تطرقنا فيه لدراسة حالة تحقيق في المحاسبة لأحد المكلفين بالضريبة الذي وجد أن هناك نقص في المحاسبة لأحد المكلفين بالضريبة الذي وجد أن هناك نقص في تصريحاته خلال المراقبة المحاسبية حيث تبين الدور الرئيسي الذي تلعبه الرقابة الجبائية بأنواعها لزيادة الحصيلة الضريبية كما أنها تساهم في كشف التجاوزات و التلاعبات و كذا التهرب الضريبي للمكلف بالضريبة حيث كان رقم الأعمال المصرح به يقل عن رقم الأعمال المحقق مما أدى إلى إعادة تقييم الوعاء الضريبي و إعادة حساب مختلف الضرائب و الرسوم و فرض غرامات على المكلف بتطبيق الإجراءات العقابية فقط دون انتهاج إجراءات أخرى أكثر فعالية كوضع إجراءات الشكلية المتعلقة بالممارسة الشفافة للنشاط التجاري كإجبارية الفواتير.

حيث تعد الضريبة حقا من حقوق الخزينة العمومية و التي تساهم في زيادة الاقتصاد للدولة و ازدهاره.

الخاتمة

خاتمة:

بعد دراسة موضوع دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية و محاولة حل الإشكالية المطروحة: ما هو تأثير الرقابة الجبائية على التدقيق المحاسبي؟

التي من خلاله يجب معرفة الجانب النظري للتدقيق المحاسبي و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية، حيث تعتبر الجباية مورد أساسي في الجزائر من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية و لقد لاحظنا أن النظام الجبائي المعتمد في الجزائر نظام تصريحي من أجل ضمان حقوق الدولة و بغية قضاء و محاربة التهرب الضريبي.

فالرقابة الجبائية هي الوجه المعاكس للنظام الجبائي التصريحي لما لها من مميزات تميزها عن مختلف أنواع الرقابة كما أن الإدارة الجبائية سخرت إمكانيات متعددة منها الوسائل القانونية و البشرية للجهات المكلفة بالرقابة الجبائية لكونها أسلوب ردي ووقائي في نفس الوقت و لقد شرع المشرع الجزائري في تحديد الإطار القانوني للرقابة الجبائية بتبيان حقوق الإدارة الجبائية و كذا حقوق المكلف بالضريبة وواجباته التي يجب عليه القيام بها.

و عليه تكون عملية التدقيق في المحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية فعالة و ناجحة يجب على العون المدقق أن يكون ذو كفاءة وفعالية في المجالين الضريبي و المحاسبي.

- اختبار الفرضية:

لقد أدى اختبار فرضيات البحث إلى ما يلي:

الفرضية: تعتبر فرضية صحيحة حيث سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و البشرية للجهات المكلفة بالرقابة الجبائية و خاصة منها مصالح الأبحاث و المراجعات على مستوى المحلي و الجهوي من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية.

- النتائج المتوصل إليها:

1. تمثل الرقابة الجبائية وسيلة رئيسية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي كما أنها وسيلة ضمان للخزينة العمومية.

2. إلزامية اكتشاف تلاعبات و التجاوزات التي يقوم بها المكلف بالضريبة.
3. أعوان الإدارة الجبائية لهم حق الاطلاع و المعاينة التي تساعدهم على كشف الأخطاء التي ارتكبها المكلفون بالضريبة بقصد أو بدون قصد.
4. يعتمد المدقق وأعوان الرقابة الجبائية على قوانين و مراسيم و أدلة إثبات مختلفة.
5. تقديم الدعم و تقوية التنسيق المستمر و الدائم بين مصالح الضرائب و مختلف إدارات المؤسسات.
6. ضرورة نشر الوعي و الثقافة الضريبية في المجتمع الجزائري بهدف تغيير سلوك المكلفين نحو الضريبة.
7. من خلال الدراسة الميدانية التي من خلالها طبقنا الرقابة الجبائية على مؤسسة تجارية توصلنا إلى نتائج إيجابية التي حققها مفتشية الضرائب و التي برهنت على قدرتها في كشف الغش و التلاعبات في التصريحات.

