الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: التدقيق المالي والمحاسبي

تحت عنوان :

أثر التدقيق الجبائي على القوائم المالية

دراسة ميدانية للمركز الجواري للضرائب – حي 300 مسكن – خروبة - مستغانم

من إعداد و تقديم الطالب :

بلخير محمد

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
رئيساً	برياطي الحسين	أستاذ محاضر	عبد الحميد بن باديس – مستغانم
مقررا	مرحوم محمد الحبيب	أستاذ محاضر	عبد الحميد بن باديس – مستغانم
مناقشا	مرحوم علاء الدين	أستاذ مساعد	عبد الحميد بن باديس – مستغانم

السنة الجامعية:2017 /2018

بسم الله الرحمن الرحيم

" وما أوتيتم من العلم إلا قليلا "

صدق الله العظيم

(سورة الإسراء, الآية رقم 85) .

الإهداء

أشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل ، فهو القائل " لئن شكرتم لأزيدنكم " .

ولقول رسول الله صلى الله عليه وسلم " ومن لم يشكر الناس لم يشكر الله " .

أهدي هذا العمل إلى رفيقة دربي وسندي ودافعي في الحياة.....

إلى من لا ترفع يديها إلا دعاء لي....إلى من توجت نجاحي....وفرحت لفرحي.....

إلى من أنام وتسهر لقرحي ومرضي ....إلى من حملت العناء لأعيش في هناء....

إلى من دارت النقص لأعيش في رخا.....إلى من قدمت دون مقابل وبسخاء.....

إلى من علمتني أن للصبر معنى...وللنجاح لذة ....وللإيمان قوة وعزيمة .....

إلى من حارب بعزيمة حتى لا ترى دموعي وان كانت تمنتها دموع الفرح لا الهزيمة.

أمي الغالية التي أتمنى لها طول العمر لأرد لها جميل ما صنعت .

تتبعثر الكلمات في وصفها إلا ثناءا عليك في بيت شعر تحت عنوان

" أمي العزيزة الغالية "

هذه يا أمي ثمرة السنين أهديها لك وأنا رافع الجبين

كنت لي أفضل معين فلن أنسى فضلك إلى يوم الدين

إلى والدي الكريم الذي يتمنى لنا دائما المناصب العليا.

إلى كل أفراد عائلتي دون استثناء وبأخصهم الكتكوتة الصغرى بلخير إيمان

إلى كل من عرفته طيلة حياتي الدراسية و المهنية.

إلى كل طاقم عمال المكتبة وبأخصهم مدير المكتبة الذي فتح لنا أبوابها , لم يكل حينها ولم يمل حتى يسمع منا كلمة شكر

إلى كل من عرفته طيلة حياتي الدراسية والتربصية وبأخصهم

كل عمال المركز الجواري للضرائب الذين لم يبخلوا علي بمعلومة تبصر لي التتويج .

و إلى كل من سيتصفح أوراق هذه المذكرة من قريب أو بعيد

الحمد لله الذي أنار طريقنا بالعلم ، وأرشدنا إلى طريق الخير ووفقنا لعملنا المتواضع الذيهى قطرة من بحر.

•إنه لمن العرفان بالجميل أن أتوجه في بداية البحث بجزيل الشكر و التقد ير إلى

أستاذي المشرف " **مرحوم محمد الحبيب** " على توجيهاته و نصائحه القيمة.

•و أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بقبول مناقشة المذكرة وتقييمها.

•كما لا يفوتني أن أتقدم بخالص الشكر و التقدير لكل من أسهم برأيه و شجعني ولو بكلمة طيبة لإخراج هذا البحث إلى حيز الوجود.

•إلى كل من ساعدنا ولو بابتسامة صادقة إلى كل هؤلاء جزاهم الله عنا خيرا الجزاء .

علما أدبني الدهر**** أراني نقص عقلي**

وإذا ما ازددت علما ******زادني علما بحبه

قائمة المحتويات :

آية قرآنية	
الإهداء	
التشكرات	
قائمة المحتويات	I
قائمة الجداول	II
قائمة الأشكال	III
قائمة الملاحق	IV
قائمة الاختصارات والرموز	V
مقدمة	أ
الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الجبائي	1
تمهيد	2
المبحث الأول : ماهية التدقيق	3
المطلب الأول : لمحة تاريخية حول تطور مفهوم التدقيق	3
المطلب الثاني : تعاريف عامة للتدقيق وعناصره وفروعه	5
المطلب الثالث : أهداف وأهمية التدقيق	7
المطلب الرابع : معايير وأنواع التدقيق	**8**
المبحث الثاني :المفاهيم الأساسية التدقيق الجبائي	**17**
المطلب الأول : ماهية الجباية	**17**
المطلب الثاني : ماهية التدقيق الجبائي وأنواعه	**25**
المطلب الثالث : علاقة التدقيق الجبائي بالأنواع الأخرى للتدقيق وخصوصياته	**27**
المبحث الثالث : واقع التدقيق الجبائي في الجزائر	**31**
المطلب الأول : التدقيق الضريبي لمحاسبة المكلف بالضريبة	**31**
المطلب الثاني : سير التدقيق الجبائي ونتائجه	**33**

خلاصة	35
الفصل الثاني :علاقة القوائم المالية بالتدقيق الجبائي .	36
تمهيد	37
المبحث الأول : ماهية القوائم المالية .	39
المطلب الأول : مفهوم القوائم المالية والتقارير المالية .	39
المطلب الثاني : أهمية وأهداف القوائم المالية .	45
المطلب الثالث : أنواع القوائم المالية .	47
المبحث الثاني : دور التدقيق الجبائي في الرقابة على القوائم المالية .	57
المطلب الأول : التصريحات الجبائية .	57
المطلب الثاني : التدقيق الجبائي و التحقيق في المحاسبة	60
المطلب الثالث : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية .	63
المبحث الثالث : التدقيق الجبائي والقوائم المالية	66
المطلب الأول : الفحص والتحقيق الجبائي للقوائم المالية .	66
المطلب الثاني التقرير الجبائي للقوائم المالية .	68
المطلب الثالث :التدقيق و الغش الضريبي	71
خلاصة	73
الفصل الثالث : دراسة ميداني للمركز الجواري للضرائب مستغانم (خروبة) .	74
تمهيد	75
المبحث الأول : تقديم المركز الجواري للضرائب CPI مستغانم .	76
المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية بمستغانم .	76
المطلب الثاني : المركز الجواري للضرائب CPI .	81
المطلب الثالث : مهام هياكل المركز الجواري للضرائب .	84
المبحث الثاني : مجال صلاحيات المركز الجواري للضرائب للمصالح الضريبية المختلفة	87
المطلب الأول : المصلحة الرئيسية للتسيير	87
المطلب الثاني : مصلحة القباضة	87

المطلب الثالث : مصلحة المراقبة الجبائية	94
المبحث الثالث :مؤسسة نموذجية تخضع للنظام الضريبة الجزافية IFU	95
المطلب الأول : دراسة ميدانية لمؤسسة بيع قطع غيار الشاحنات	95
المطلب الثاني : تحليل الميزانية التقديرية	99
المطلب الثالث : تسوية الوضعية الجبائية	103
الخلاصة	108
خاتمة عامة	أ،ب،ج
الملاحق	
الملخص	

قائمة الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
1	المراحل التاريخية للمراجعة والتدقيق	4
2	العلاقة بين الفروض , المفاهيم , المعايير , وأهداف للتدقيق	(10 – 11)
3	النسب المطبقة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي	21
4	معدل الضريبة على أرباح الشركات	23
5	المعدل العام للرسم على النشاط المهني	24
6	المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني	24
7	المعدل المنخفض على النشاط المهني	24
8	الإطار المنظم للتدقيق الجبائي الدولي	29
9	الميزانية الملخصة	(48 – 51)
10	قائمة التدفقات النقدية	54
11	المعلومات الموجودة في الملاحق	56
12	التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2016	(96 – 98)
13	كشف المحاسبة (الميزانية التقديرية)	(98 – 99)
14	نتائج قيد التخصيص	100
15	الكشف البنكي رقم 01	102
16	الكشف البنكي رقم 02	102
17	الرسوم المسترجعة	103
18	التقييم الأولي للوضعية الجبائية	105
19	تعديل رقم الأعمال	106
20	نتائج التحقيق (عملية التدقيق المحاسبي والجبائي)	106

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1 , 1)	الأطراف الطالبة لنتائج التدقيق	**8**
(1 – 2)	تحديد الربح الجبائي (النتيجة الجبائية)	**67**
(1 – 3)	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	**77**
(2 – 3)	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	**78**
(3 – 3)	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	**80**
(4 – 3)	الهيكل التنظيمي للمركز الجواري للضرائب CPI	**83**

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	نموذج التصريح برقم الأعمال Série G12	
2	نموذج التصريح بالوجود Série G08	
3	إشعار بالتنبيه Série R9	
4	إشعار بالدفع Série R7	
5	طلب التربص لدى المركز الجواري للضرائب	

قائمة الاختصارات والرموز		
الدلالة		الاختصارات / الرموز
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impot sur revenue Global	**IRG**
الرسم على النشاط المهني	Tax sur l'Activité Professionnelle	**TAP**
الرسم على القيمة المضافة	Tax sur la Valeur Ajoutée	**TVA**
القوائم المالية	E'tats financiers	**EF**
مجلس معايير المحاسبة المالية بأمريكا	Conseil américain des normes de comptabilité financière	**CANCF**
المركز الجواري للضرائب	Centre fiscal	**CPI**
المديرية العامة للضرائب	Direction Générale des Impôts	**DGI**
المديرية الجهوية للضرائب	Direction Régionale des Impôts	**DRI**
المديرية الولائية للضرائب	Direction des Impôts de Wilaya	**DWI**
التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة	Declaration chèfre afar provisional Impot	**SERIE G 12**

مقدمة عامة

مقدمة عامة

لقد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطورا على مستوى حجم نشاطات المؤسسة الاقتصادية , فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات تعامل بسيط , إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم , ما أجبرت تلك المؤسسات فصل ملكيتها عن التسيير , وهذا ما أوجب ضرورة تقصي جملة من الأدوات التقنية والوسائل الحديثة من أجل بلورة وتضمين (الضمان) لأصحاب رؤوس الأموال وأصحاب المؤسسات , والحفاظ على استثمار أموالهم , والاستغلال الأمثل للموارد , والحد من الغش والأخطاء المحاسبية والضريبية .

وفي مقدمة هذه الوسائل نجد التدقيق الفاتح أبوابه على مصراعيه المحاسبي و الجبائي الذي أصبح وفي وقتنا الراهن من أبرز الحضوض لاستقبال ثقة أصحاب المؤسسات الاقتصادية وزرع منبع الاستثمار وفتح أبواب الإنتاج والتصنيع في بلدنا الجزائر , وخاصة التدقيق الجبائي لشل كل خطى التلاعب والتهرب الضريبيين المطبق , وكذا مدى كفاءة القائمين عليه , وذلك من خلال التصريحات المقدمة من المكلفين بها , والمعتمدة بشكل مباشر على قوائم مالية الشركات والتي يعتمد عليها المستخدمين لهذه القوائم , فتحضير القوائم المالية ليس هدفا في حد ذاته , ولكن وسيلة لتوفير المعلومات الكافة للمستخدمين وخاصة مصلحة الضرائب للتأكد من التصريح المقدم من المكلف بالدفع الضريبي .

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي , بحيث أن المكلف بالضريبة يحدد أسس فرض الضريبة ضمن التصريح يقدمه لمصالح الضرائب وفقا للنصوص والتشريعات , وكذا معايير التدقيق المعمول بها في هذا السياق , حيث أن القانون الجبائي يلزم المكلفين بالضريبة على تقديم تصريحاتهم للمصالح الجبائية وفقا للآجال المحددة , والذي تتضمن رقم الأعمال للمداخيل المحققة المتأتية من القوائم المالية سارية المفعول , وللإدارة الجبائية (مصلحة التدقيق الجبائية) الأحقية في فحص ومراقبة والتحقق بشكل دوري أو فصلي لهذه التصريحات ثم بلورتها في شكل تقرير نهائي هادف قصد تحقيق العدالة الجبائية.

وسعيا للوصول لهذه الشفافية والعدالة ولكي تكون الإدارة الجبائية فعالة وذو رؤية مستقبلية , قامت الجزائر بعدة إصلاحات جبائية وخاصة إصلاحات الضريبية لسنة 2009 , ومع ظهور معايير التدقيق الجزائرية لسنة 2010 الذي ساعد بشكل تحفزي لحماية الممتلكات والوقوف على نقاط التهرب والغش الضريبي الذي تفشى بشكل كبير على المؤسسات مع اسقاط هيبة الثقة بين مستخدمي للقوائم المالية .

الإشكالية:

وعلى ضوء ما سبق يمكننا دراسة ومناقشة الإشكالية المطروحة كالأتي :

ما هو الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في ظل الرقابة على القوائم المالية من خلال النظام المحاسبي المالي؟ .

ولمعالجة هذه الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية :

- ما المراد بالتدقيق الجبائي وما صياغته في التحصيل الضريبي ؟ .
- ما الأثر الذي يلعبه التدقيق الجبائي لحماية القوائم المالية للشركات ؟ .
- ماهي الأدوات الضريبية المستعملة في الرقابة على المؤسسات الانتاجية والحرفيين الخواص ؟ .
- هل بالإمكان للمركز الجواري للضرائب في ظل الضريبة الجزافية الوحيدة على تحمل عبء التدقيق داخل الحرم الضريبي المعتمد وذلك تنديدا لتشجيع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكذا الحرفيين ؟.

فرضيات البحث :

لقد قمنا بصياغة فرضيات البحث تبعا للتساؤلات السابقة على النحو التالي :

- التدقيق الجبائي هو عملية فحص تصريحات المكلفين بالضريبة وفقا للأسس والمبادئ القانونية للضريبية من أجل الحد من التهرب والغش الضريبي , كما تكمن صياغته من خلال الإفصاح على القوائم المالية و المداخيل وكذا رقم الأعمال المعتمد .

- القوائم المالية هي مرآة للشركات والمؤسسات الفردية والحرفيين , والتدقيق الجبائي هو الحافز على حماية ممتلكات المستفدين منها والساعي لإنعاش الخزينة العمومية واتخاذ القرارات الصائبة لحماية الممتلكات والشركات على العموم والمستفيدين من القوائم المالية على نحو الخصوص .

- باعتبار النظام الضريبي نظام تصريحي فإن المكلف بالضريبة هو الشخص الذي يخول له أو غيره التصريح برقم أعماله وفق سندات تحصيل الضريبة G50 . G12 . G 11 ... الخ .

- الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا , تجاريا , حرفيا أو غير تجاري والذين لا يتعد رقم أعمالهم 30.000.000 دج .

إن التدقيق في ظل IFU سار للحد من الغش والتهرب الضريبي تنديدا لتشجيع الاستثمار وتحديدا للمسؤوليات , ولا يتحقق ذلك إلا بوضع مبدأ المساواة في تحقيق الضريبة .

أسباب اختيار الموضوع :

أ - الأسباب الموضوعية

طبيعة التخصص العلمي الذي أدرس فيه والذي له علاقة بالدراسة .

ب - الأسباب الذاتية :

1 - الميول الشخصي للبحث في التدقيق الضريبي وتقصي للمفاهيم , أو الانعكاسات الناجمة عنه (التدقيق) .

2 – محاولة الربط بين والانسجام بين المؤسسات العمومية (الجامعة) , المؤسسة المتربص فيها , أي المعاينة بين المنهج النظري , والمنهج التطبيقي .

أهمية الدراسة : تكمن أهمية الدراسة :

1 - من خلال المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني لتمويل الخزينة العمومية .

2 - من خلال المكلف بالضريبة هو عنصر من عناصر تمويل الخزينة العمومية وانعاش الاستثمار في سياق التحصيل الضريبي .

3 – التنسيق بين المؤسسات الاقتصادية والمؤسسة الضريبية من خلال الإبراز بين الضريبة والتدقيق والقوائم المالية .

4 – بلورة نظم التدقيق الجبائي في ظل رفع وتحسين أداء المؤسسة .

أهداف الدراسة :

1 – محاولة الإجابة عن التساؤلات المطروحة حول صحة الفرضيات

2 - محاولة إبراز دور تحقيق لمبدأ العدالة في التحصيل للمؤسسات الجبائية ضمن أرضية التدقيق الجبائي

3 - إبراز أو إحصاء المؤسسات الإقتصادية ذات التدقيق ونتائجها في التحصيل الضريبي مقارنتا بالمؤسسات دون التدقيق من خلال اليد العاملة , وكذا العائد من الاستثمار لديها .

محددات الدراسة : يمكن تقسيم حدود مذكرتنا إلى :

1 – الحدود المكانية : تتمثل في الدراسة الميدانية لدى المركز الجواري للضرائب – خروبة – مستغانم .

2- الحدود الزمانية : القيام بالدراسة الميدانية لدى المركز الجواري من تاريخ 16/ 03/ 2018 إلى 30 /04/ 2018 .

منهج الدراسة :

اعتمدنا في دراستنا على المنهج التفسيري التحليليمن خلال مدى فهم , وتفسير الحقائق من مدى مساهمة التدقيق الجبائي في تحقيق الرقابة على القوائم المالية , لأجل التحصيل الضريبي الجيد للإدارة الجبائية معتمدين على النصوص والتشريعات الجبائية والتجارية ,كقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , وكذا قانون الإجراءات الجبائية ومعايير التدقيق الجزائرية NAA210 لرسالة المهمة وغيرها من التشريعات , إضافة إلى المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري , فسنحاول من خلال استكشاف وتعميق البحث بهدف الفهم والرغبة في عرض نتائج جديدة , أي تضمين المفاهيم وتفاعلها في الإطار النظري استنادا على القوانين والتشريعات الجبائية التجارية , بينما الاختبار هو عملية جعل نتائج استكشافية أكثر عملية بالاعتماد على الأساليب المختلفة خاصة الكمية منها , وقد تم استخدام تقنية دراسة الحالة بالمركز الجواري للضرائب بحي 300 سكن - خروبة - بولاية مستغانم وتدعيمها بالتحليل البيانات كأداة لاستقراء البيانات من أجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للظاهرة العلمية المدروسة .

صعوبات الدراسة :

تواجه الطلبة في المجال الجبائي جملة من الصعوبات وخاصة إذا ما تعلق الأمر بالتنسيق بين المؤسسات المالية العمومية والمؤسسات الاقتصادية ومن أهم الصعوبات نجد :

- صعوبة الحصول على المعلومات والاحصائيات من إدارة الضرائب بتعدد الحجج منها السر المهني .
- نقص الكتب في هذا المجال وخاصة باللغة العربية .