● التوصيات:

- ✓ ضرورة نشر الوعي والحس الضريبي بين المكلفين بالضريبة من خلال القيام بحملات تحسيسية كأيام دراسية.
- ✓ ضرورة توطيد العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة.
- ✓ ضرورة اختيار الأعوان المدققين الذي تكون لديهم كفاءات علمية و عملية في مجال الضرائب و المحاسبة.
- ✓ عصنة الإدارة الجبائية من موارد مادية و موارد بشرية خاصة.
- ✓ وضع قوانين عقابية و استراتيجية رقابية من أجل ردع المتهربين من الضرائب.

اقتراحات:

- ✓ المساهمة على استقرار النظام الضريبي.
- ✓ التركيز على اهتمام بالتدريب العلمي و العملي للمدققين.
- ✓ السعي إلى تبني طرق حديثة للتقليل من الغش و التهرب الضريبي.
- ✓ التقليل من الفجوة الموجودة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة.
- ✓ ضرورة التطبيق الالكتروني للضرائب.

آفاق الدراسة:

على ضوء الدراسة التي قمنا بها و هي دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية حيث تفتح مجال واسع أما الباحثين على ضرورتها مما جعلنا نقترح أن تركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة النزاهة الخاصة بالتصريحات.
- دور التكنولوجيا و الإعلام الآلي في تفعيل الرقابة الجبائية.
- دور التدقيق المصوب في المحاسبة لأجل تفعيل الرقابة الجبائية.

قائمة

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع:

مذكرات :

- الاجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، دراسة حاله نيابة مديره الرقابة الجبائية لولاية تيبازة مجلة الدراسات الجبائية العدد اثنين المجلد ستة الصادرة معا كليه العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعه البليدة، 2 مارس 2018 .
- بن عثمان عائشة، ولهمي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشر الأداء، دراسة حاله المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011 2015 ، مجله العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2007.
- بوزيدة حميد جباية المؤسسة دراسة تحليليه في النظرية العامة للضريبة على القيمة المضافة دراسة نظريه وتطبيقه ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ماي 2007 .
- جريلي نجيه، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، دراسة حاله في مركز الضرائب، أم البواقي، مذكره ماستر أكاديمي، تخصص محاسبه وتدقيق، ام البواقي 2017 2018.
- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الإسكندرية للكتاب، مصر.
- حسين القاضي- حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق، عمان، 1999.
- حفيظة مقراوي - نوالقصر، الدقيق المحاسبي و دورة الرقابي في مصلحة الضرائب، مذكره ماستر أكاديمي، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2016-2017.
- خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النشر عمان، الأردن 1999 .
- خذير يصابرنا ، جنين عم ، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدف مكافحه التهرب والجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية ، دراسة حاله الجزائر خلال الفترة 2011 2018 ، مجله العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12 ، العدد 09 .

- ليندا قرموش، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكره مكمله لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون الجبائي، جامعه محمد خيضر، بسكره 2014.
- محمد الأمين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2008.
- عزوز الميلود، دور المراجعة في تقسيم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الإقتصادية مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2006 .
- ناصر بوحجام محمد، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكره، مذكره لنيل شهادة الماستر تخصص فحص المحاسبي، 2015، جامعه محمد خيضر، بسكره 2015 2016.
- نوي نجاه ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999 2003 ، مذكره نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعه الجزائر 2003 2004.

كتب

- الدكتور بن عمار منصور، الضريبة على أرباح الشركات، هما للطباعة والنشر، الجزائر، 2003
- سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، حراسة حاله مديره الضرائب لولاية أم البواقي، جامعه أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة ماستر الأكاديمي، 2018-2019.
- الدكتور بن عمار، منصور إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر 2011.
- عبد المنعم فوزي ، المالية العامة وسياسات المالية، نشاه المعارف ، الطبعة الاولى ، الإسكندرية 1987 .
- غسان فلاح المهارنة ، مراجعة الحسابات و التدقيق، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2006.
- طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر .

- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2007.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008 .
- مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، الطبعة الأولى، دار الرواد للنشر، عمان، الأردن، 2014.
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2006، الطبعة الثالثة.
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2006 .

الجريدة الرسمية

- المواد تسعة عشرة من الأمر رقم 59 75 المؤرخ في 26 9 1975، متغير لقانون التجاري، الجريدة رسمية عدد واحد سنة 1975.
- مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، منشورات الساحل ، الجزائر، 2009 .
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر 2015 .
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر، 2006.
- وزاره المالية المؤرخ في 10/12 1998 الجريدة الرسمية العدد 79 الصادر بتاريخ 25 10 1998 .

النصوص القانونية:

- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل و المتمم و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية العدد 51 المؤرخة في 15/07/1998.
- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-32 المؤرخ في 18/09/2006 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها ، الجريدة الرسمية، العدد 59، المؤرخ في 24/09/2006 .
- المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06/327 المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 .
- المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة و المتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية سنة 2008 .

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

Notification Complémentaire Rectificative
de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

Veillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(*) Cocher la case correspondante

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G.n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire 01/2018

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° 408

du 15/05/2018

Date de fin des travaux sur place... Date Notification initial

Date de notification des résultats de la vérification... 15/12/2018

Date de notification de la position définitive de l'administration K a a a

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série D n° 24

REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

*copie
DRV*

Fiche de fin des travaux
de Vérification

Le
Numéro de l'affaire *01/2011*

Numéro d'identification Fiscale

Nom / Prénom ou raison sociale

Activité

Avis de vérification N° *401*

du *15/05/2011*

Date de fin des travaux sur place... *Date notification initial*

Date de notification des résultats de la vérification... *15/11/2011*

Date de notification de la position définitive de l'administration... *K d a a*

Chef de brigade

Nom/Prénom et Grade des vérificateurs

T. M. S. S.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Envoyer par messagerie

Imprimer le form

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O.n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise

l'activité de

Sise au

aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à

le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence , nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts , droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

Veillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série O.n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur et concernant les années en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et demander les précisions sur la conduite de cette vérification ponctuelle.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجدول رقم 3- جدول الرسم على القيمة المضافة أولى سنة 2019

| الرسم المستحقة | الرسم المدفوعة | الرسم الواجب دفعها | الفروق | رقم الأعمال المصرح به | رقم أعمال المؤسسة | تعيين |
|----------------|----------------|--------------------|--------|-----------------------|-------------------|----------------|
| | | | | | | رسم 9% |
| | | | | | | رسم 19% |
| | | | | | | رقم أعمال معفي |
| | | | | | | المجموع |

الجدول رقم 4- جدول الرسم على القيمة المضافة أولى سنة 2020

| الرسم المستحقة | الرسم المدفوعة | الرسم الواجب دفعها | الفروق | رقم الأعمال المصرح به | رقم أعمال المؤسسة | تعيين |
|----------------|----------------|--------------------|--------|-----------------------|-------------------|----------------|
| | | | | | | رسم 9% |
| | | | | | | رسم 19% |
| | | | | | | رقم أعمال معفي |
| | | | | | | المجموع |

المصدر مركز الضرائب

الجدول رقم 5- جدول الرسم على القيمة المضافة أولى سنة 2021

| تعيين | رقم أعمال المؤسسة | رقم الأعمال المصرح به | الفروق | الرسم الواجب دفعها | الرسم المدفوعة | الرسم المستحقة |
|--------------|-------------------|-----------------------|--------|--------------------|----------------|----------------|
| رسم 9% | | | | | | |
| رسم 19% | | | | | | |
| رقم عمل معفي | | | | | | |
| المجموع | | | | | | |