الدراسات السابقة :

من خلال اطلاعنا على الدراسات السابقة و التي تتعلق بموضوع البحث أو جانب منه، لاحظنا أن موضوع التدقيق الجبائية في الجزائر على حد علمنا لم يصل إلى القدر الكافي من البحث و الدراسة و الذي كان بشكل عام لا يعتمد على الدراسات الميدانية، فنجد بعض المؤلفات منها كتاب بعنوان : "قانون الإجراءات الجبائية " للمحامي المعتمد لدى المحكمة العليا ومجلس الدولة "يوسف دلاندة "والذي تناول فيه مجموعة من القوانين والإجراءات لتحديد النظام الجزافي للأساس الخاضع للضريبة , اضافة إلى الأحكام المتعلقة بالمهن والأنشطة المختلفة , بالإضافة إلى قانون المحاسبة الذي اشتمل على التنسيق بين المؤسسة المالية العمومية " المؤسسة الضريبية " , والمؤسسات الاقتصادية من خلال رقم أعمالها . بالإضافة إلى رسائل الماجستير والدكتورة , ومنها رسالة ماجستير للطالبة " قحموش سمية " تحت عنوان "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية " .

تقسيم الموضوع :

من خلال الأسئلة التي أثيرت في الإشكالية فإن الإجابة عنها ستكون وفق خطة من خلالها تبرز المراحل التي مر بها التدقيق الجبائي في الأونة الأخيرة لإبراز الأهمية التي يلعبها التدقيق الجبائي لتحقيق مبدأ العدالة الإجتماعية إن طبق بشكل جيد , ومن هذا المنطلق انتهجنا لذلك خطة قسمت إلى ثلاثة فصول

يتضمن الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الجبائي حيث قسمنا الفصل الأول إلى ثلاث مباحث , يعالج المبحث الأول أربعة مطالب , المطلب الأول تناولنا فيه لمحة تاريخية حول مفهوم التدقيق أما المطلب الثاني فقد كان على مجمل تعاريف التدقيق وعناصره وفروضه , والمطلب الثالث فتناولنا فيه أهداف وأهمية التدقيق , والمطلب الرابع : معايير وأنواع التدقيق .

المبحث الثاني تضمن المفاهيم الأساسية للتدقيق الجبائي فتم تقسيمه أيضا إلى ثلاثة مطالب , تطرقنا في المطلب الأول إلى ماهية الجباية , وفي المطلب الثاني إلى ماهية التدقيق الجبائي وأنواعه , أما المطلب الثالث فقد تناولنا فيه علاقة التدقيق الجبائي بأنواع أخرى للتدقيق وخصوصياته.

الفصل الثاني الحامل لعنوان علاقة القوائم المالية بالتدقيق الجبائي , بحيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث .

المبحث الأول تطرقنا فيه إلى ماهية القوائم المالية وقسمنا من خلاله إلى ثلاث مطالب رئيسية, المطلب الأول تطرقنا فيه إلى مفهوم القوائم المالية والتقارير المالية , و المطلب الثاني تطرقنا فيه إلى أهمية وأهداف القوائم المالية , أما المطلب الثالث فتطرقنا إلى أنواع القوائم المالية .

المبحث الثاني تطرقنا إلى دور التدقيق الجبائي في الرقابة على القوائم المالية

المطلب الأول : التصريحات الجبائية

المطلب الثاني :التدقيق الجبائي للتصريحات و التحقيق في المحاسبة

المطلب الثالث : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية

أما : المبحث الثالث الذي كان تحت عنوان التدقيق الجبائي و الرقابة على القوائم المالية فقد تطرقنا من خلاله إلى ثلاث مطالب وهي :

المطلب الأول : التحقيق والفحص الجبائي للقوائم المالية

المطلب الثاني : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية

المطلب الثالث :التدقيق و الغش الضريبي

وفي الدراسة الميدانية للفصل الثالث التي تضمنت التربص لدى المركز الجواري للضرائب بخروبة – مستغانم , والذي شملت على الخطة التالية :

المبحث الأول : تقديم تعريف حول المركز الجواري للضرائب لولاية مستغانم .

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية

المطلب الثاني :المركز الجواري للضرائب CPI

المطلب الثالث : مهام هياكل المركز الجواري للضرائب

المبحث الثاني : مجال صلاحيات المركز الجواري للضرائب للمصالح الضريبية المختلفة

المطلب الأول : المصلحة الرئيسية للتسيير

المطلب الثاني : مصلحة المحاسبة

المطلب الثالث : مصلحة القباضة

المبحث الثالث : نموذج تحليلي ضمن مؤسسة فردية .

الفصل الأول:

الإطار النظري

تمهيد

يعد التدقيق الجبائي أحد الأدوات الرقابية الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حدّ سواء، وذلك للإكتساء والأهمية البالغة في عملية اتخاذ القرار، وتحليل الوضعية الجبائية للمكلّفين وكشف مختلف الانحرافات والمخاطر الضريبيّة بالإضافة إلى مكافحة مختلف حالات الغشّ ، والتهرّب الضريبي، ما يهدف إلى التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية، وتقييم المخاطر ودراسة تأثيرها على الحسابات والبيانات المالية.

وبغرض التعرف أكثر على التدقيق الجبائي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول : تم التطرق فيه إلى التدقيق بشكل عام , تحت المطالب الأربعة وهي :

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول تطور التدقيق

المطلب الثاني : تعاريف عامة للتدقيق وعناصره وفروضه

المطلب الثالث : أهداف وأهمية التدقيق

المطلب الرابع : معايير وأنواع التدقيق

و :

المبحث الثاني الذي كان تحت عنوان : **المفاهيم الأساسية للتدقيق الجبائي** , وقد قسم إلى المباحث الثلاث الأتية :

المطلب الأول : ماهية الجباية

المطلب الثاني : ماهية التدقيق الجبائي وأنواعه

المطلب الثالث : علاقة التدقيق الجبائي بأنواع أخرى للتدقيق وخصوصياته

أما :

المبحث الثالث فقد كان تحت العنوان الأتي ذكره : **واقع التدقيق الجبائي في الجزائر** , وقسم إلى ثلاث مطالب أيضا وهي :

المطلب الأول : التدقيق الضريبي لمحاسبة المكلف بالضريبة

المطلب الثاني : سير التدقيق الجبائي ونتائجه

المبحث الأول : ماهية التدقيق

يلعب التدقيق دورا مهما في الحياة الاقتصادية , فهو من المواضيع التي أصبحت تعمل بها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم وتعطيها أهمية خاصة , ويعتبر دراسته من الموضوعات المتقدمة أكاديميا , ولأجل فهم هذه المادة بالشكل الجيد علينا إلمام المبادئ المحاسبية والجبائية المتعارف عليها , والقوانين والأنظمة المستوحاة في ذلك القطر أو ربما عالميا .

إن غرض مدقق الحسابات من تدقيق البيانات (القوائم المالية) والتي تشمل الميزانية العامة , وجدول حسابات النتائج , بالإضافة إلى جدول تدفقات الخزينة وجدول حركة رؤوس الأموال , وخاصة الملحقات التي هي الرمز أو التلخيص الشامل لكل هذا , وكل ذلك لأجل إبداء رأي فني محايد ومستقل من المدقق حول هذه البيانات المالية لدعم الثقة بين الجهات العديدة منها :

-البنوك والمؤسسات المالية

-الدائنين

- الجهات الحكومية المتعددة كالمؤسسات الضريبية

-المستثمرون [1]

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول تطور مفهوم التدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرار , وتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع , وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات , حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريون واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة , وكان المدقق يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر , والسجلات للوقوف على مدى صحتها , وهكذا نجد أن كلمة التدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية ومعناه يستمع .

ثم اتسع نطاق التدقيق فشمل وحدات القطاع الخاص بالاقتصاد في المشاريع , والمنشآت المختلفة ,خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج .[2]

إن المتتبع لأثر التدقيق عبر التاريخ يدرك بأن هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها , بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل , أو الجماعات , أو أصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بالتحصيل , أو بالدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم .

[1] هادي التميمي :" **مدخل إلى التدقيق – من الناحية النظرية والعملية** ", دار وائل للنشر والتوزيع , الطبعة الثالثة , عمان , الاردن , 2006 , ص 13.

[2] خلف عبد الله الوارد , "**دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA** ", مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع , الطبعة الأ ولى , عمان الأردن , 2014 ص , ص 25 , 26 .

إن التطورات المتلاحقة للمراجعة والتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة , ومن جهة أخرى كانت نتيجة للبحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها الحركة التجارة العالمية , والاقتصاد العالمي بشكل عام .[1]

فإن الهدف الرئيسي للتدقيق هو اكتشاف الغش والخطأ , ولكن التغير الذي طرأ هو للاعتراف , والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم المالية , ما دعت الحاجة للتدقيق سواء في مجال المحاسبي المالي أو حتى في مجال الجباية الضريبية من قبل شخص مستقل ومحايد , وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الانجليزي لسنة **1862** , الأمر الذي أدى إلى تطور مهنة التدقيق , وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدربين للقيام بهذه المهمة , في هذه الفترة لم يتم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الاعتقاد السائد في ذلك الوقت بأن التدقيق كان تدقيقا تفصيليا لجميع العمليات . وأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج , وفي 1900 إلى 1933 اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بضرورة أهمية الرقابة الداخلية وفائدتها للمؤسسات , وكذلك زيادة الاعتراف بأهمية التدقيق الخارجي , وأن أول من اعترف بهذه الأهمية الأستاذ دكسي الذي بين أن نظام الرقابة الداخلية الفعالة يعوض عن التدقيق التفصيلي التي أصبحت البوابة الرئيسية ل[2]:

- تحديد المركز المالي وربحية المؤسسة .
- اكتشاف الغش والخطأ .

الجدول رقم (01) يوضح مختلف المراحل التاريخية للمراجعة والتدقيق [3]

الفترة	نواحي التركيز	الأسباب
قبل سنة 1950	التركيز على السرقات واكتشافها	عدم وجود أساليب رقابية والإدارة بواسطة المالك
1950-1960	التركيز على الفعالية	نتائج الحرب العالمية
1960 – 1970	التركيز على دقة التقارير المالية	التحول إلى الملكية العامة
1970 – 1980	التركيز على دقة الرقابة الداخلية	تدخل الأجهزة الحكومية
1980 – 1990	التركيز على السلوكيات مجال الأعمال, والأخطاء التقارير المالية	تفشي الأخطاء وانهيار في مجال الأعمال
1990 – 2000	التركيز على التوجهات نحو مجال الأعمال	البحث على أساليب جديدة مثل العولمة ...
2000 – 2013	التركيز على المخاطر من خلال تدقيق	تفشي الأخطاء والانهيارات

[1] محمد التهامي الطواهر , ومسعود صديقي : **"المراجعة والتدقيق الحسابات – الإطار النظري والممارسات التطبيقية "**, ديوان المطبوعات الجامعية , الطبعة الثالثة , بن عكنون – الجزائر , 2005 ص , ص 6 , 7 .

[2] هادي التميمي : مرجع سبق ذكره ص, ص 17, 18 .

[3] خلف عبد الله : مرجع سبق ذكره , ص 44 .

	العمليات	

المطلب الثاني : تعاريف عامة للتدقيق وعناصره وفروضه

1 - مفهوم التدقيق

1 – 1 يمكن انجاز التدقيق في مجموعة من التعاريف المتعارف عليها :

التعريف الأول : عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه : " اجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات (الأرصدة) الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية , لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات , ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين "[1] .

التعريف الثاني : عرف التدقيق بأنه : " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية , وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية , ثم توصيل نتائج ذلك الى الأطراف المعنية "[2].

التعريف الثالث : التدقيق بمعناه المهني يعني :"عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات , وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية "[3].

التعريف الرابع : " يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات , والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا إنتقاديا منتظما , بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة , ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة "[4] .

1 – 2 تعريف المدقق

يعرف المدقق بأنه :"كل شخص طبيعي محايد للخروج برأي حول عدالة القوائم المالية ينتخب من الهيئة العامة لكل من الشركة المساهمة وشركة التوصية بالأسهم , والشركة محدودة المسؤولية سواء مدقق واحد أو أكثر من بين مدققين الحسابات المرخص لهم لمزاولة المهنة لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد بالنسبة لمحافظ الحسابات قابلة للتجديد مرة واحدة , وتقدر بدل أتعابهم , أو تفويض مجلس الإدارة بتحديد أتعابه "[5] .

---

[1] هادي التميمي : مرجع سبق ذكره , ص 20 .

[2] غسان فلاح المطارنة : **"تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية "** , دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2006 ,ص 13 .

[3] أحمد حلمي جمعة : "المدخل إلى التدقيق الحديث " , دار صفاء للنشر والتوزيع ,الطبعة الثانية , عمان , الأردن , 2005 , ص 7 .

[4] خالد أمين عبد الله : **"التدقيق والرقابة في البنوك "** , دار وائل للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2012 , ص 19 .

[5] - غسلان فلاح المطارنة : مرجع سبق ذكره , ص 79 .

2 - عناصر التدقيق

وهي مجمل العناصر المتوخاة ومن الضروري اتباعها والمتمثلة في :

الفحص : ويقصد به التأكد من صحة وسلامة القياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها , اي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع .

التحقيق : يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المشروع عن فترة زمنية معنية , ومن هذا المنطلق فإن الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأي فيما إذا كانت عملية القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي .

التقرير : وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه .

3 - فروض التدقيق [1]

يمكن تعريفها (الفروض) بصفة عامة على أنها معتقدات ومتطلبات أساسية سابقة تعتمد عليها الأفكار والمعتقدات , والمقترحات والتوصيات , والقواعد الأخرى .

وتعتمد نظرية التدقيق بصفة عامة على الفروض الأساسية التالية :

- ألا يكون هناك تعارض متوقع أو محتمل في المصالح بين المدققين المعتمدة على البيانات والمعلومات المالية .
- يتصرف المدقق في أداء عمله كمدقق فقط وهنا المدقق لا يتضمن التسيير .
- التزام المدقق بسلوك وقواعد المهنة المتعارف عليها , والتي يتم استحداثها مطلقا .
- النتائج الاقتصادية التي تزعم المنشأة تحقيقها يمكن فحصها ومراجعتها والتحقق من مدى صدقها , بمعنى أخر يمكن تدقيقها .
- توافر نظم الرقابة الداخلية الجيدة , يعنى بتوفير امكانية أكبر من البيانات والمعلومات المالية المتاحة .
- التنبؤ بنقاط الضعف ومعالجتها ونقاط القوة وتدعيمها لاستحداث الإنتاج وتحقيق الربحية .
- إن العرض الصادق والعادل للقوائم المالية يعنى ضمنيا استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها , والمقبولة قبولا عاما .

[1] - محمد السيد سرايا : **"أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل – الإطار النظري – المعايير والقواعد – مشاكل التطبيق العملي "** , الطبعة الأولى , بدون ذكر دار النشر والتوزيع , الإسكندرية , مصر , 2007 , ص 32 .

المطلب الثالث : أهداف وأهمية التدقيق

1 - أهداف التدقيق [1]

تمثل الأهداف بصفة عامة الغايات المرجو تحقيقها من نشاط معين, ولغرض تكوين هذا الرأي يلزم لتحقيق أهداف التدقيق الأساسية والتي تتلخص في التدقيق والتحقيق من العناصر التالية :

- دقة وصحة عرض القوائم المالية .
- شرعية وصحة العمليات المالية التي تمت خلال الفترة .
- تقويم عناصر النشاط في القوائم والتقارير المالية .
- الوجود المادي لهذه العناصر المملوكة .

2 - أهمية التدقيق

- تعود أهمية التدقيق إلى كونها وسيلة لا غاية

- إن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة .

- يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع من خلال اعتمادها المحكم للتخطيط وخروج برأي فني محايد يدفع لمسايرة اتخاذ القرار من خلال قرار المدقق من الدرجة الأولى باعتباره المسؤول على كل النتائج المخولة إليه .

- توجيه الاستثمار والمدخرات من خلال تدقيق القوائم المالية .

- اعتماد الهيئات الحكومية , وأجهزة الدولة المختلفة على القوائم المدققة في أغراض التخطيط والرقابة , من خلال فرض الضرائب , وتحديد الأسعار , وتقرير الإعانات لبعض الصناعات .

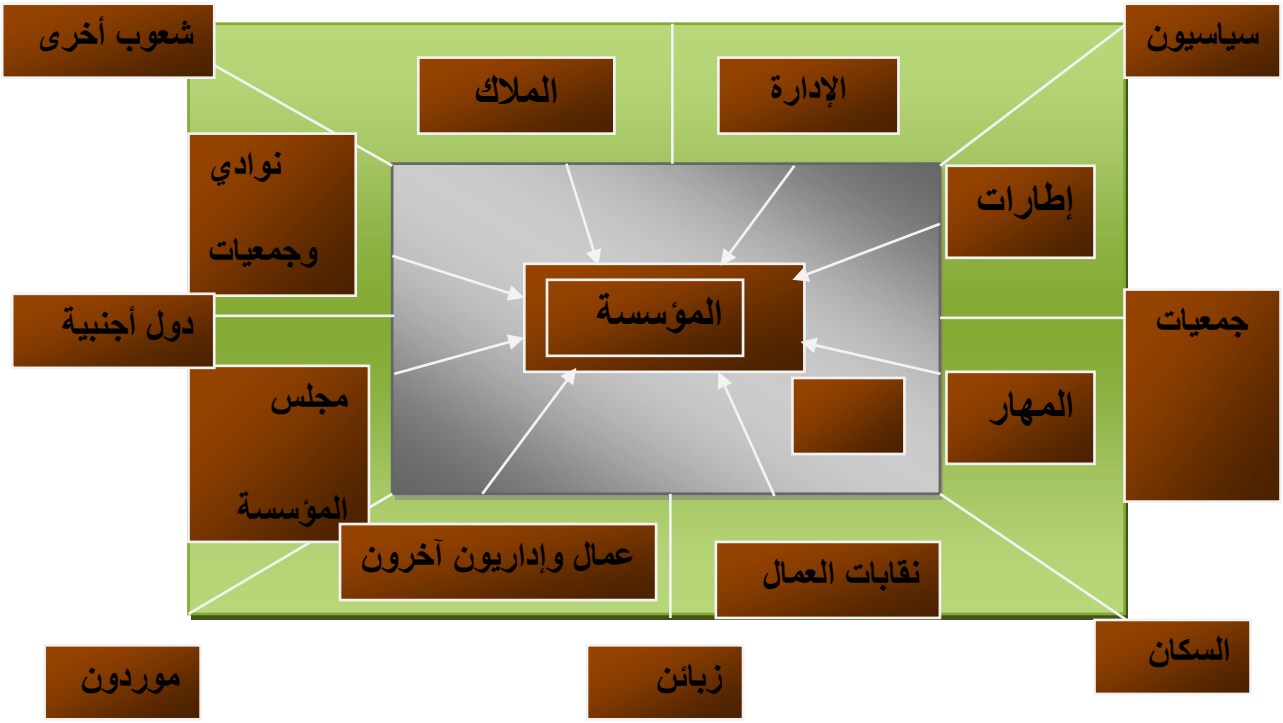
- الاعتماد على نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور , والمشاركة في الأرباح وما شابه

والشكل التالي سيوضح أكثر الطالبة لخدمات التدقيق والمعلومات عن المؤسسة [2]:

[1] - محمد السيد سرايا : مرجع سبق ذكره , ص , ص 33 , 34

[2] - Séminaire sur l'audit et le commissaire au compte, journée d'étude le 21-22 mars 2000.

الشكل رقم 01 : الأطراف الطالبة لنتائج التدقيق [1]



المصدر: محمد بوتين: **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، أكتوبر 2003, ص10

فكل ما سبق التطرق إليه يعبرلنا عن مدى أهمية التدقيق باعتباره الأداة الأساسية للتحقق من مدى صحة البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة والتدقيق ، ومن هنا سنتطرق إلى الأهداف التي وجدت من أجلها مهنة التدقيق .

المطلب الرابع : معايير وأنواع التدقيق

1 - معايير التدقيق

تتمثل في مجموعة القواعد والمبادئ الأساسية الواجب اتباعها عند القيام بعمليات التدقيق وتعتبر هذه المعايير بمثابة مقاييس لتقييم كفاءة المدقق , ونوعية العمل الذي يقوم به .

وتتضمن ثلاث مجموعات رئيسية وهي :

1 - 1- المعايير العامة General standards [2]:

وهي مجموعة من المعايير المتعلقة بالتكوين الذاتي , أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة التدقيق وتشمل ما يلي :

1 - 1 - 1 - التأهيل المهني : يجب أن تتوفر في المدقق القدرة اللازمة من التأهيل العلمي والعملي .

[1] - محمد بوتين : " **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق** " ، ديوان المطبوعات الجامعية، أكتوبر 2003، ص: 10.

[2] - خالد أمين عبد الله : مرجع سبق ذكره , ص , ص , 39 , 42 .

في الجزائر فقد استند تنظيم مهنة التدقيق إلى مجموعة من القوانين والمعايير , والأوامر سمية بمجموعة من النصوص التشريعية والقانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبية الصادرة من وزارة المالية تحت إشراف المديرية العامة للمحاسبة .

1 – 1 - 2 - الحياد والموضوعية والاستقلالية Independence [1] : على مدقق الحسابات أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره وأن يضفي مزيدا من الثقة على البيانات الحسابية التي يبدي رأيه فيها , خصوصا وأن الدائنين , والمستثمرين والدوائر الرسمية وغيرهم يعتمدون على رأي المدقق بصفته خبيرا مستقلا أو محافظ الحسابات مستقلا ومحايدا , أي العمل بنزاهة وموضوعية وبدون أي تحيز .

1 – 1 – 3 - العناية والجودة في العمل (الحذر المهني المعقول) Due Audit Care : على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة في عملية التدقيق , وفي وضع التقرير النهائي

1 - 2 - معايير العمل الميداني

وترتبط هذه المعايير بخطوات تنفيذ عملية التدقيق , والإجراءات الفنية , كما تبرز لنا هذه المعايير أهمية الدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومن ثم تحديد حجم الاختبارات وتشمل ثلاث معايير وهي [2] :

1 - 2 – 1 - التخطيط والإشراف : يجب أن يتم تخطيط العمل وتخصيص المهام على المساعدين , والإشراف عليهم على نحو ملائم , ويرتكز هذا المعيار عموما على عنصر الوقت من حيث :

* توقيت تعيين المدقق الخارجي .

* توقيت القيام بالتدقيق .

* توقيت تنفيذ إجراءات التدقيق .

1 – 2 – 2 - دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية : وتعني ضرورة قيام المدقق بفهم وتقييم ودراسة لنظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى الاعتماد عليها لإعداد التخطيط , ومدى الاختبارات لتحديد طبيعة وتوقيت التدقيق الذي يجب القيام به , ويمكن للمدقق دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تجميع المعلومات عن المنشأة بالوسائل التالية :

*الوصف الكتابي لنظام الرقابة الداخلية

*استخدام خرائط التدفق لوصف نظام الرقابة الداخلية

*إعداد القوائم المالية استقصاء عن نظام الرقابة الداخلية ويقوم من خلالها المدقق بإعداد ورقة عمل تتضمن :

- نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية .

- التوصيات المقترحة للمنشأة محل التدقيق .

---

[1]- مشهود الحبيب : "مراجعة والتدقيق الجبائي" , دروس لمحاضرة سابقة لسنة ثانية ماستير , شعبة تدقيق المالي ومراقبة التسيير , 2017 , 2018 .

[2]- أحمد حلمي جمعة : مرجع سبق ذكره , ص , ص 27 , 28 .

- توسيع إجراءات التدقيق .

- اختصار إجراءات التدقيق .

- الاعتماد على أعمال المدققين الداخليين .

1-2 – 3 - الحصول على الأدلة الكافية : من خلال الفحص , و الملاحظات , و الاستفسارات و ارسال المصادقات حتى يتوفر أساس مناسب للتوصل إل رأي في القوائم المالية محل التدقيق .

1 – 3 - معايير التدقيق (تقرير المدقق)

وهي مجموعة من المعايير المتعلقة بكيفية إعداد التقرير النهائي وتشمل أربع معايير وهي :

1 – تحديد ما إذا كانت البيانات والقوائم المالية تتفق مع المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها

2 – ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية بين فترات المحاسبية .

3 – يقتضي من تقرير المدقق تحديد ما إذا كان الافصاح عن المعلومات في القوائم المالية ملائم ام لا .

4 – يجب ان يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية كوحدة , أو توضيح اسباب عدم امكانية التعبير عن هذا الرأي , موضحة في ذلك خصائص عمله , ودرجة مسؤوليته التي يتحملها , بحيث يعتبر التقرير بمثابة القيمة المضافة بعد اثبات مهمته .

والتوصيات : ليست الزامية ولكنها تؤثر على المؤسسة

ويمكن توضيح أنواع تقارير المدقق في [1]:

-الرأي النظيف : وهو الرأي الذي لا يتضمن تحفظات .

-الرأي المقيد : وهو الرأي الذي يتضمن بعض التحفظات .

-الرأي السلبي : وهو عدم إبداء أي رأي في القوائم المالية .

-الرأي المعارض : وهو الرأي الذي يؤكد بأن القوائم المالية لا تعبر بصورة صحيحة وصادقة عن المركز المالي ونتائج أعمال المنشأة .

جدول رقم 02 : يوضح العلاقة بين الفروض والمفاهيم والمعايير والأهداف التدقيق [2]

فروض التدقيق	مفاهيم التدقيق	معايير التدقيق	أهداف التدقيق
1 – لا تعارض محتمل في المصالح .	السلوك الأخلاقي	التدريب الكافي و المناسب.	-
2 – تصرف المدقق كمدقق فقط .	الاستقلال	الاتجاه العقلي المحايد .	-
3 – التزامات المالية .	العناية المهنية الواجبة	الاتجاه العقلي المحايد والعناية المهنية اللازمة .	-
4 – القابلية للتحقق والتدقيق .	أدلة الاثبات	-الاشراف والتخطيط . -دراسة وتقييم الرقابة الداخلية .	-

[1] - أحمد حلمي جمعة : مرجع سبق ذكره , ص 30 .

[2] - محمد السيد سرايا : مرجع سبق ذكره , ص 35 .

5 – نظام الرقابة الداخلية جيد يوفر درجة ثقة أكبر في المعلومات المالية .		الاعتماد على كفاءة في الأداء لإبراز شرعية ومحتوى أدلة الاثبات .	- إبراز صحة العمليات - شرعية العمليات - الملكية - التقييم - الوجود
6 – صدق وعدالة عرض القوائم المالية يعنى ضمنيا اتباع القواعد المحاسبية المتعارف عليها والمعايير المقررة .	صدق وعدالة عرض القوائم المالية	-القوائم المالية تتميز ب: أ –الالتزام بالقواعد والمبادئ المتعارف عليها . ب – الالتزام بالمعايير المحاسبية. ج – الاتساق والترابط . د – الإفصاح المناسب عن المعلومات . هـ – ابداء الرأي أو الامتناع عنه.	عرض القوائم والتقارير المالية

2 - أنواع التدقيق والجهات المستفيدة منها

2 – 1 - أنواع التدقيق [1]

هناك من يقسم التدقيق إلى (تدقيق كامل , وتدقيق جزئي), وهناك من يرى التدقيق من عدة زاويل[2].

و يتمثل التدقيق الحديث في العناصر التالية :

*** التدقيق من حيث حدود التدقيق AUDIT Scope of Audit[3]:**

2 – 1 – 1 – التدقيق الكامل Complete Audit : وهو التدقيق الذي يخول للمدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه , و يعني أن يخضع للمعايير أو المستويات المتعارف عليها , ويتعين عليه في نهاية الأمر أن يقدم رأيه الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة التقارير المالية ككل , ويناسب هذا التدقيق المنشأة الصغيرة .

2 – 1 – 2 - التدقيق الجزئي Partial Audit :وهو التدقيق الذي يقتصر على بعض العمليات المعنية , يتضمن وضع قيود على النطاق , أو المجال , وهو التزام قانوني يراعي أن الجهة التي تعين المدقق هي التي تحدد العمليات المطلوب تدقيقها على سبيل الحصر , ولذلك يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي يبين حدود التدقيق والهدف منه , كدراسة مصلحة معينة على سبيل المثال مصلحة المحاسبة , أو أخذ عينة وتعميمها على كل المستويات .

[1] - خالد أمين عبد الله : مرجع سبق ذكره , ص , ص 29 , 36.

[2] - خالد أمين عبد الله : مرجع سبق ذكره , ص 29 .

[3] - أحمد حلمي جمعة : مرجع سبق ذكره , ص , ص 11 , 12 .

ومن أمثلة التدقيق الجزئي ما يلي :

-الاتفاق على تدقيق العمليات الخاصة بالمخازن .

*** التدقيق من حيث مدى الفحص :**

1 – التدقيق التفصيلي Full Audit : وهو التدقيق الذي كان سائدا في بداية عهدة المهنة , وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات , للتأكد من أن جميع العمليات المقيدة بانتظام وأنها صحيحة , كما أنها خالية من الأخطاء أو الغش و التلاعبلت .

ولذلك يناسب هذا التدقيق المنشآت الصغيرة ولا يناسب المنشآت الكبيرة , لأنها ستؤدي إلى زيادة أعباء التدقيق فضلا عن تعارضه مع عاملي الوقت والتكلفة الذي يحرص المدقق على مراعاتها باستمرار.

2 – التدقيق الاختباري Test Audit[1]**:** وهو التدقيق الذي يعتمد على اقتناء المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية , وذلك بإتباعه لأحد هذه الأساليب :

أ – التقدير الشخصي (العينات الكمية) .

ب – علم الإحصاء (العينات الإحصائية) .

بإتباع أسلوب الخبرة من خلال استنباط مفاهيم إحصائية ك : المجتمع , العينة , الوسط الحسابي , التوزيع الطبيعي , طرق اختيار العينات الإحصائية...الخ .

ولذلك يعتبر التدقيق الاختباري هو الأساس السائد للعمل الميداني , وأن التدقيق التفصيلي يمثل الاستثناء لذلك الأساس .

*** من حيث مدى الالتزام في التدقيق** [2] **:** ينقسم التدقيق إلى نوعين

1 – **التدقيق الإلزامي :** وهو التدقيق الملزم بنص قانوني في الدولة المعنية للمنشآت (قانون الشركات – قانون الضرائب – قانون الاستثمار) , ويتم تعيين المدقق (محافظ الحسابات) من خلال الجمعية العامة وهي التي تقدر أتعابه من خلال رسالة مهمة NAA210 , ويتم تعيين أكثر من المدقق في شركة.

2 – التدقيق الاختياري (غير الالزامي) Optionnel Audit : وهو التدقيق الذي يتعلق بخبير المحاسبي , يتم دون الزام معين بقانون , أو بلائحة معينة , ومنها قبول بعض المنشأة باستدعاء مدقق خارجي للتحقق من صحة وسلامة قوائمها , ومركزها المالي , أو لاتخاذ قرار معين بناءا على نتيجة التدقيق ومثال ذلك :

- مراجعة وتدقيق حسابات عمليات المخازن المختلفة.
- تدقيق بعض عمليات الشراء دون غيرها أو بعض عمليات المبيعات .
- تدقيق أوراق ومستندات بعض المناقصات التي تمت خلال فترة ما.

---

[1] - أحمد حلمي جمعة : مرجع سبق ذكره , ص , ص 12, 13.

[2] - محمد السيد سرايا : مرجع سبق ذكره , ص ,ص 41 , 43 .

ومن ناحية أخرى , ورغم العديد من الشركات الخاصة لا تلزمها قوانين معينة بعملية التدقيق إلا أنها في الغالب تتفق مثل هذه الشركات صغيرة كانت , أو كبيرة مع مراجعين قانونيين لفحص ومراجعة دفاترها وحساباتها التالية :

- الاطمئنان على سلامة ما تم من عمليات وما تحقق من نجاح.
- كسب ثقة الأطراف الخارجية التي تتعامل مع الشركة مثل البنوك.
- تسيير التعامل مع الأجهزة الحكومية وكسب ثقتها , وخاصة الأجهزة الضريبية.
- الحفاظ على سلامة المركز المالي للشركة وسمعتها التجارية في مجال نشاطها.

*** التدقيق من حيث توقيت التدقيق :** ينقسم التدقيق إلى نوعين

1 – التدقيق المستمر : يعد التدقيق المستمر الذي يقوم به مدقق الحسابات بالتردد على المنشأة من وقت لأخر , أو على فترات دورية أي بطريقة منتظمة (أسبوعيا مثلا) , أو غير دورية بمعنى طريقة غير منتظمة خلال أيام معينة , وللقيام بعملية فحص المحاسبية والجبائي من قبله لإبداء رأيه الفني المحايد في القوائم المالية المتداولة في المنشأة .

2 – التدقيق النهائي : وهو التدقيق الذي تبدأ به إدارة الحسابات أعمالها , وإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية .

وفي الغالب يتفرغ المدقق أو بعض مساعديه لفترة زمنية معينة (أسبوع أو أسبوعين) وبعد انتهاء السنة المالية للشركة يتولى خلالها الفحص وتدقيق حسابات وعمليات الشركات , للتأكد من أن ما تحقق من نتائج يعبر تعبيرا صادقا عما أنجز من أعمال , ويقوم بعد ذلك بإعداد تقرير الفني المحايد المطلوب منه حول صحة وصدق المعلومات المالية .

***التدقيق من حيث الاستقلال Independent Of Audit :**

التدقيق الداخلي Internal Audit : يمكن تعريفه بأنه فحص لعمليات المنشأة ودفاترها وسجلاتها , ومستنداتها بواسطة إدارة , أو قسم من داخل المنشأة (مدقق داخلي), وهي تمثل جزءا من نظام الرقابة الداخلية .

يعرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين IIA المراجعة الداخلية بأنها : " نشاط مستقل يستعمل لمراقبة مجموعة الوظائف والنشاطات , فهي نشاط مراقبي في أعلى مركز تنظيمي , يمارس بتفويض من الإدارة العليا , بهدف الملاحظة وإبداء رأي حول فعالية الوسائل المراقبة الأخرى " [1].

التدقيق الخارجي : وهو الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة , بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية , من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة ومصداقية

[1] - رضا خلاص : **" مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة "** , دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع – الجزائر, 2013 ص 32 .

المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها , وذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول العام والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية (المساهمون , المستثمرون , البنوك ,إدارة الضرائب ,والهيئات الأخرى) [1].

كربط بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي يمكن القول أنه بوجود التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة فإن ذلك يعطي نوعا من الثقة للمدقق الخارجي في صحة ومصداقية حساباتها ونتائج أعمالها , كما يمكن له أن يعتمد على بعض الإجراءات وأعمال التدقيق الداخلي .

***الأنواع الأخرى للتدقيق :**

1 – التدقيق المالي :Financial Audit

ويقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية , والبيانات المحتواة في الدفاتر والسجلات والمستندات , والحسابات والتحقق من صحتها , ورفع تقرير متضمن للرأي الفني المحايد حولها إلى الجهات ذات العلاقة .

2 – التدقيق العملياتي : يعرف مجمع المحاسبين الداخليين IIA التدقيق العملياتي بأنه : "إجراءات منظمة بتقييم فاعلية وكفاءة المؤسسة وتقديم تقرير مناسب إلى الإدارة المختصة حول النتائج وإعطاء التوصيات الضرورية للإصلاحات " [2].

فهي عبارة عن تقييم لنظم الرقابة الداخلية , ومختلف الأنشطة والوظائف والعمليات , بهدف تحليل الأخطاء والنقائص الموجودة , بغية تزويدها بالاستشارات اللازمة , والتوصيات , ووضع الإجراءات , والاقتراح الاستراتيجيات جديدة لتحسين أداء المؤسسة .

3 – التدقيق الجبائي : .هو عبارة عن عملية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة , وهنا نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي :

أ – التدقيق تقوم به مصلحة الضرائب , إذ أنها تعمل على تدقيق لمختلف السجلات المحاسبية وما يظهر عليها من معلومات , وتستند في ذلك على التشريعات الجبائية المختلفة , بحيث تعمل على معرفة هل أن المؤسسة أثناء إعداد التصريحات عملت بما يشرعه القانون عند معالجة أي عملية أم لا , وإذا لوحظ أي انحراف عن هذه التشريعات فإنه قد يكلف المؤسسة من فقدان عدة امتيازات , إضافة إلى أن مصلحة الضرائب تبدأ بفرض عقوبات مالية متلاحقة حول الأخطاء الموجودة , بل قد تذهب للقيام بالمراجعة المعمقة حول جميع العمليات التي من الممكن أن تمدد إلى السجلات المحاسبية الخاصة لجميع السنوات السابقة إلى غاية تاريخ تأسيس المؤسسة .

[1] - خالد أمين عبد الله : مرجع سبق ذكره , ص 19.

[2] - هادي التميمي : مرجع سبق ذكره ,ص 24

ب - أما النوع الثاني من التدقيق الجبائية , فهو التدقيق التي تقوم به المؤسسة بذاتها , من أجل التسيير الجبائي الخاص بها , إذ تعمل على تكليف إما جهة خارجية من مراجع (مدقق), أو جهة داخلية , إذ يكتفي بالتدقيق في القوائم المالية للمؤسسة بالتركيز الكبير على الناحية الجبائية .