الجدول رقم 6 الغرامات المسترجعة

| الفترة | 2021 |
|----------|------|
| الغرامات | |

الجدول رقم 7 الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

| الفترة | مبلغ IRG/S (الميزانية) | مبلغ IRG/S | الفروق |
|--------|------------------------|------------|--------|
| 2021 | | | |

الجدول رقم 10 الرسم على النشاط المهني المستحق

| الفترة | مبلغ IRG/S (الميزانية) | مبلغ IRG/S | الفروق |
|--------|------------------------|------------|--------|
| 2021 | | | |

| السنة | الرسم | الغرامة | المجموع |
|-------|-------|---------|---------|
| 2021 | | | |

الجدول رقم 11 تأسيس رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة.

| السنة | ر.أ السنة | ر.أ المصحح | الفرق | المعدل | الرسوم | الغرامات | المجموع |
|-------|-----------|------------|-------|--------|--------|----------|---------|
| 2018 | | | | %9 | | | |
| 2019 | | | | %9 | | | |
| 2020 | | | | %9 | | | |
| 2021 | | | | %9 | | | |

يقدر مبلغ الغرامة بـ 25%.

الجدول رقم 12 استرجاع الرسم على القيمة المضافة (بالنسبة للمشتريات)

| السنة | الرسم على القيمة المضافة المسترجع | الغرامة (25%) | المجموع |
|-------|-----------------------------------|---------------|---------|
| 2019 | | | |

الجدول رقم 13 الرسم على القيمة المضافة المستحق (بالنسبة للمبيعات)

| السنة | الرسم على القيمة المضافة المستحق | الغرامة (25%) | المجموع |
|-------|----------------------------------|---------------|---------|
| 2019 | | | |
| 2020 | | | |
| 2021 | | | |

الجدول رقم 14 تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور:

| السنة | الميزانية | الوثيقة | الفرق | الرسم | معدل الغرامة | المجموع |
|-------|-----------|---------|-------|-------|-----------------|---------|
| 2021 | | | | | | |

بالنسبة للأرباح:

إن المبالغ المصرح بها في الميزانية للسنوات 2019*2020*2021 صحيحة أما بالنسبة لسنة 2019 فيعاد

تقويمها حسب الجدول التالي:

| السنة | 2019 |
|------------------------------------|------|
| الربح الصافي المصرح به | |
| الفرق في رقم الأعمال | |
| السلع المستهلكة | |
| تخفيض الرسم على النشاط المني | |
| الضريبة على أرباح الشركات | |
| الضريبة على أرباح الشركات المدفوعة | |
| الفرق | |
| معدل الضريبة على أرباح الشركات | %26 |
| الرسوم المستحقة | |
| الغرامة | |
| المجموع | |

المصدر مركز الضرائب

جدول رقم 15 الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء.

| | |
|---------------------------|------|
| السنة | 2019 |
| الفرق في الربح الصافي | |
| الضريبة على أرباح الشركات | |
| الفرق | |
| المعدل | |
| الرسم | |
| الغرامة | |
| المجموع | |

جدول رقم 16 الرسم على النشاط المهني النهائي.

| السنة | رأ. المؤسس | رأ. المصرح | الفرق | المعدل | الرسوم | الغرامات | المجموع |
|-------|------------|------------|-------|--------|--------|----------|---------|
| 2018 | | | | %2 | | | |
| 2019 | | | | %2 | | | |
| 2020 | | | | / | | | |
| 2021 | | | | / | | | |

بالنسبة لسنة 2018 قام المكلف بتخفيض قيمة رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني و بالتالي

وجب إرجاع قيمة ذلك المبلغ مع غرامة المبينة في الجدول.

المصدر مركز الضرائب

جدول رقم 17 استرجاع قيمة الرسم على النشاط المهني المخفض

| | |
|------|-------------------------------------|
| 2018 | السنة |
| | قيمة الرسم على النشاط المهني المخفض |
| | الغرامة |
| | المجموع |

الرسم على القيمة المضافة النهائي لم يحدث أي تغيير تم أخذ كل الرسوم كما جاء في التبليغ الأولي مع فرض غرامات الوعاء.