4 – التدقيق لغرض معين : هدفه الأساسي البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة ومنها نجد :

أ – التدقيق الإداري : Management Audit

ويطلق عليه بتدقيق الكفاءة , ويقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من أن الإدارة تسير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن وبأقل تكلفة , إذ أصبح إلزاميا على المدقق المالي أن يعطي رأيا فنيا مستقلا حول كفاءة إدارة المشروع .

ب – تدقيق الأهداف :Effectivités Audit

ويقصد به التحقق من أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحققت فعلا , وعلينا أن نتذكر أن الهدف من عملية التدقيق ليس تصيد الأخطاء , وإنما تحسين الأداء , وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية أو الانجاز .

ج – التدقيق القانوني : compliance Audit

ويقصد به تأكد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية , والأنظمة القانونية والإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة .

ثانيا : الجهات المستفيدة من التدقيق

تطور التدقيق بتطور المؤسسات وكبرها , فهي تعتبر مهمة بالنسبة لمختلف الشرائح من المجتمع . بحيث يؤدي التدقيق دورا مهما في الأوساط المالية (إدارة الضرائب , البنوك) , والحكومة الإقتصادية [1], ومن ذلك نجد :

1 - أصحاب رأس المال : وهم المساهمون والملاك , نظرا لكبر عددهم وانعدام الخبرة لديهم تعذر عليهم الاتصال المباشر بعمليات المؤسسة ,وبالتالي فهم يعتمدون اعتمادا كبيرا على تقرير التدقيق الذي يعتبر حلقة وصل بينهم وبين المؤسسة , وليطمئنهم على مدى تعبير القوائم المالية وعلى المركز المالي الفعلي , وعلى دقة ما جاء بتقرير مجلس الإدارة من معلومات .

2 – مسيروا المؤسسات : يهتم اهتماما كبيرا بالبيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها سجلات المؤسسة وقوائمها المالية , إذ يعتمد عليها في رسم السياسات والتخطيط للمستقبل ومتابعة تنفيذ الخطط وتقييم أداء العاملين عليها , كما تعنى بالكشف عن الخطأ , وبالتالي فهي تعتمد على عملية التدقيق لأن هذا الأخير يعزز من نفعية وقيمة القوائم المالية , كما أنه يزيد من مصداقية المعلومات .

[1] - قحموش سمية :" **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية** " مذكرة ماجستير في العلوم التجارية , الجزائر , 2009, 2010, ص 14 .

3 – المستثمرون : أدى ظهور المؤسسات والمصانع الكبرى في الولايات المتحدة الأمريكية , وأوروبا بعد الحرب العالمية الثانية , وتوزيع رأس مالها على عدد كبير من المساهمين , وانفصال الملكية عن إدارة المؤسسة , إلى أن تكون هناك حاجة ماسة لتعيين محافظ الحسابات لحماية حقوق المستثمرين سواء أكانوا محليين أم أجانب , وهذا ما يطمئن المستثمرين سواء الحاليون , أو المحتملون بأن أموالهم بأمان بعيدة عن خطر السرقة والتدليس ,نتيجة لقيام المدقق بمراقبة تصرفات إدارة المؤسسة والتأكد من عدم انتهاك عقد المؤسسة الأساسي وقانون المؤسسات .

4 – البنوك والمؤسسات المالية الأخرى : تقوم معظم المؤسسات بطلب الحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الاقراض بغرض توسيع نشاطها أو لعسر مالي , وقبل أن توافق البنوك على منح تلك القروض , فإنها تلجأ لتقرير المدقق أو محافظ الحسابات الذي يؤكد صدق القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي لتلك المؤسسة , وذلك لضمان قدرة المؤسسة على سداد تلك القروض مع فوائدها في المواعيد المحددة [1].

5 – إدارة الضرائب : إن المصادقة على احترام التشريعية والقانونية , وكذا المبادئ المحاسبية المقبولة عموما , تضفي الثقة في الحسابات أمام إدارة الضرائب , ومن ثمة التأكد من سلامة التأكد من سلامة تحديد الوعاء الضريبي وإعطاء مصداقية التصريحات الجبائية .

بالإضافة إلى هؤلاء الجهات نجد المتعاملون مع المؤسسات والموردون يهتمون بنتائج التدقيق حتى يتعرفوا على سلامة المركز المالي , والسيولة المتاحة للمؤسسة , الشيء الذي يزيد من ثقتهم في استرجاع حقوقهم في وقتها , ويزيد من اتساع مجالاتها التعامل معها , كذلك تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها عملية التدقيق في العديد من الأغراض منها : مراقبة النشاط الاقتصادي , أو رسم السياسات الاقتصادية , أو فرض الضرائب ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها والمعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص البيانات فحصا دقيقا .

[1] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص 15 .

المبحث الثاني : المفاهيم الأساسية حول التدقيق الجبائي

تمثل مختلف القوائم والتقارير المالية (قائمة المركز المالي , قائمة الدخل , قائمة التدفق النقدي...) وما تتضمنه من معلومات الوسيلة الفعالة والدقيقة في تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة , والذي على أساسه يتم حساب الضرائب التي تخضع لها المؤسسة بأكبر قدر من الموضوعية , حيث تعتمد ادارة الضرائب على هذه المعلومات للتأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين المالية و الجبائية , لضمان العدالة في فرض الضرائب المختلفة على المؤسسات , لذا فإن التدقيق الجبائي باعتباره إجراءا رقابيا مهما تمثل مرحلة جوهرية في عملية المحاسبة الضريبية عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لأحكام المتطلبات القانونية الضريبية عند إعداد التصريحات الجبائية , وملفه الجبائي , وشمول هذا الملف لكافة العمليات التي نص القانون الضريبي على خضوعها , وإنه لا توجد أية عمليات يجب خضوعها , أو إغفائها عمدا أو بحسن نية .

المطلب الأول : ماهية الجبائية[1]

واجه الفقهاء الكثير من الصعوبات نتيجة لتطور مفهوم الضريبة الذي اختلف من وقت لأخر في سبيل تعريف الضريبة , فالتعاريف التي اطلقت عليها تختلف فيما بينها نظرا لتغير طبيعة ومبررات الضريبة مع تغير النظم السياسية , والظروف الاقتصادية السائدة في كل مجتمع , فنجد الأستاذ تروتا بس الذي اقتصر في تعريفه على الجانب القانوني بوصفها :" وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعا قانونيا و دستوريا طبقا لقدراتهم التكلفية ".

من خلال التعريف الذي أعطى لنا من طرف **pierre betlrame** للضريبة يمكن اعتبارها "حصة مالية محصلة من المكلفين من خلال صفتهم الاسهامية , والتي تقبض عن طريق السلطة لتحويل الذمة المالية نهائيا بدون مقابل محدد , من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة " .

يختلف الرسم والضريبة في بعض الخصائص إذ أن الرسم يقتطع لأجل منفعة اقتصادية أو اجتماعية , " بينما الضريبة يكون لها أهداف عامة مشتركة بالتدخل كأداء اقتصادي , والمستفيد من الرسم , " يكون الشخص معنوي خاص أو عام تتجرد منه صفة الدولة كالولاية , أو البلدية بينما الضريبة تدفع للدولة بدون مقابل محدد , ولا يكون للشخص المعنوي حق في أن يكون مستفيدا من اقتطاعات الضريبية

- **التطور التاريخي للضريبة [2]**

1 – الضريبة قبل الاسلام

كانت الضريبة في الامبراطورية الفارسية تفرض في تغطية نفقات الجيوش ومتطلبات الحروب , ضرائب لتوفير الأمن , والضرائب على العقارات والتي كانت تفرض على الأرض وبمعدلات ونسب مختلفة , ومن ذلك نذكر:

[1] - حميدات فتيحة :" التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية " , مذكرة ماستير , كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير , جامعة مستغانم , 2015 , 2016 ص 46 .

[2] - رضا خلاصي : مرجع سبق ذكره , ص , ص 32 , 34

*** الإمبراطورية الرومانية :** عرفت فيها الضرائب بنوعيها العيني والنقدي , وذلك تبعا للظروف والمتطلبات الحاجة , فنتيجة النزاعات الداخلية والحروب الخارجية تم رفع حجم الضرائب , كانت تتمثل في الضريبة على الأرض تفرض سنويا , الضريبة على الرؤوس , الضرائب على المواشي , والضرائب على الإيرادات الشهرية لكل حرفي أو صاحب مهنة .

2 – الضريبة في العهد الإسلامي : لقد شهد القرن السادس الميلادي تأسيس الدولة الإسلامية التي كان يقوم نظامها على العدالة , والتكافل الاجتماعي بالاستناد إلى مصدر التشريع الرباني , يقول الله تعالى : "أقيموا الصلاة وأتو الزكاة وما تقدموا لأنفسكم من خير تجدوه عند الله إن الله بما تعملون بصير " .

من خلال هذه الأية تعتبر الزكاة أهم مصدر للدولة الإسلامية بالإضافة إلى المصادر الأخرى .

أ – الزكاة : هي اقتطاع نسبي إجباري سنوي عيني أو نقدي تفرض على الأموال التي بلغت حد النصاب , وتستنتج من ذلك أن الضريبة تشبه الزكاة في كثير من الجوانب منها :

-الزكاة اقتطاع إجباري فهي فرض تفرض سنويا على النقود ,أما على الزراعة فهي موسمية والأنعام التي لا يجب أن يقل عمرها عن عامين ., قال الله تعالى : " وما أمروا إلا ليعبدوا الله مخلصين له الدين حنفاء ويقيموا الصلاة ويؤتوا الزكاة وذلك دين القيمة " [1].

- تهدف الزكاة إلى تحقيق أغراض اقتصادية , اجتماعيا والتكافل الاجتماعية كقوله تعالى :"ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم ..." [2].

ب – الخراج : هو عبارة عن اقتطاع نقدي أو عيني يحدده أخصائيون يعينهم الخليفة أو ممثله حيث تخصص العائدات لصندوق الخدمات العامة , وتحدد بحسب المساحة المزروعة لأنها تتبع الأرض وليس الشخص الذي يمتلكها .

ج – الجزية : تفرض على الرؤوس وهي خاصة برعايا الدولة الاسلامية من غير المسلمين .

د – ضرائب أخرى : ضرائب خاصة على الرؤوس , زكاة الفطر وهي تفرض على كل شخص مسلم , وضريبة العشر وهي تعد بمثابة الضرائب الجمركية تفرض على البضائع المشروعة الداخلة , أو العابرة بأرض الدولة الإسلامية .

3 – الضرائب في العصور الوسطى : مع سقوط الإمبراطورية الرومانية انتهت معها النظم المالية حيث أصبح مالك الأرض هو صاحب السلطة الإدارية , فكانت الضرائب ترتكز على عامة الشعب , أما رجال الدين فكان نصيبهم الالتزام بالتعليم والخدمة العامة , أما طبقة النبلاء فكانت تعمل في القوات المسلحة بحيث كانت الضريبة بمثابة هبة للملاك , هذا خلال النظام الاقطاعي .

---

[1] - الأية 4 - 5 من سورة البينة

[2] - الأية 6 , 7 من سورة الحشر

ففي أواخر العصور الوسطى وبعد بزوغ حركة التبادل التجاري الناتج عن اتساع الأسواق في التيار الرأسمالي المتصاعدة لبوادر النظام الاقتصادي الذي كان وليد الثورة الصناعية في انجلترا , ونتيجة للثورة الفرنسية التي نادر بالحرية والمساواة للسيطرة والاستيلاء على خيرات مستعمراتها .

1 - تعريف الضرائب

التعريف الأول : تعرف الضرائب بأنها :"اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العمومية على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفقا لقدراتهم التساهمية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية نفقات الدولة " [1].

التعريف الثاني : تعرف الضريبة كذلك بأنها : " اقتطاع نقدي , دون مقابل , ذو سلطة , نهائي , منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة والجماعات المحلية) , أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية "[2] .

2 - خصائص الضرائب

تتميز الضرائب عن غيرها من الإيرادات العامة بالخصائص التالية :

2 – 1 - الضريبة ذات الطابع النقدي : هذا يعني أن الضريبة يجب أن تسدد بتسليم مبلغ من النقود , لا يعني بشكل مطلق عن عدم امكانية تحصيلها في صورة عينية , كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي ظروف استثنائية (حالة حروب مثلا) .

ولذا فيمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل اجبار الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاته [3].

ويتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه :

أ - أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين المحاصيل , بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف , وكلها أشياء في الشكل النقدي للضريبة .

ب - أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة , إذ تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقات الإنتاج التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله .

ج – عدم ملائمة الضريبة العينية بالأنظمة الاقتصادية والمالية الحديثة.

2 – 2 – الضريبة ذات الطابع الاجباري والنهائي : فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) , وتحصل باستعمال الجبر , حيث يوجد جهاز كامل للجبر والعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة عن الدفع , ففي حالة رفض المكلف , أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية , ينطلق هذا الجهاز في متابعة المكلف من أجل إجباره على تخليص دينه الضريبي [4].

---

[1] - رضا خلاصي : **" شذرات النظرية الجبائية "** , دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع , بدون طبعة , الجزائر , 2014 , ص 39 .

[2] - محمد عباس محرزي : **" اقتصاديات الجباية والضرائب "** , دار هومة , بدون طبعة , الجزائر ,2008 , ص 13 .

[3] - أحمد فنيدس : **" منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"** , الطبعة الأولى , المكتبة المصرية للنشر والتوزيع , مصر , 2014 , ص 17 .

[4] - محمد عباس محرزي : مرجع سبق ذكره , ص 12 .

2 – 3 – ضريبة تدفع بدون مقابل : يعني أن المكلف بالدفع لا يتمتع بالمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة , وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة , ولا يمكنه النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير هذا المقدار.

ذلك يتعين على الفرد باعتباره عضوا في مجتمع سياسي منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة , بل يتعين أيضا أن تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد على تحمل هذه الأعباء العامة [1].

2 – 4 – الضريبة تعبير عن السيادة الوطنية : تظهر الضريبة سيادة الدولة من خلال قبول المكلفين الذين يعيشون في رقعة جغرافية واحدة تمثلها الدولة , بهذه الضريبة وتبرز من خلال تضامنهم للمساهمة فيها [2].

2 – 5 – تفرض الضريبة لتغطية الأعباء العامة : تتميز بأنها أداة موجهة بصفة خاصة إلى تغطية الأعباء العامة للدولة , ويمكن لذلك أن تؤخذ كجزء من التفويض الذي يمنحه سنويا قانون المالية للحكومة .

3 - أنواع الضرائب

تنقسم إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة , ولهذا سنتطرق فقط إلى الضرائب المباشرة ومن ذلك نجد :

3 – 1 - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى : " الضريبة على الدخل الإجمالي " , وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحددة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 , "المادة 1 ".

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية "حسب المادة 02 ":

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية .
- أرباح المهن غير التجارية .
- عائدات المستثمرات الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية, كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- عائدات رؤوس الأموال .
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع [3].

الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي :

وفقا للمادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ما يلي [1]:

---

[1] - يسمينة بن سي قدور : " **إشكالية المنازعات الجبائية في إدارة الضرائب** " , مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستير , تخصص البتدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير , جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم – الجزائر 2016, 2017 ص , ص 7 , 8 .

[2] - رضا خلاصي , مرجع سبق ذكره , ص 44 .

[3] - وزارة المالية : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , ط 2011 , ص 22 .

1) – الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وتخضع الضريبة على كافة مداخيلهم .

2) – يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى :

أ – الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له, أو منتفعين به, أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد, أو باتفاقات متتالية لفترات متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل

ب – الأشخاص الذين لديهم في الجزائر مكان اقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الرئيسية .

ج – الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

3) – يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر, أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم, أو يكلفهم بمهام في بلد أجنبي, والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

4) – يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا , الأشخاص من جنسية جزائرية , أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباب أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى .

- **الإعفاءات من ضريبة الدخل الإجمالي**

بموجب المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعفى من ضريبة الدخل الإجمالي الأشخاص التالية [2]:

1 - الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي , أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي .

2 – السفراء وأعوان الدبلوماسيون والقناصلة والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح لهم البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيون والقنصليين الجزائريين .

جدول رقم 03 : يوضح النسب المطبقة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي [3]:

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
من 0 دج إلى 120,000 دج	%0
من 120,001 دج إلى 360,000 دج	%20
من 360,001دج إلى 1440,000 دج	%30
أكثر من 1440,000 دج	%35

المصدر: وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة , ط 2014 , ص 49 .

[1] - وزارة المالية : مرجع سبق ذكره , ص 22 .

[2] - وزير المالية : مرجع سبق ذكره , ص 23 .

[3] - وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة , ط 2014 , ص 49 .

3 – 2 - الضريبة على أرباح الشركات IBS :

بموجب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة : " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات , وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة136 .

وتسمى هذه الضريبة ب : " الضريبة على أرباح الشركات " [1].

- **الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات**

بموجب المادة 136 تخضع للضريبة على أرباح الشركات :

1 - الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء :

أ - شركات الأشخاص , وشركات المساهمة , باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .

ب - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة الأسهم, باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

ج – هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل .

د – الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة .

2 - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري , كما تخضع لهذه الضريبة :

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من القانون التجاري
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها , باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 .

- **الإعفاءات**

بموجب المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعفى من الضريبة على الأرباح الشركات :

1 – النشاطات الممارسة من طرف الشباب للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب , تعفى إعفاءا كليا من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث "3" سنوات من بداية النشاط , وتمدد إلى ست " 6 " سنوات .

2 – تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على الدخل الإجمالي .

3 – تستفيد من إعفاء عشر " 10" سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المستثمرين وطنيين أو أجانب , باستثناء الوكالات السياحية والأسفار , وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي [2].

[1] - وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , الجزائر , 2016 , ص ,ص 51 , 52 .

[2] - يسمينة بن سي قدور : مرجع سبق ذكره , ص 12 .

4 – يستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث " 03" سنوات ابتداءا من تاريخ بداية ممارسة النشاط , وكلات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة .

5 – تستفيد من إعفاء دائم العمليات المدرة بالعملة الصعبة لاسيما :

- عمليات البيع الموجهة للتصدير
- تأدية الخدمات الموجهة للتصدير

يمنح الإعفاء المذكور في البندين 4 , 5 من هذه المادة حسب نسبة رقم الأعمال المحققة بالعملة الصعبة[1] .

النسب المطبقة في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

جدول رقم 04 : أ - يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي [2]:

الربح الخاضع للضريبة	نسب الضريبة
- الأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية . - الأنشطة السياحية وأنشطة الوكالات السياحية والأسفار. - الأنشطة المختلطة , في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة يساوي من رقم الأعمال الاجمالي أو يفوقه 50 %	**19%**
-الأنشطة التجارية و الخدماتية -الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحققة في التجارة والخدمات من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسم أكثر من 50%	**25%**

2 – 3 – الضريبة على النشاط المهني TAP : بموجب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يستحق الرسم بصدد :

-الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة التي لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية , ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع للرسم بموجب هذه المادة [3].

- رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية , أو الضريبة على أرباح الشركات .

- **الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني :**

بموجب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , يحدد معدل الرسم على النشاط المهني :

أ) بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة

[1] - وزارة المالية : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , مرجع سبق ذكره , ص 70 .

[2] - أمر رقم 08 – 02 مؤرخ في 24 يوليو سنة 2008 , المادة 150 ,ص 84.

[3] - وزارة المالية : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , مرجع سبق ذكره , ص 112 .

ب) بالنسبة للأشغال العمومية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن .

*** حساب الرسم على النشاط المهني :**

بموجب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الرسم على النشاط المهني كما يلي [1]:

الجدول رقم 05 : المعدل العام للرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	0.30%	0.11%	2%

المصدر: وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , الجزائر, 2016 .

جدول رقم 06 : المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني

فيما يخص رقم الأعمال الناتج لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب 3% يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى :

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.88%	1.96%	0.16%	3%

المصدر: وزارة المالية : المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , الجزائر, ص 99 .

جدول رقم 07 : المعدل المنخفض للرسم على النشاط المهني

بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج 1% يخفض معدل هذا الرسم إلى :

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.29%	0.66%	0.05%	1%

المصدر: وزارة المالية : المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , الجزائر, ص 99 .

2 – 4 - الرسم على القيمة المضافة TVA:

- **تعريف :** يعرف هذا الرسم على أنه ضريبة غير مباشرة , يفرض على رقم الأعمال أي على مبيعات السلع النهائية والخدمات , ويكون معدل الضريبة موحدا على جميع السلع المباعة [2].
- **العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :** ومن بينها نجد :

- عمليات البيع والأشغال العمومية , وكذا تقييم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي .
- عمليات الاستيراد .
- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون .
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة .

[1] - وزارة المالية : المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , مرجع سبق ذكره , ص 99 .

[2] - يسمينة بن سي قدور : مرجع سبق ذكره , ص 14 .

- عمليات البيع بالتجزئة .
- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى .
- الأشغال العقارية .
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم قصد إعادة بيعها .
- عمليات نقل الأشخاص والسلع .
- مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم , الحلويات , ...) .

- **معدل الرسم على القيمة المضافة :**

بموجب المواد 26 , 27 من قانون المالية , يحصل الرسم على القيمة المضافة كما يلي [1]:

9% (معدل منخفض) : يطبق على المنتوجات والمواد الغذائية الضرورية والذات الاستعمال الواسع والخدمات .

19% (معدل عادي) : يطبق على العمليات , الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المنخفض .

- **الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة :**

تتحدد العمليات التي تعفى من الرسم على القيمة المضافة فيما يلي[2] :

1) – في المجال الاقتصادي : الاعفاءات تتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازات والبحث عنها واستغلالها وتمييعها , أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة " **سوناطراك** " .

2) – في المجال الاجتماعي : ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز , الحليب , الشعير , الدقيق ...الخ), الأدوية والمطاعم معتدلة الأسعار والتي لا يهمها الربح , وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين ...الخ .

3) – في المجال الثقافي : تمس هذه الإعفاءات المظاهر الثقافية والفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون , وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج .

المطلب الثاني : ماهية التدقيق الجبائي وأنواعه

1 - تعريف التدقيق الجبائي

إن هذا مفهوم يعتمد أساسا على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية , حيث تحتوي على المعلومات الأساسية واللازمة التي تحدد أسس الأوعية الضريبية [3].

وحددت للتدقيق الجبائي عدة تعاريف منها :

[1] - وزار المالية : مديرية التشريع والتنظيم الجبائي , كيفيات تنفيذ معدلات جديدة للرسم على القيمة المضافة , ط 2017 , ص 01 .

[2] - وزارة المالية : المديرية العامة للضرائب , الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة , الجزائر , ط 2016 , ص , ص 07 , 08 .

[3] رضا خلاصي : مرجع سبق ذكره , ص 212 , 213 .

التعريف الأول : يعرف التدقيق الجبائي بأنه : " فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها , سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية , وهو تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي , والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات , والتصريحات المقدمة " [1].

التعريف الثاني : التدقيق الجبائي هو : " عملية الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة , وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية " .

2 - أنواع التدقيق الجبائي

يمكن أن نميز نوعين من التدقيق الجبائي :

2 – 1 - التدقيق الجبائي الداخلي : يعتبر نشاطا مستقل داخل المؤسسة بهدف التأكد من دقة وفاعلية الأنظمة , والتعليمات والإجراءات المطبقة في المؤسسة وتزويد الإدارة بتقارير عن الإنحرافات , ونقاط الضعف [2] .

كما أن عملية التدقيق يقوم بتنفيذه شخص داخل المؤسسة , أي موظف تابع لإدارته , وهو اختيار تقني ودقيق من طرف شخص كفء ومستقل , لإبداء رأيه بكل شفافية , ووضوح حول نوعية , ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة ووفقا للقواعد القانونية , والإجراءات الجبائية المعمول بها .

إن نطاق التدقيق الجبائي الداخلي تشمل دراسة وتقييم كفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة , ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة .

من خلال هذا الشكل التالي نوضح دور التدقيق الجبائي الداخلي بيانيا , وسوف نبرز الإهتمام الكبير بالتدقيق الجبائي سواء من طرف الإدارة الجبائية , أو إدارة المؤسسة , أو من طرف المتعاملين

2 – 2 - التدقيق الجبائي الخارجي : ينتسب هذا النوع من التدقيق إلى الجهة التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي , والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة , هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة , وبذلك التدقيق في القوائم المالية , مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية للتصريحات الضريبية المتداولة , وتمارس هذه المهنة بصفة متقطعة , أو مستمرة , وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المدقق الداخلي .[3].

ويفرق بين ثلاث أنواع للتدقيق الخارجي والمتمثلة في :

---

[1]- رضا خلاصي , نفس المرجع السابق , ص 213.

[2] - سويلم محمد فاتح : **" دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية "** , مذكرة ماستير علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية 2016 , حاسي مسعود – ورقلة , ص 4 .

[3] - سويلم محمد فاتح : مرجع سبق ذكره , ص 5 .

2 – 2 – 1 – التدقيق القانوني (Audit Légal): وهي التي يفرضها القانون , ويعرف أيضا بمحافظ الحسابات على بعض الأنواع من الشركات والهيئات , وتتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات ويؤخذ على أساس الشهادة الرامية لصحة وانتظامية الحسابات السنوية , لإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للشركة ونشاطها .

2 – 2 - 2 - التدقيق التعاقدي (Audit contractuel): يقوم شخص محترف خارجي ومستقل بطلب من إدارة المؤسسة (خبير محاسب) , أو أحد الأطراف المتعامل معها , ويمكن تحديدها سنويا , ويمكن هذا النوع من اختياريا وفقا لعقد يبرم بين المدقق وزبونه , ويقوم المدقق بمهمته في هذه الحالة حسب الهدف والنطاق والمدة المحددة في الإتفاق المبرم بين الطرفين .

2 – 2 – 3 – الخبرة القضائية (Expertise Judiciaire): يقوم شخص محترف خارجي بطلب من المحكمة , وذلك بالاستعانة لتقاريره في حل نزاع بين المؤسسة معينة والأطراف الأخرى المتعامل معه.

المطلب الثالث : علاقة التدقيق الجبائي بأنواع أخرى للتدقيق وخصوصياته[1]

لمعرفة ما قدمه التدقيق الجبائي من جديد للمؤسسة يجب مقارنته لمفاهيم التدقيق القريب منه وهذا لتقرير استقلالية المدقق الجبائي .

1 - علاقة التدقيق الجبائي بأنواع أخرى للتدقيق

1 – 1 - التدقيق الجبائي والتدقيق المحاسبي : هناك تشابه قائم بين تدقيق الحسابات والتدقيق الجبائي يكمل في ألية التدقق ,ومراحله المختلفة , بحيث يبدأن بالتخطيط وينتهيان بإعداد التقرير والوصول إلى النتائج , كما يستخدمان نفس الأدوات والفنيات اللازمة لأداء أعمال التدقيق الميداني .

1 – 2 - التدقيق الجبائي والتدقيق الآلي [2]: فيه يتم استخدام الكومبيوتر عند عملية التدقيق من أجل تبسيط وتوسيع نطاق الوسائل وتحقيقها , ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية التدقيق .

1 – 3 - التدقيق الجبائي والتدقيق الداخلي : وهو فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من حيث مبدأ ليس مستندا للتدقيق الداخلي , ومن ذلك يمكن لهذه الأخيرة تقديم ملاحظات عن النظام الجبائي .

1 – 4 - التدقيق الجبائي والتدقيق الخارجي : يمارس التدقيق الجبائي في معظم الأحيان من قبل المدقق الخارجي , وبالتالي يجب على هذا الأخير تطبيق وظيفتين هما :

-تحليل الوضعيات

-إقتراح الحلول والاستراتيجيات

[1] مشهود الحبيب : مرجع سبق ذكره , 2017 , 2018 .

[2] - مشهود الحبيب : مرجع سبق ذكره , 2017 , 2018 .

1 – 5 - التدقيق الجبائي والاستشارة الجبائية [1] : كما هو الشأن للمستشار الجبائي يمكن للمراجع اقتراح الحلول للمشاكل المعلقة , والفرق يمكن أساسا في أغلب الأحيان من طرف مدقق فهو يكشف عن المشاكل , بينما يستطلع المستشار عن المشاكل بعد معرفة المشاكل .

1 – 6 - التدقيق الجبائي والمراجعة الجبائية : تظهر المراجع الجبائية محاسبيا على أنها تحقيق محاسبي , الفرق ينتج عن وجود عقوبات بإمكانها التطبيق بعد الفحص الجبائي .

1 – 7 - التدقيق الجبائي والتسيير الجبائي : يسمح التدقيق بتحقيق التشخيص للالتزامات الجبائية للمؤسسة , وتجعل التسيير الجبائي أكثر النجاعة وتخفض من العبء , إذن التدقيق الجبائي هو أداة في خدمة التسيير الجبائي , ووسيلة لتسيير تكلفة الضريبة ,ويمكننا القول أن التدقيق الجبائي والتسيير الجبائي يحققان ثلاثة أهداف وهي :

-التحقق من أن المؤسسة لا تتعرض لأخطار جبائية

-التحقق في المجال القانوني

-البحث عن طرق لتخفيض الضرائب

2 - التدقيق الجبائي من المنظور الدولي [2]

إن القوانين الراهنة , والأنظمة والممارسات الإدارية تستخدم مصطلحات مختلفة للإشارة إلى الفحص (examination) الذي يقوم بمعالجة المخاطر المالية عبر الحدود , والتي تنجم عن الكيانات العاملة دوليا والأفراد , والمصلح الشامل لذاك هو التدقيق الجبائي (Audit fiscal) , ويمكن اجراء ه سواء على المستوى الثنائي (بين دولتين) , أو متعدد الأطراف (بين العديد من الدول) .

وعلى المستوى العملي يمكن أن يجر التدقيق الجبائي الدولي على عدة أشكال بغض النظر عن تعدد المصطلحات المستخدمة , كما أن لديه العديد من الخصائص

1 - هي أداة مرتبطة بتبادل المعلومات بين الدول , وعلى الهيئات الضريبية الطالبة والمقدمة للمعلومات الالتزام بالقواعد تبادل المعلومات وهذا ما تمليه معاهدات والاتفاقيات بين الدول المختصة بذلك .

2 - يمكن أن يؤسس التدقيق الجبائي في وقت واحد أو متزامن , في حين أن كل دولة تقوم بإجراءاتها في الإقليم الخاص بها .

3 – كما يسمح بحضور موظفين مسئولين من الدولة المحتاجة للمعلومة مع مستويات مختلفة من النشاط في أراضي الدولة التي توفر هذه المعلومات .

4 – الغرض من التدقيق الجبائي الدولي هو الفحص الجبائي التي تخص المكلفين بالضريبة للدول المشاركة والتي لديها مصلحة في ذلك , وذلك بتشاور مسبق بين الدول .

---

[1] Réda Khellassi, « présentation et mise en place d'un servise dudit fiscal « mémoire de fin d'étude , 2001 , p7

[2] - قحموش سمية :مرجع سبق ذكره , ص 18.

5 – يجب وضع إجراءات بأسلوب يشكل تعاون الدول فيما بينها ويمكن الاعتماد على نهج مرن عند تدقيق حالة ما استنادا للمعاهدات القائمة ما بين الدول , أو القوانين المحلية والممارسات الادارية .

الجدول رقم (08) : يوضح الاطار المنظم للتدقيق الجبائي الدولي (Tax Audit structured Framework for an International) [1]

المراحل (Stages)	الأنشطة (Activities)	
1 – التخطيط (Planning)	- دعوة - اجتماع أولي	-استراتيجية التدقيق , تحليل المخاطر. -النظر في اختصاصات تدقيق الدول الأخرى . -حول ما إذا المكلف بالضريبة على استعداد للتعاون مع التدقيق الجبائي الدولي .
2 – التنفيذ (Execution)	- حضور المسؤولين - تبادل المعلومات - الفحص	-اتصالات مباشرة . -التبادل المباشر للمعلومات . -تطبيق صلاحيات خاصة .
3– تشكيل الحكم (Forming a gudgement)	- اجتماع ختامي - تقرير مشترك	-اختلال في القوانين والأنظمة , عوائق في تبادل المعلومات . -عوائق أو عقوبات في الممارسة الادارية من خلال نتائج الفحص . -اتفاقيات المستقبل

3 - مستويات التدقيق الجبائي وأهميته[2]

3 – 1 - مستويات التدقيق الجبائي

إذا كانت مستويات التدقيق العادية تتمثل حسب الترتيب على : التدقيق المطابقة , التدقيق في المردودية , تدقيق التناسق , تدقيق الفرص , تدقيق القابلية فإن للتدقيق الجبائي مستويات تتمثل فيما يأتي :

3 – 1 – 1 – تدقيق الأمان : يهدف هذا المستوى إلى التحليل النقدي وذلك لإحترام الإجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي .

3 – 1 – 2 – تدقيق المصداقية : يهدف هذا المستوى إلى التحقق من مدى مصداقية المعلومات المستعملة من طرف أصحاب القرار , بالإضافة إلى تقييم أداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية .

[1] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص 19

[2] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص 21 .

3 – 1 – 3 – تدقيق الفعالية : هذا القسم أو المستوى يهدف إلى الحكم على فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الأمن والأداء .

4 - أهمية التدقيق الجبائي

يمثل التدقيق الجبائي عملية منتظمة ومنهجية على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية , وهذا ما يؤكد أهمية التدقيق الجبائي باعتباره علم ومعيار قائم بذاته , بحيث يستمد أحكامه من القوانين الضريبية السائدة , ومن المعايير المهنية , أما بالنسبة للمدقق الجبائي في حد ذاته فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداد البيانات المالية دون كفاءة علمية معتمدة على معايير ترتكز عليها عملية التدقيق الجبائي , فإن هذا حتما سيوقعه في مشاكل كبيرة , لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة في الوقت المناسب . وباعتبار التدقيق الجبائي وسيلة لا غاية تكمل أهمية التدقيق الجبائي فيما يلي :

- توفير المعلومات حول المكلفين بالضريبة والتي تتسم بالدقة , والكمية المناسبة لعمل المدقق الجبائي
- مساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق .
- تقديم تأكيدات للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية بالأخذ بعين الاعتبار الإدارة الضريبية والنظام الضريبي المقدم (حقيقي , جزافي) .
- تقديم التقارير المالية للشركة من مصلحة التخزين على سبيل المثال إلى مصلحة التدقيق الجبائي بكل نزاهة وشفافية وتنفذ بعدالة ودون تمييز أي إعطاء أرقام بشكل صحيح .
- تهدف خدمة الإدارة الضريبية تحديد الوعاء الضريبي على النحو العلمي المنظم يحافظ على حقوق المكلفين , والدولة جنبا إلى جنب .
- زيادة مستوى الإلتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له .
- التقليل من حالات التهرب الضريبي وأشكاله .
- زيادة الحصيلة الضريبية من خلال الرقابة على المكلفين وانهاء التحيز والمحسوبية من خلال مصلحة التدقيق الجبائي الميداني .

المبحث الثالث : واقع التدقيق الجبائي في الجزائر

نظرا لما أثبته الواقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين , والتي تكون في أغلبها غير صادقة , نتيجة الأخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا , منح القانون للإدارة الضريبية حقوقا وصلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات وصدقها وقانونياتها وصولا إلى تصحيح وتقويم الأخطاء المرتكبة , وبغرض حصر المكلفين المتهربين والتعرف عليهم أكثر تلجأ هذه الإدارة للقيام ببعض التحقيقات أكثر عمقا .

المطلب الأول : التدقيق الضريبي لمحاسبة المكلف بالضريبة

يسمح هذا التدقيق للإدارة الضريبية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية , ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس , حيث يخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق المتمثل في التدقيق الشكلي للملفات إلى التدقيق لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان , هذا ما أكدته المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة الجزائري الذي جاء بنصها على أن : " التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة من العمل والآليات التي تهدف إلى الفحص في عين المكان للملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال " .

وباستثناء , فقد نصت المادة 113 من قانون الرسم الجزائري على أنه : " يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية في عين المكان , ما عدا إذا تم تقديم المكلف طلبا مكتوبا يقضي بعكس ذلك , وتم قبوله من طرف المصلحة , أو في حالة قوة قاهرة مثبتة قانون من طرف المصلحة " .

هذا ولا يمكن لإدارة الضرائب ممارسة التحقيق المحاسبي إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر, والوثائق المحاسبية [1].

ويهدف هذا التدقيق إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة , وصدق المحاسبية من خلال مقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية , كما يقتصر هذا التحقيق على أشخاص مؤهلين يكونوا برتبة مفتش ضرائب (المادة 37 من قانون المالية)[2] .