جدول رقم 18 الرسم على القيمة المضافة النهائي

| السنة | ر.أ السنة | ر.أ المصرح | الفرق | معدل الرسم | الرسوم | الغرامات | المجموع |
|-------|-----------|------------|-------|------------|--------|----------|---------|
| 2018 | | | | %9 | | | |
| 2019 | | | | %9 | | | |
| 2020 | | | | | | | |
| 2021 | | | | | | | |

جدول رقم 19 الرسم على القيمة المضافة المسترجعة.

| السنة | المسترجعة TVA | معدل الغرامة 25% | المجموع |
|-------|---------------|------------------|---------|
| 2019 | | | |
| 2020 | | | |
| 2021 | | | |

جباية الأجرور(المادة 130 و 134 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة).

الجدول رقم 20 تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور النهائي.

| السنة | الميزانية | الوثيقة | الفرق | الرسم | معدل الغرامة | المجموع |
|-------|-----------|---------|-------|-------|-----------------|---------|
| 2021 | | | | | | |

جدول رقم 21 الخاص بالضريبة على أرباح الشركات النهائي.

| السنة | 2019 |
|------------------------------------|------|
| الربح الصافي المصرح به | |
| الفرق في رقم الأعمال | |
| السلع المستهلكة | |
| تخفيض الرسم على النشاط المممي | |
| الضريبة على أرباح الشركات | |
| الضريبة على أرباح الشركات المدفوعة | |
| الفرق | |
| معدل الضريبة على أرباح الشركات | %26 |
| الرسوم المستحقة | |
| الغرامة | |
| المجموع | |

فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء لا يوجد أي تعديلات عن التبليغ الأولي و بالتالي تم أخذ بعين الاعتبار كل المبالغ المصححة.

جدول رقم 22 الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء النهائي.

| | |
|---------------------------|------|
| السنة | 2019 |
| الفرق في الربح الصافي | |
| الضريبة على أرباح الشركات | |
| الفرق | |
| المعدل | 10% |
| الرسم | |
| الغرامة | |
| المجموع | |

بعد إرسال الإشعار النهائي بالتقويم قام المحققون بإعداد الأوراد الإضافية التي يتم بواسطتها دفع الضرائب و الغرامات الإضافية المفروضة على المكلف الخاضع للضريبة.

كل المصادر تابعة لمركز الضرائب

ملخص

تعالج هذه المذكرة دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية استنادا على واقع النظام الجبائي الجزائري الذي تواجهه العراقيل أبرزها التهرب الغش الضريبيين الذين يهتدون بالاقصاء الوطني و الخزينة العمومية خاصة حيث يعمل التدقيق المحاسبي كأداة الرقابة الجبائية تكتشف الأخطاء و المخالفات و التجاوزات المرتكبة.

للتمحص في الموضوع ارتأينا إلى إجراء دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب بولاية مستغانم و بالتحديد مركز الضرائب و بعد تحليل المعلومات تبين أن حق الاطلاع أثناء المعاينة يعتبر خطوة أساسية لتسهيل عملية المدقق لاكتشاف الأخطاء و الإغفالات التي يرتكبها المكلف بالضريبة.

كلمات مفتاحية: التدقيق المحاسبي - الرقابة الجبائية - النظام الجبائي الجزائري - التهرب الضريبي - الغش الضريبي.

This graduation note addresses the role of accounting auditing in activating tax control based on the reality of the Algerian tax system, which is faced with obstacles, most notably tax evasion and fraud, which is affecting the national economy and the public treasury, especially where accounting auditing acts as a tax control tool that detects mistakes, irregularities and abuses committed.

To examine the subject, we decided to conduct a field study at the level of the Tax Directorate of Mostaganem state, specifically the Tax Center, and after analysing the information, it was found that the right to access during the inspection was an essential step to facilitate the auditor's process of detecting errors and omissions committed by the tax collector.

Key words: accounting audit - tax control - Algerian tax system - tax evasion - tax fraud.