- **برنامج التدقيق الجبائي والتحضير له**

أولا : إعداد البرنامج

برنامج التدقيق هو عبارة عن قائمة تحتوي على إجراءات التدقيق الواجب إتباعه للتحقق من بنود الواردة بالقوائم المالية , وكذا التصريحات الجبائية لغرض الوصول إلى الأهداف الموضوعة مسبقا , وهذه الإجراءات هي الخطوات التفصيلية لعملية التدقيق [3].

---

[1] - صالح حسين كاظم : " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد " , بحث مقدم , قسم البحوث والدراسات , دائرة الشؤون القانونية , ص 45 .

[2] - Ministère des finances , Direction général des impôts , Guide pratique du contribuable direction des relations publique et de la communication , Algérie , 2011 .

[3] - رضا خلاصي : مرجع سبق ذكره , ص 325 .

تتكون لجنة إعداد البرنامج السنوية للتدقيق الجبائي , بناءا على اقتراحات المقدمة من مختلف الهياكل الرقابية , وتتعلق بالملفات التي تشوبها بعض الأخطاء والنقائص لاسيما [1]:

1 – الملفات المفترحة بمناسبة إجراء التدقيق الداخلي , والمشكوك في تصريحاتهم , والتي لم يتمكن رئيس المفتشية من التوصل إلى النتائج فيها بالنظر إلى مظاهر الثورة الخارجية .

2 – الملفات المقترحة من طرف محقق التسيير , ونشير هنا أن محقق التسيير هو عون تابع للمديرية الجهوية للمصالح الجبائية , مهمته الإطلاع على النقائص المسجلة في المفتشية , وإعلام المسؤولين المباشرين بها , واقتراح الملفات المهمة للتدقيق الجبائي الخارجي .

3 – الملفات المقترحة من طرف الفرق المختلفة (ضرائب , جمارك , التجارة) .

4 – الملفات المقترحة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية , والتي تم الحصول عليها بمناسبة ممارستها لوظيفتها العادية , كتحويل كشوفات المعلومات للمفتشيات لاستغلالها .

5 – الملفات المقترحة من طرف المديرية الفرعية للعمليات الجبائية , والتي تم الحصول عليها أيضا بمناسبة ممارستها لمهامها العادية .

6 – الملفات الأخرى المقترحة من طرف المفتشيات والتي تكتسيها بعض الأخطاء والنقائص والتي نذكر منها :

أ – خسائر متكررة خلال السنوات التي لا تسقط بالتقادم .

ب – تغييرات متتالية لشكل المؤسسة , بحيث تظهر المؤسسة مرة في شكل شخص طبيعي , ثم شركة تضامن , وبعدها شركة ذات مسؤولية محدودة ....

ج – وجود تناقض بين الدخل المصرح به ومظاهر الثروة .

وبناءا على تلك الإختيارات واستنادا لمعطيات أخرى , تضبط اللجنة السابقة الذكر البرنامج السنوي للتدقيق الذي يرسل إلى المديريات العامة للضرائب (المديرية الفرعية للبرامج) قصد تحديد القائمة النهائية والتي ترسلها بدورها إلى المديريات الولائية للضرائب تنفيذا .

ثانيا : التحضير للتدقيق

بعد أن يتسلم رئيس فرقة التدقيق الجبائي " المدير الفرعي للرقابة الجبائية " القائمة الإسمية للمكلفين الذين يخضعون للتحقيق , يتم توزيع القضايا على الأعوان المحققين , ويجب عليهم (الأعوان) وقبل التدخل المباشر بعين المكان أن يقدموا ببعض الإجراءات الأولية , وهذا ليتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه وضمن الإطار القانوني المنصوص عليه من جهة , وأخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني فمن هذه الإجراءات [2]:

[1] - قحموش سمية ,: مرجع سبق ذكره , ص 36.

[2] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص 37 .

1 – سحب الملف الجبائي للمكلف من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف (لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة) .

2 – إبلاغ المكلف بالضريبة , بحيث يقوم المدقق بإعداد الإشعار بالتحقيق الخاص بالمكلف كما يمكن هذا الأخير الاستعانة بمستشار من اختياره , وأيضا يجب أن يرفق هذا الإشعار بالتحقق بميثاق المكلفين .

3 – الرقابة المفاجئة , إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية .

4 – إعدادا إستمارة التدقيق , من إعداد للحالة المقارنة للميزانيات , بحيث تتضمن هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول والخصوم) للسنوات الأربع قيد التحقيق , إعداد كشف المحاسبة والذي يحتوي على ملخص حسابات النتائج لأربع سنوات الماضية , والتي سوف تكون محل التحقيق , وتسمح هذه الوثيقة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء , وكذلك الربح الصافي لكل سنة .

5 – القيام بالبحوث الخارجية قصد الإلمام بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف , أو المؤسسة محل التحقيق , بهدف جمع أكبر قدر من المعلومات التي تدعم عملية التدقيق .

المطلب الثاني : سير التدقيق الجبائي ونتائجه

1 - سير التدقيق الجبائي

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في الجباية دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا , عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير , مدته عشر (10) أيام , ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار .

1 – يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين , وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها , وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة .

2 – لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا يعني 10 أيام , المادة 20[1].

2 - نتائج التدقيق الجبائي : بعد الفحص والتدقيق في الضرائب , يعتمد المحقق إلى استخلاص النتائج المحصل عليها من خلال إقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات , قبول أو رفض المحاسبة , وإجراء تقويم وتسوية الضريبة في حالة تسجيل تجاوزات أو أخطاء .اي يتم وفق :

[1] - المادة 20 : قانون المحاسبة رقم 08 – 21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 , ص , ص 365 .

1 – 1 - قبول المحاسبة : إذا ثبت إجراء المراقبة من طرف المصالح الجبائية على المكلف بالضريبة مستفيد من الامتيازات الجبائية نقص في التصريح برقم الاعمال والنتائج والاجور المدفوعة , فإن الزيادات الناتجة عن ذلك تكون محل استرجاع لحقوق والرسوم الموافقة طبقا لشروط القانون العام , بغض النظر عن الإعفاءات الممنوحة , المادة 190 مكرر[1] .

1 – 2 – رفض المحاسبة : لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو المحاسبي إلا في الحالات التالية :

- عندما يكون مسك دفاتر الحسابية غير مطابق لأحكام المواد 9 إلى 11 من قانون التجاري ولشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد scf .
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مثبتة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية .
- عندما تتضمن المحاسبة وأخطاء , أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة .

تبلغ الإدارة الجبائية قواعد فرض الضريبة المحددة تلقائيا على إثر رفض المحاسبة , وهي ملزمة بالرد على ملاحظات المكلف بالضريبة , المادة 191 [2].

3 - كتابة التقرير النهائي

إن كتابة التقرير النهائي تتمثل في ملف الذي عن طريقه ينهي المدقق مهمته , ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات والأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات وتقييم نتائج المراقبة .

ومن جهة أخرى : الوثائق التالية يجب وبشكل إلزاميأن تكون ملحقة بنسخ لتقرير التحقيق , موجهة إلى المديرية الجهوية للضرائب , وكذا مديرية البحث والمراجعات , ومفتشية الوعاء للمقاطعة .

- حالة مقارنة الميزانيات .
- كشف المحاسبة .
- نسخة من الإشعار بالتقويم .
- نسخة من ردود المكلف .
- الحالة التي تعكس طبيعة الضرائب الحقوق والعقوبات المثبتة [3].

[1] - المادة 190 مكرر : قانون المحاسبة رقم 01 – 21 مؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2009 , ص 392 .

[2] - المادة 191 : قانون المحاسبة رقم 99 – 11 مؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 , يتضمن قانون المالية لسنة 2000 , ص 393 .

[3] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص , ص 39, 40 .

خلاصة :

يمكن القول أن المؤسسة في حاجة ماسة الى التدقيق الجبائي الذي يظهر كوسيلة مثلى للوصول الى تشخيص جبائي للمؤسسة ، و الذي يسمح بتكوين فكرة أو صورة شاملة عن الجباية في مؤسسة ما او جزءا منها، هذا ما يميزها عن باقي مهام التدقيق التي تمس الجانب الجبائي كالتدقيق المحاسبي و التدقيق القانوني، و التي تعتبر ذات أهداف أكثر عمومية، حيث لا يمكن اعتبارها فحصا معمقا للجباية في الدؤسسة، هذا التشخيص الجبائي الذي يخرج به التدقيق الجبائي يعتبر أداة بين أيدي المستيرين لإتخاذ قرارات التسيير, سواءا من خلال المعلومات التي تقدمها لهم عن وجود الخطر الجبائي و حجمه و كيفية التقليص منه، أو من خلال حكمها على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

يمكن القول في الأخير أن التدقيق الجبائي لا يهدف إلى إيجاد وسائل تسمح بالغش أو التهرب الجبائي أو بالتمويه عليه، لكن يتعلق الأمر بالقضاء أو التقليص من العبئ الجبائي مع احتًرام أحكام التشريعات الجبائية السارية المفعول ، و الإستغلال بأقصى قدر ممكن للامتيازات الجبائية التي تتضمنها.

الفصل الثاني : علاقة القوائم المالية بالتدقيق الجبائي

تمهيد

تعد المؤسسة المحور الأساسي الذي يدور حوله أي اقتصاد , وقد أصبحت العديد من الدول المتقدمة تعطي اهتمام بالغا للمؤسسات , بحيث تعمل هذه المؤسسات من خلال وظائفها وخصائصها ومميزاتها إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة , اضافة إلى دورها في تحقيق نتائج ملموسة في معالجة العديد من المشكلات الاقتصادية .

وإن المحاسبة ظهرت كوسيلة لمعالجة وتنظيم المعلومات المالية , ولقد مرت المحاسبة تاريخيا بمراحل عديدة كانت نتيجة التطور في الظروف الاقتصادية والاجتماعية , فهي مجيبة لكل مرة إلى تلبية أهداف جديدة خدمة للمعاينة والتدقيق سواء كان المحاسبي , أو حتى الجبائي وذلك لمسايرة أعراف التسيير وصنع القرار المنبثق في شكل تقرير متضمن الرأي الفني المحايد للمدقق سواء داخلي (موظف) , أو خارجي (مهني) .

كما تعتبر المحاسبة من الركائز الأساسية التي تلعب دورا بارزا في نجاعة جوهرها , ونجاح النشاط الاقتصادي حيث أنها توفر لجميع مستخدمي القوائم المالية المعلومات المناسبة لمساعدتهم في عمليات التخطيط والرقابة , وتقييم الأداء ,واتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة , واللازمة لنجاح أي مشروع كان .

وتعتبرالقوائم المالية المنتج الرئيسي لنظام المحاسبة المالية التي تقوم بمعالجة الأحداث المالية المختلفة وعرضها خلال السنة , ما يجبر المدقق القيام بعمليات الفحص والتحقق من صحة المعلومات والقوائم وإعداد تقريره النهائي السنوي , لذا يقال يبدأ المدقق عندما ينتهي المحاسب والمتضمن هذا التقرير خمس عناصر وهي :

- موافق.
- موافق بشدة.
- غير موافق بشدة.
- غير موافق.
- محايد.

وذلك لأن تكون أداة فعالة في يد المستخدمين لاتخاذ القرارات المختلفة , ورسم السياسات المناسبة لهم من خلال تحليل مكوناتها , وإجراء العلاقات بين عناصرها , من أجل اظهار التناسق فيما بينها , للتبسيط والمعاينة , تلبية لحاجيات المستخدمين وتحقيق رغباتهم من أجل فتح المجال للمدقق في اعداد تقريره من جهة , ومن جهة أخرى مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية من الدرجة الأولى

وبذلك فقد قمنا بتقسيم الفصل الثاني إلى ثلاثة مباحث وهي :

المبحث الأول : ماهية القوائم المالية

تحت المطالب التالية وهي :

المطلب الأول : مفهوم القوائم المالية والتقارير المالية

المطلب الثاني : أهمية وأهداف القوائم المالية

المطلب الثالث : أنواع القوائم المالية

المبحث الثاني : دور التدقيق الجبائي في الرقابة على القوائم المالية

المطلب الأول : التصريحات الجبائية

المطلب الثاني :التدقيق الجبائي للتصريحات و التحقيق في المحاسبة

المطلب الثالث : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية

المبحث الثالث : التدقيق الجبائي و الرقابة على القوائم المالية

المطلب الأول : التحقيق والفحص الجبائي للقوائم المالية

المطلب الثاني : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية

المطلب الثالث :التدقيق و الغش الضريبي

المبحث الأول : ماهية القوائم المالية Statement financial

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي , وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين:

حيث حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية .

المطلب الأول : مفهوم القوائم المالية والتقارير المالية

تغطي جل المبادئ المحاسبية , فهي تشمل كل من المفاهيم والأعراف والأحكام المحاسبية الأساسية , والتي تكون بمجموعها التطبيق العملي للمحاسبين , إذ هناك عدة تعاريف للقوائم المالية من بينها :

التعريف الأول : تعرف القوائم المالية حسب المادة 25 من قانون المحاسبة :" تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون , الكشوف المالية سنويا على الأقل .

تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة " .

- الميزانية .
- حساب النتائج .
- جدول سيولة (تدفقات)الخزينة .
- جدول تغير الأموال الخاصة (جدول حركة رؤوس الأموال) .
- الملحقات [1].

التعريف الثاني : يقصد بالقوائم المالية " تلك السجلات الرسمية للأنشطة المالية لشركة معينة هذه القوائم تعطي ملخص عن الوضع المالي لهذه الشركة على المدى الطويل والمدى البعيد " .

التعريف الثالث : تعد القوائم المالية : " تلك المعلومات المستخدمة في السجلات والبيانات المحاسبية المتضمنة القرارات الاستثمارية , والقرارات التشغيلية (العملياتية) , والقرارات التمويلية " [2].

كما عرفت القوائم المالية بأنها تعتبر وسيلة اتصال مرتبطة وموضوعة بصورة رسمية تعكس الوضع المالي للمؤسسة , ولكي يوضح أي عنصر ضمن القوائم المالية , ويمكن قياسه مثل الأصول , الخصوم ,

[1] قانون المحاسبة : مجموع النصوص التشريعية والتطبيقية وتعديلات . برتي للنشر , الجزائر , 2011 , ص 7 .

[2] - خالد الراوي : **" التحليل المالي للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي "** , دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2000 , ص 32 .

المصاريف والإيرادات , يجب أن تكون أفيدت في دفاتر من خلال مبدأ القيد المزدوج , كما يجب أن تتمتع بالخصائص الأساسية التي تجعل المعلومات لمحاسبية مفيدة[1] .

2 - خصائص القوائم المالية ومستخدميها

2 – 1 - خصائص القوائم المالية

تعتبر الخصائص النوعية للقوائم المالية صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين , كما تمكنهم من كسب ثقتهم , وعليه فإن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية من خلال القاعدة العامة لتقييم الطرق المحاسبية البديلة التي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية لضمان الأداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية , وتتمثل أهم الخصائص الأساسية فيما يلي[2] :

2 – 1 – 1 - قابلية للفهم Understandability: يجب أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية , وكذا الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية لصد حاجيات صانعي القرار.

2 – 1 – 2 – الملائمة Relevancy: لتكون المعلومة مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار.

وتكون المعلومات ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية , أو عندما تؤثر أو تصحح تقييماتهم الماضية .

2 – 1 – 3 - الأهمية النسبية :

- يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة التي يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها تجاه الكيان
- يمكن أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية لمعرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة .
- يمكن جمع المبالغ غير معتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة .
- يمكن ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية .

[1] محمود محمد عبد ربه : " **العلاقة بين التقارير ومراقبي الحسابات وكفاءة الأسواق المالية** " , أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الادارة وتنمية الموارد , المنظمة العربية للتنمية , القاهرة , 2006 , ص 153 .

[2] - أمين السيد أحمد لطفي : " **إعداد وعرض القوائم المالية , في ظل معايير المحاسبة** " , الطبعة الأولى , دار الجامعية , الإسكندارية , 2008 , ص , ص 50 , 52 .

- تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها , ومن أجل تحديدها , يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط .
- يجب ربط الحدث بالسنة المالية المقفلة , إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية .
- يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقرير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى مستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه .
- **المصداقية Reliability :** لتكون المعلومة مفيدة يجب أن تكون موثوقة فيها , وتعتمد عليها , وتتسم المعلومات بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز , وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه .
- **التعبير الصادق :** لكي تتصف المعلومات بالمصداقية يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تصورها أو من المتوقع أن تعبر عنها بصورة معقولة .
- **الحياد Neutralité :** يجب أن تتصف المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالحياد والخلو من التحيز حتى تتصف بالمصداقية , ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار , أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا .
- **الحيطة والحذر Conservatism :** يقصد بمبدأ الحيطة والحذر تبني درجة من الحذر في وضع تقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد , بحيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول والدخل أو المبالغ معتمدة للالتزامات والتصرفات حيث عندها لا تكون القوائم محايدة , ومن المتوقع أن يجابه معدي القوائم المالية حالات عدم التأكد المحيطة والملازمة لكثير من الأحداث والظروف التي لا يمكن تجنبها مثل قابلية الديون المشكوك فيها للتحصيل وتقدير العمر الانتاجي للأصول الثابتة ومطالبات الضمانات التي يمكن أن تحدث [1] .
- **الاكتمال completeness :** من أجل أن تتصف بالمصداقية يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة , وأن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة , وهذا ما يجعلها غير صادقة وغير ملائمة .
- **قابلية للمقارنة ِComparability :** يجب أن يكون المستخدمين قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي , وفي الأداء .

[1] - أمين السيد أحمد لطفي : مرجع سبق ذكره , ص ,ص 52 , 56 .

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية , وأي تغييرات في هذه السياسات وأثارها يجب أن يكون المستخدمين قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المالية المستخدمة , وأن تطبق معايير المحاسبة بما في ذلك الافصاح في تحقيق قابلية المقارنة .

2 – 2 - مستخدموا القوائم المالية: يمكن تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى قسم يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة في المؤسسة, وقسم يشمل المستخدمين ذوي المصلحة غير المباشرة لأن مهمتهم تكمن في مساعدة وحماية الأطراف الذين لهم مصلحة مباشرة:

2 – 2 – 1 - المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة

أ - المساهمين : يهتم المساهمين سواء كان المساهمين حاليون , أو المحتملون ومستشاريهم بالمحاضر والعوائد المتعلقة بالأسهم .

ب - الدائنين : يهتم الدائنين بالمعلومات المتعلقة بآجال الاستحقاق والقدرة على السداد .

ج - العاملون : يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع التعويضات , توفير المكافآت , منافع التقاعد وتوفير فرص العمل .

د - الموردون والعاملون : يهتم هذان القطاعين بالحصول على المعلومات تمكنهم من اتخاذ القرار, لذا فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الإستمرار ويرتكزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل .

هـ - الجمهور العام : تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها [1].

2 – 2 – 2 - المستخدمون ذوي المصلحة غير المباشرة

يتمثل المستخدمون ذوي المصلحة غير المباشرة في :

[1] - شعيب شنوف : " **محاسبة المؤسسة طبقا بمعايير المحاسبة الدولية** " , مكتبة الشركة الجزائرية بودواو , الجزء الثاني , الجزائر, الطبعة الأولى , 2009 , ص 185 .

أ - المدققين : يعتبر المدقق وكيل المساهمين فكل الأطراف تعتمد على تقريره الذي يقوم بدوره بتدقيق هذه القوائم المالية ويبدي رأيه الفني المحايد , وتتمثل وسيلة المدقق في إظهار وجهة نظره في أثار تقلبات الظواهر الاقتصادية في إعداد حسابات النتائج .

ب - الهيئات الحكومية والرقابية : تعد الجهات الحكومية والرقابية صاحبة مصلحة في المؤسسة ونجاح معدلات أدائها الاقتصادية المرتفع بذلك تضمن هاته الجهات مقدرة المؤسسة على سداد الضرائب بانتظام .

ج - النقابات العمالية واتحاد العمل : تشمل هذه الفئة كل من العاملين والنقابات والاتحادات المهنية التي تمثلهم , والذين يقومون بمهمة تجميع المعلومات اللازمة للاطمئنان على مستقبل المؤسسة التي يعملون بها , ومدى قدرتها على الاستمرار كمصدر دخل .

د - المحللين الماليين : المستثمرين الذين يمثلون عملائهم , فإن أي خلل في القوائم والإيضاحات , وينعكس ذلك على صحة التحليل , وبالتالي على قرارات العملاء في البيع والشراء , ويرى البعض أن القائم بالتحليل المالي يعتمد أساسا على القوائم المالية بإجراء المقارنات واستخراج النسب التي تساعدهم على اتخاذ القرار المناسب.

2 – 3 - تعريف التقارير المالية

أصدر مجلس المعايير المحاسبة الدولية "IASCB" حتى سنة 2008 معايير الإبلاغ المالي الدولية الثامنة « IFRS » الخاصة بكيفية إعداد وعرض التقارير المالية لمؤسسة التي تعتبر ذات أهمية بالغة للطرف الداخلي والخارجي على حد سواء

وهي مجموع القوائم المالية التي تصدرها المؤسسة من فترات زمنية محددة وفقا لما تنص عليه معيار المحاسبي الدولي "IAS" عرض القوائم المالية التي تحدد الشكل الذي يتوجب أن تعرض به القوائم المالية ذات العرض العام .

وبصفة عامة تعرض التقارير المالية المتعلقة بالنشاط المالي والوضع المالي للمنظمة أو المؤسسة ومثال ذلك :

- التقارير المالية والإحصائية التي تصدر أسبوعيا أو شهريا أو فصليا أو سنويا .
- التقارير المالية تقارير الموازنة أو الموازنات الشهرية أو السنوية .
- تقارير التحقيقات المالية .
- تقارير حجم الاستثمار المالي .
- تقارير حجم الاندثارات أو الخسائر .

كما تشمل التقارير المالية معلومات مالية , و معلومات غير المالية ونشرات , أو تقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف الخطط والتوقعات , وكذلك التأثير البيئي أو الاجتماعي لأعمال المؤسسة [1]

تعتبر التقارير المالية منشورة من قبل الشركات المادة الأساسية لتحليل المالي , وهي مصدر مهم من مصادر المعلومات التي يلجأ إليها المحلل , يعتمد عليها متخذو القرارات والمستفيدون , وهي في الإطار العام الأوسع الذي يضم القوائم المالية , والمعلومات غير المالية التي يمكن الإفصاح عنها في القوائم كما تحتوي التقارير على تقارير مجلس الإدارة والمدقق الخارجي للحسابات , بالإضافة إلى الإيضاحات والتفصيلات المكملة للقوائم المالية [2].

الفرق بين القوائم المالية والتقارير المالية

القوائم المالية تمثل المحوري للتقارير المالية , وتمثل القوائم المالية الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية , وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على المعلومات من مصادر الخارج السجلات المحاسبية , إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية (الأصول , الخصوم , الإيرادات , المصروفات ....الخ) , ويتم الإمداد بالمعلومات من خلال القوائم المالية الأساسية , أو تتضمنها قوانين الشركات في بعض الأحيان .

والقوائم المالية شائعة الاستخدام والتي تشمل [3]:

- قائمة المركز المالي (الميزانية) .
- قائمة الدخل .
- قائمة مصادر الأموال واستخداماتها .
- قائمة الأرباح المحتجزة
- قائمة التدفقات النقدية .
- قائمة التغيرات في حقوق الملكية .

[1] - مسعود درواسي , ضيف الله محمد الهادي : **" دور التقارير المالية في تقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية , نمو المؤسسات والاقتصاديات بين الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي "** , جامعة قاصدي مرباح , ورقلة , الجزائر , 2011 ص 1 .

[2] - كمال الدين الدهراوي : **" تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار "** , المكتب الجامعي الحديث , 2006 , ص 13 .

[3] - خالد الراوي : مرجع سبق ذكره , ص 32 .

ولا تتضمن التقارير المالية أجزاء القوائم المالية فقط , ولكنها تمتد كذلك إلى الوسائل الأخرى لتوصيل المعلومات ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة , والتي يتم استخدامها من هذا النظام المحاسبي مثل موارد المنشأة والالتزامات والمكاسب ...الخ .

وقد تقوم الإدارة بتوصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية عن طريق وسائل التقارير المالية , وليس من خلال القوائم المالية فإنها قد تتخذ أشكالا مختلفة وتتعلق بموضوعات عديدة والتقارير المالية للمؤسسة.

ويوضح مما سبق بأن التقارير المالية أشمل من القوائم المالية [1].

المطلب الثاني : أهمية وأهداف القوائم المالية

1 - أهمية القوائم المالية [2]

- تعتبر من الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية .
- تبين الصورة المختصرة عن الأداء والمركز المالي لأي وحدة اقتصادية .
- القوائم المالية في جوهرها الناتج النهائي للعملية المحاسبية .
- قد تتميز أهميتها بشكل مباشر في التسجيل وتبويب وتلخيص العمليات .
- تلخص القوائم المالية كافة المعلومات التي تتضمنها والتي تتكون منها السجلات والدفاتر المحاسبية التفصيلية .
- تمثل للمنشأة عرضا هيكليا ذات طابع مالي لمركزها المالي وما أنجزته من معاملات .
- تهدف القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى توفير المعلومات عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية .
- تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرار.
- تساعد في إظهار نتائج إستخدام الإدارة للموارد المتاحة .
- تساعد في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية لمنشأة , وخاصة توقيت واحتمال توليد التدفقات النقدية .

[1] - طارق حماد عبد العال : **" موسوعات التقارير المالية "** , دار الجامعة , الإسكندرية , مصر , 2005 , ص 208 .

[2] - أمين السيد أحمد لطفي : **" إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة "** , دار نشر الثقافة , الطبعة الأولى , الطبعة الأولى , الاسكندرية , مصر , ص , ص 78,77 .

2 – أهداف القوائم المالية : يعتبر تحديد القوائم والتقارير المالية من بين أهم الأمور التي اهتمت بها الجمعيات المختصة لأن بتحديدها تتحدد نوع المعلومات المحاسبية المرغوبة وهي تتغير بتغير الحاجة إليها في اتخاذ القرارات التي تنقسم إلى قسمين وهما :

2 – 1 . الأهداف الرئيسية : تتمثل الأهداف الرئيسية فيما يلي[1] :

- توفير المعلومات التي تفيد في ترشيد القرارات الاستثمارية , والائتمانية للمستثمرين الحاليين والمرتقبين وكذلك الدائنين .
- توفير المعلومات التي تفيد في تقرير التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة بحيث تسمح بالمفاضلة بين التدفقات الحالية , التدفقات النقدية المستقبلية مع تحديد توقيت لتلك التدفقات المتوقعة ودرجة عدم التأكد المحيطة بها .
- توفير المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ عليها مما تفيد مستخدمي هذه المعلومات في تحديد نقاط القوة لتعزيزها , ونقاط الضعف لمصدرتها وحجزها ومعالجتها بطريقة عقلانية التي تفيد استمرارية المؤسسة وبقائها في السوق , وكذلك تقرير الإمكانيات المالية واحتمالات مواجهة الفشل المالي .
- وعلى ضوء ما سبق فإن الأهداف الرئيسية حاولت الإجابة عن التساؤلات المتعلقة بمستخدمي القوائم المالية وطبيعة القرارات التي يتخذونها وأهم المعلومات التي تخدم الاحتياجات المشتركة لمجموعة من الفئات وليست لخدمة احتياجات فئة دون أخرى .

2 – 2 . الأهداف الفرعية : تتمثل الأهداف الفرعية فيما يلي [2]:

- توفير المعلومات التي تفيد في تقييم أداء المؤسسة وتحديد أرباحها , ويتم ذلك وفق أساس الذي يربط بين الموجودات والإنجازات ويسمح بتنبؤات سليمة .
- توفير المعلومات التي تفيد في تحديد درجة السيولة وتدفق الأموال , أي تحديد مصادر الحصول على الأموال وأوجه انفاقها .
- توفير المعلومات التي تفيد في التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءة أدائها باستخدام معلومات الربحية .

[1] - علمي حليمة : " دور القوائم المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة " , مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير , جامعة عبد الحميد بن باديس , مستغانم , 2015 , 2016 , ص 15 .

[2] - علمي حليمة , مرجع سبق ذكره , ص , ص 15 , 16 .

- توفير المعلومات تتعلق بملاحظات وتفسيرات الإدارة من أجل زيادة منفعة هذه المعلومات .

وبالتالي تسمح الأهداف الفرعية بتوفير البيانات الصالحة للاستخدام المتعلقة بالمجالات التالية :

- التغير في المركز المالي .
- الموارد الاقتصادية .
- التدفقات النقدية .
- النتيجة وعناصرها .
- الحكم على أداء الإدارة .
- اتخاذ القرارات ذات المنفعة للمستخدمين في فهم المعلومات المالية .

المطلب الثالث : أنواع القوائم المالية

1 - الميزانية

الميزانية هي وثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموعة الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار, ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها , (المادة 3) [1].

1 – 1- المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في الميزانية

تصف الميزانية بصفة منفصلة : عناصر الأصول وعناصر الخصوم , وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الأتية , عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول [2]:

الأصول

التثبيتات المعنوية

التثبيتات العينية

الإهتلاكات

المساهمات

[1] - قانون رقم 90 – 21 مؤرخ في 15 غشت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية , معدل ومتمم بالقانون رقم 98 – 12 المؤرخ في 31 ديسمبر 1998 , يتضمن قانون المالية 1999 والقانون رقم 99 – 11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 , يتضمن قانون المالية لسنة 2000 , المادة 3 .

[2] - قانون المحاسبة : مرجع سبق ذكره.,ص , ص 74 , 76 .

الأصول المالية

المخزونات

أصول الضريبية (مع تمييز الضرائب المؤجلة) .

الزبائن , والمدينين الأخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا) .

خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية .

الخصوم

-رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقرر أو المقترح عقب تاريخ الإقفال , مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة الشركات) والاحتياطيات , والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى .

-الخصوم غير الجارية التي تتضمن الفائدة .

-الموردون والدائنون الاخرون .

-خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).

-المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا) .

-خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية .

الجدول رقم 09 : الميزانية الملخصة [1]

السنة المالية المقفلة 31/ /12 / ن **الوحدة النقدية ك . دج .**

الأصول	ملاحظة	الإجمالي	إهتلاك وخسارة قيمة	الصافي	الصافي N-1
الأصول غير الجارية					
فارق الاقتناء (موجب أو سالب) ح 207 .					
التثبيتات المعنوية ح 20 (207) .					
التثبيتات العينية 21, 22,					

[1] - مرحوم حبيب محمد :" التحليل المالي المعمق " , دروس لمحاضرات سابقة لسنة أولى ماستير , شعبة التدقيق ومراقبة التسيير 2016 – 2017 .

(229). التثبيتات قيد الإنجاز ح 23. التثبيتات المالية ح26, 27. - سندات مقومة حسب طريقة المعادلة ح 265 - مساهمات أخرى وحقوق لدى الغير ,ح 26 (265, 269). - سندات أخرى مثبتة ح 271, ح272, ح 273). - قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ح 274, 275, 276. - الضرائب المؤجلة على الأصول ح 133.					
مجموع الأصول غير الجارية					
الأصول الجارية					
-المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ 30 – 37. -حقوق لدى الغير والاستخدامات المستخدمة مماثلة :تحتوي على : 1- الزبائن ح 41 (419). 2- مدينون آخرون 409, (42, 43, 45, 46) رصيد مدين. 3- الضرائب ح 444, 445, 447 رصيد مدين 4- تثبيتات جارية اخرى					

ح 486 . -الأموال الجاهزة وما يماثلها : تحتوي على : 1 – توظيفات وأصول مالية أخرى جارية ح 50 , (509) . أموال الخزينة (512 , 51 , 52 , 53 , 54) مدين.					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

السنة المالية المقفلة [1] في 31/ 12 / ن الوحدة النقدية ك دج .

رؤوس الأموال الخاصةوالخصوم			
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال الصادر (حساب المستغل) , ح 101 (108 ويرصد بحساب 101) . رأس المال المكتتب غير المطلوب ح 109 (مدين) . العلاوات والاحتياطات ح 103 , 106 . فارق التقييم ح 104 . فارق إعادة التقييم ح 105 . النتيجة الصافية ح 12 . الترحيل من جديد ح 11			
مجموع رؤوس الأموال الخاصة			
الخصوم غير الجارية			
الإقتراضات والديون المالية ح 16 , 17 . -الضرائب ح 155 . -ديون أخرى غير جارية ح 229 , 269 . -مؤونات ومنتوجات مسجلة سلفا , ح 15 , (155) . 132 , 131 . -الضرائب المؤجلة على الخصوم ح 134 .			
مجموع الخصوم غير الجارية			
الخصوم الجارية			

[1] - مرحوم الحبيب محمد : مرجع سبق ذكره

-الموردون والحسابات الملحقة , ح 40 (409) . -الضرائب 444 , 445 , 447 رصيد دائن . -ديون أخرى 419 , 509 , 487 , 481(42 , 43 , 44 , 45 , 46) .رصيد دائن خصوم أموال الخزينة ح 512 , 51 , 52 رصيد دائن , 519			
مجموع الخصوم الجارية			
المجموع العام لرؤوس الأموال الخاصة			

إضافة إلى الميزانية المدمجة

المساهمات المدمجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة .

الفوائد ذات أقلية .

معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق (حسب المادة 220 .3)[1].

وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات .

حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة .

مبالغ للدفع والاستلام .

- الشركة الأم .
- الفروع .
- الكيانات المساهمة في المجمع .
- جهات أخرى مرتبطة (مساهمين , مسيرين ...) .
- تطور عدد الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية .
- حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم .

[1] - قانون المحاسبة , مرجع سبق ذكره , المادة 220 . 3 , ص , ص 77 , 78 .

2- حسابات النتائج

2 – 1– تعريف : لقد عرف النظام المحاسبي المالي حسابات النتائج بأنه : " بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية , ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل ,أو تاريخ السحب , ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة) [1].

2 – 2 – المعلومات التي يجب الافصاح عنها في جدول حسابات النتائج :

يتكون جدول حسابات النتائج من عنصرين رئيسيين هما المنتوجات والأعباء , ولقد عرفهم النظام المحاسبي المالي كما يلي :

- **المنتوجات :** تتمثل المنتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل , أو زيادات في الأصول , أو انخفاض الخصوم كما تمثل المنتوجات
- **الأعباء :** تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض الأصول , أو في شكل ظهور خصوم , وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات أو الاحتياطات وخسارة القيمة المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية .

2 – 3 - المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي الأتية[2] :

*تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية : الهامش الإجمالي , القيمة المضافة , الفائض الإجمالي عن الاستغلال .

*منتجات الأنشطة العادية .

*المنتوجات المالية والأعباء المالية .

*أعباء المستخدمين .

*الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة .

*المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية .

[1] - القرار العدد 19 المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها , الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19 المواد رقم 230 .2 ص 24 .

[2] - قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008 , يحدد قواعد تقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها , المادة رقم 230 .2 ص 80 .

* المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية .

*نتيجة الأنشطة العادية .

*العناصر غير العادية (منتجات وأعباء) .

*النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع .

*النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة .

3 - قائمة تدفقات الخزينة (التدفقات النقدية)Statement of cash Flows

3 – 3 - تعريف : قائمة التدفقات النقدية هي : قائمة توضح حركة التدفقات النقدية خلال فترة معينة سواء كانت تدفقات نقدية خارجة , وقد تأكدت أهمية قائمة التدفقات بصدور التوصية رقم 95 نوفمبر 1987من مجلس معايير المحاسبة المالية بأمريكا [1](**FASB**), وأن الغرض الرئيسي لقائمة التدفقات النقدية هو توفير معلومات ملائمة من المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال فترة , ولتحقيق هذا الغرض ولمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية , فإن قائمة التدفقات الخزينة تقرر.

كما يلي [2]:

- الآثار النقدية لعمليات المنشأة خلال الفترة .
- لصفقات الاستثمار.
- لصفقات التمويلية .
- صافي الزيادة أو النقص في النقدية خلال الفترة .

3 – 2 – محتوى وشكل قائمة التدفقات النقدية :

يتم تصنيف المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال فترة في قائمة التدفقات النقدية إلى ثلاث أنشطة مختلفة وهي :

3 - 2 – 1 - الأنشطة التشغيلية : وتتضمن الأثار النقدية للصفقات التي تدخل في تحديد صافي الدخل .

[1] خالد الزاوي : مرجع سبق ذكره , ص , ص 39 , 40 .

[2] أمين السيد أحمد لطفي : مرجع سبق ذكره , ص , ص 137 , 138.

3 – 2 – 2 - الأنشطة الاستثمارية : وتتضمن تقديم القروض للغير وتحصيلها , اقتناء الاستثمار والتخلص منها (سواء استثمارات في ديون أو حقوق ملكية) , وكذلك اقتناء الأصول الثابتة والتخلص منها .

3 – 2 - 3 - الأنشطة التمويلية : وتلخص ببنود الالتزامات وحقوق المالكية وتشمل

أ – الحصول على رأس المال من الملاك وإمدادهم بعائد على استثماراتهم أو رد هذه الاستثمارات .

ب – اقتراض الأموال من الدائنين وسداد الأموال المقترضة .

وبتصنيف التدفقات النقدية إلى مجموعات الثلاث السابقة فإن قائمة التدفقات النقدية تأخذ الشكل الأساسي التالي [1]:

الجدول رقم 10 : قائمة التدفقات النقدية

قائمة التدفقات النقدية
تدفقات النقدية من أنشطة تشغيلية
تدفقات نقدية من أنشطة استثمارية
تدفقات نقدية من أنشطة تمويلية
صافي زيادة (أو نقص) في النقدية
رصيد النقدي في بداية العام
رصيد نقدي في نهاية العام

4 - قائمة تغيرات الأموال الخاصة

4 – 1 – تعريف : معظم الشركات كانت تقدم ضمن الملحق جدول يبين تطور الأموال الخاصة , بينما **المعيار IAS 86** جعل من هذه الوثيقة وحدة مستقلة ضمن القوائم المالية , يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال الفترة .

- قائمة التغيرات في الأموال الخاصة تقدم المعلومات الواجب إدراجها والمتعلقة بالحركات المرتبطة ب[2]:

-النتيجة الصافية للفترة .

-كل عناصر النواتج والأعباء , والأرباح والخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة .

[1] - أمين السيد لطفي : مرجع سبق ذكره , ص 139 .

[2] - حياة أحمودة : **" حوكمة الشركات كأدات لضمان مصداقية القوائم المالية "** , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي , ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة الشهيد حمة لخضر, الوادي ,2014 , 2015 , ص 44 , 45.

-تأثير تغيرات الطرق وتصحيح الأخطاء على كل عنصر من الأموال الخاصة .

-النتيجة الإجمالية والفترة التي تناسب مجموع العناصر السابقة .

-العملات الخاصة بزيادة أو نقصان الأموال الخاصة .

-توزيع النتيجة والمخططات المقررة .

5- الملاحق

يحتوي ملحق القوائم المالية على معلومات أساسية ذات دلالة , فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية , وكذا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة والضرورية لفهم وقراءة القوائم المالية , ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء مقارنة مع الفترات السابقة .

وتشمل الملاحق على المعلومات تتضمن التالية :

-القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية .

-مكملات الإعلام اللازمة لحسن فهم الميزانية , حسابات النتائج , جدول تدفقات الخزينة , جدول حركة رؤوس الأموال .

-المعلومات التي تخص الشركات المشاركة , والفروع وشركات الأم , وكذلك المعاملات التجارية التي يحتمل أن تكون حصلت مع تلك الشركات أو مسيريها .

-المعلومات ذات الطابع العام , أو التي تخص بعض العمليات الخاصة لاكتساب صورة وافية .

وتخص المعلومات المتواجدة في الملاحق أربع أبعاد للشركة , وهي : اقتصادية , قانونية , جبائية , واجتماعية .كما يوضحه الجدول التالي [1]:

[1] - حياة أحمودة : مرجع سبق ذكره , نفس الصفحة .

الجدول رقم 11 : المعلومات الموجودة في الملاحق[1]

اقتصاديا	قانونيا	جبائيا	اجتماعيا
- طرق التقييم . - تطور بعض البنود. - طرق حساب الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة . - جرد المحفظة المالية للتقييم القابلة للتوظيف .	- مبلغ الالتزامات المالية . - هيكل رأس المال الاجتماعي للشركة. - القروض المضمونة	- توزيع النتيجة بين النتيجة الجارية والنتيجة الاستثنائية . -	- عدد العمال . - مبلغ الأجور الاجتماعية المدفوعة . - المبالغ المسددة كامتيازات اجتماعية .

المصدر: حياة أحمودة : " حوكمة الشركات كأداة لضمان مصداقية القوائم المالية " , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي , ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة الشهيد حمة لخضر , الوادي ,2014 , 2015 , ص45.

ولقد فرض النظام المحاسبي المالي على الشركات استخدام عدد من الجداول تفيد في فهم أفضل البنود للقوائم المالية , وهذه الجداول هي :

- جدول تطور التثبيتات والأصول غير الجارية .
- جدول الاهتلاكات .
- جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى الغير الجارية .
- جدول المؤونات .
- جدول المساهمات (فروع ووحدات مشتركة).
- بيان استحقاقات الديون الدائنة والمدينة عند إقفال السنة المالية .

[1] - حياة أحمودة : **" حوكمة الشركات كأدات لضمان مصداقية القوائم المالية "** , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي , ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة الشهيد حمة لخضر , الوادي ,2014 , 2015 , ص45.

المبحث الثاني : دور التدقيق الجبائي في الرقابة على القوائم المالية

باعتبار القوائم المالية , جزء لا يتجزأ من التصريحات الجبائية المعتمدة للتدقيق في المؤسسات المختلفة , والرائدة لمعرفة إيراداتها ونفقاتها الحقيقية , بعد انقاص النتيجة الجبائية النهائية لدفع الخطر الجبائي , وإعطاء المصداقية التامة لقوائمها المالية .

المطلب الأول : التصريحات الجبائية

1- تعريف التصريحات الجبائية

تمثل التصريحات الجبائية " تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلفين بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الإتصال بينهما , تحتوي هذه الوثائق على المعلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف , والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية .

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه :" عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة " *.

1 – 1- تصريح المكلف بالضريبة

1 – 1 – 1 - التعريف الأول : يقصد بالمكلف بالضريبة " ذلك الشخص الطبيعي أو الاعتباري , الذي يلتزم بتمويل الخزانة العامة لمواجهة نفقات الدولة بما يقوم بسداده من ضرائب مقررة نتيجة قيامه بنشاط , أو كنتيجة لعملة أو لما يحصل عليه من عوائد على رؤوس الأمواله , ويحدد ذلك المكلف هو والضريبة التي يقوم بدفعها عن طريق القانون "[1].

التعريف الثاني : " يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون , ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله , أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة , مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة , باعتباره اقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح "[2].

---

* المادة 103 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2007 , **" تحرر كل التصريحات على مطبوعات تعدها وتقدمها الإدارة الجبائية ويتعين على مفتش الضرائب تسليم وصل للمكلفين بالضريبة "**.

1- أمين السيد أحمد لطفي : **" فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل "**, الدار الجامعية , الإسكندرية , مصر , 2007 , ص 44 .

[2] - محمد عباس محرزي : مرجع سبق ذكره , ص 147 .

1 – 1 – 2 - خصائص التصريح المكلف بالضريبة :

" يتعين على المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية , والإثباتات الضرورية لتدقيق التصريح عند كل طلب من مفتش الضرائب المباشرة " , المادة 224 .

1 – 2 - التصريح المقدم من الغير

إن الوعاء الضريبي لا يلتزم المكلف فقط بالتصريح به , وإنما كذلك الغير الذي يرتبط مع المكلف بعلاقة قانونية كتجار الجملة مع تجار التجزئة أو المنتج مع الموزعين أو العمال مع المؤسسة أو الإدارة ... [1].

فهذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الضريبية , حيث تعد الأكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة , خاصة أن الغير ليس له مصلحة في اختفاء مقدار الدخل أو التهرب الضريبي , بل العكس هو الصحيح , فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح صريح ومطابق للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة .

بالإضافة إلى مبلغ ضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي [2].

2 - أهمية التصريحات الجبائية

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي وهو أكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة , وللإدارة الضريبية كامل السلطات في التدقيق لهذا التصريح , ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته في تحقيقه .

2 – 1 – بالنسبة للمكلف بالضريبة :

تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي , والذي هو تلقائي , ويرضى المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكليفية , ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقاته .

يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف , باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاص به وتترجم درجة الوعي الضريبي , حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين , جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف , وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به .

[1] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص 48 .

[2] - محمد عباس محرزي : مرجع سبق ذكره , ص , ص 148 , 149 .

على غرار الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي , يتسنى إقرار أساس الضريبة , وأن يكتتب ويرسل على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم , تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية[1].

- تبين التصريحات بصفة متميزة مبلغ المداخل مهما كانت طبيعتها , المقبوضة في الجزائر من جهة , وفي الخارج من جهة أخرى .

- يرجح التصريح المسبق لدى المصالح الجباية المختصة إقليميا بتحويلات الأموال مهما كانت طبيعتها , التي تتم لفائدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر بحيث :

* يتعين تقديم شهادة تبين المعالجة الجباية للمبالغ محل التحويل إلى المصرح في أقصى أجل سبعة 7 أيام ابتدءا من تاريخ إيداع التصريح بهدف عرضها لتدعيم ملف طلب التحويل , ولا يطبق هذا الأجل المحدد بسبعة أيام في حالة عدم احترام الالتزامات الجبائية , وفي هذه الحالة , لا تسلم الشهادة إلا بعد تسوية الوضعية الجبائية.

* تحدد نماذج التصريح والشهادة وكذا كيفيات تطبيق هذه المادة بقرار من الوزير المكلف بالضريبة [2].

- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج) فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني [3].

- إن رقمنة التصريحات الجباية وجعلها الكترونية توفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة , خاصة المؤسسات , فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى النحو المتزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها , حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني , ومثال على ذلك نجد دولة بلجيكا .

وكما قال (Piet Vandendriessche)وهو عضو ومستشار جبائي بشركة ديلويت (Deloitte)*[4] : نحن نشهد اتجاها نحو حوسبة الإجراءات الجبائية , ليس فقط على ضريبة القيمة المضافة , ولكن أيضا في ميدان

[1] - قوانين جبائية , نصوص والقوانين مدعمة بنصوص تطبيقية ومحينة إلى غاية قانون المالية لسنة 2011 , ص 51 .

[2] - قانون رقم 08 – 21 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 , المادة 182 مكرر 2 والمتضمن تصريح خاص بالتحويلات .

[3] - G 50 : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة : المادة 371 , قانون الرسوم على رقم الأعمال , المادة 78 .

* شركة التدقيق والاستشارات رائدة في بلجيكا , تقدم خدمات مضافة للتدقيق والمحاسبة والاستشارات الضريبية , وخدمات الاستشارات

الضريبة على أرباح الشركات , فالمؤسسات تفضل السرعة والراحة الموفرة من الإجراءات المحوسبة المتبعة في هذه الخطوة [1].

2 – 2 – بالنسبة لإدارة الضرائب

تكمن أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للإدارة الجبائية فيما يلي [2]:

- إعطاء المعلومات الكافية عن ميلاد الضرائب الجديدة (ممول جديد) , ويكون للإدارة الضريبية الأحقية في الإطلاع بمكان وفترة مزاولة النشاط مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها .
- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية , بحيث يمتاز بأنه يوفر الكثير من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة , وكذا يخفض من نشوء المنازعات والاعتراضات .
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة , وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة التدقيق على جميع النشاطات , حيث يبنى هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين .
- التخفيض من العبء الضريبي والتخلص من قضايا التهرب وكذا النزاعات بعد التصريح الدقيق والصادق.
- تعبر الشفافية في التصريحات الجبائية الحصول على امتيازات ضريبية المتعلقة بالتخفيضات أو الإعفاء في بعضها مثل المؤسسات التي تنتج مواد جديدة ومطلوبة , أو مؤسسات تشغيل الشباب .

المطلب الثاني :التدقيق الجبائي و التحقيق في المحاسبة

لا يمكن أن تتم الرقابة الجبائية إلا من خلال إجراء قانوني صارم يتوفر بمقتضاه كل مكلف بالضريبة، مقابل واجباته الجبائية، على ضمانات هامة تحفظ له حقوقه

- تتكفل المراكز الضريبية بتنفيذ مختلف أشكال الرقابة المبينة أدناه [3]:
  - التحقيق في المستندات
  - التحقيق في المحاسبة
  - التحقيق المصوب

1 – التحقيق في المستندات : تتمثل هذه الرقابة في فحص دقيق للتصريحات الجبائية من خلال استغلال الوثائق التي يتضمنها الملف الجبائي للمكلف بالضريبة (معاينات ، معلومات محصل عليها)و تحليل البيانات الواردة في التصريحات الجبائية المكتتبة .

[1] -Viatte . G : « Entreprises belges entretinnent de bonne relation avec les autorîtes fiscales « , news relese , Belgium , sit : WWW. Deloitte . Com – Assets – Dcom – Belgium – date - 22 – 12 – 2011 .

[2] - قحموش سمية : مرجع سبق ذكره , ص , ص 50 , 51 .

[3] - وزارة المالية : " المديرية العامة للضرائب ,دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب " , منشور 2009 , ص 30 .

غير أن هذا التحقيق يمكن أن يدفع بالمسير في بعض الحالات، إلى طلب تقديم الوثائق المحاسبية التي من شأنها تبرير عمليات محددة .

1 – 1 – كيفية إجراء التحقيق في المستندات

يحقق المفتش في التصريحات .تقدم طلبات التوضيح و التبريرات كتابيا .كما يمكن للمفتش أيضا طلب فحص الوثائق المحاسبية(القوائم المالية) المتعلقة بالبيانات أو العمليات و المعطيات موضوع التحقيق أو المراقبة.

كما يمكن الاستماع للمعنيينٌ عندما يتبن لو أن سماعهم ضروري أو عندما يطلب تقديم توضيحات شفوية .

عندما يرفض المكلف بالضريبة الرد على طلب شفوي أو عندما يعتبر الرد على هذا الطلب رفضا بالجواب على كل أو جزء من النقاط الواجب توضيحها.

- يتعين على المفتش تجديد طلبه كتابيا.

يجب أن تبين الطلبات المكتوبة ، بكيفية صريحة ، النقاط التي يحكم على أساسها المفتش بضرورة الحصول على توضيحات أو تبريرات و منح المكلف بالضريبة أجل يجب أن لا يقل عن ثلاثين (30) يوما من أجل تقديم جوابه .

1 - 2 - تصحيح التصريحات:

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات لكن عليه قبل ذلك ، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح ، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك و مواد قانون الضرائب المطابقة لذل , و كذا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة ، و يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظته في اجل ثلاثين (30) يوما, و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

يرسل الإشهار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشهار بالاستلام أو يسلم مع إشهار بالاستلام .

و يجدد المفتش، بعد انقضاء أجل الرد ، أسس الإخضاع الضريبي و التي سيتم تبليغها أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية[1].

[1] - يوسف دلاندة : " قانون الاجراءات الجبائية " , دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع ,ا, الجزائر , 2014 ,ص 17 .

غير أنه ، عندما يقدم المكلف بالضريبة ، بناء على طلب من المدقق ، محاسبة قانونية من حيث الشكل من شأنها تبرير النتيجة المصرح بها ، فإن هذه النتيجة لا يمكن تصحيحها إلا وفق الإجراء التناقضي مثلما هو منصوص عليه أعلاه.

2 – التحقيق في المحاسبة

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة (أعوان الإدارة الجبائية) , مع إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها .

يتعلق الأمر بتحقيق في عين المكان في الوثائق المحاسبية للمؤسسة , أو شركة مع مقارنتها مع بعض المعطيات القانونية أو المادية ، و هذا قصد مراقبة والتدقيق التصريحات المكتتبة من أجل البحث عن الاختلال الداخلي و الخارجي للقوائم المالية , و استنباط انعكاساتها في المجال الجباية .

و يمس هذا الشكل من التدقيق بصفة عامة مجموع الفترة غير المتقادمة, و يترتب عنه فحص منظم و منهجي للضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة[1].

3 – التحقيق المصوب

التحقيق المصوب هو : تحقيق يسمح للأعوان المحققينْ بفحص المحاسبة خاصة بضريبة أو عدة ضرائب و تدرس كل أو جزء من الفترة غير المتقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات المحاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية.

يمكن أعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية .

يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء التحقيق , تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق بأي حال الفحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة **,(الفقرة 1 للمادة 20 مكرر)** [2].

لا يمكن الشروع في اجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا , عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والالتزامات المكلف بالضريبة المحققة في محاسباته , على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير, مدته عشرة (10) أيام , من تاريخ استلام هذا الاشعار.

يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق , بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة

لا يمكن خلال هذا التحقيق مطالبة المكلفين بالضريبة إلا بوثائق تبريرية بسيطة مثل الفواتير و العقود و سندات الطلب أو التسليم.

[1] - - يوسف دلاندة : مرجع سبق ذكره , ص , ص 19, 22 .

[2] - يوسف دلاندة :مرجع سبق ذكره,ص 25 .

المطلب الثالث : علاقة القوائم المالية بالتصريحات الجبائية

من المعروف أن المحاسبة تهدف بالدرجة الأولى إلى ترجمة الوقائع إلى أرقام دون أن تسهم في نشوء هذه الوقائع , فالمحاسبة علم هادف إلى اكتشاف هذه الواقع فتسجيلها , وتبويبها ثم عرضها في إطار صورة صادقة لما حدث ضمن قوائمها المالية , فليس فقط تحديد النتيجة .

فالمحاسبة تهدف إلى تقديم نشاطات المشروع بطريقة منتظمة , فهي وسيلة أساسية في الإدارة تحدد الربح الخاضع للضريبة بفضل هذه القوائم , فمن خلالها يمكن تحديد عائدات الاستثمار في المشروع وتقديم الربح , وهذا تمكين للتشريع الجبائي في بروز محتوى والدور الكبير الذي يلعبه في تحسين القواعد المحاسبية وتطويرها , حتى أن بعض المكلفين مازالوا يعتقدون بأن المحاسبة ما هي إلا إزعاج مفروض من قبل الإدارة الضريبية , فمن وجهات نظر الكثيرين أن المواطن من فطرته الإسلامية مفروض عليه شرعا الزكاة , أما الضريبة في اعتقادهم سيطرة واستلاء لممتلكاتهم , وهذا خطأ فادح , فما فرضت الضريبة إلا لإنعاش الخزينة العمومية وفتح مشاريع تنموية مكملة للزكاة هذا من جهة , من وجه نظر أخر أن المكلفين بضريبة الدخل المقطوع لا يمسكون القيود المحاسبية التي يفرضها القانون التجاري , ما دامت الإدارة الضريبية تعفيهم منه [1].

- إن العلاقة بين القوائم المالية والتصريحات الجبائية تتم وفق الرقابة والتدقيق الرامي إلى تحقيق الشفافية والحقيقة للوثائق الثبوتية و السجلات المحاسبية .
- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة , أو حق , أو رس م أو إتاوة .

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر , والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها .

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها , الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها , (الفقرة 1 للمادة رقم 18) [2].

- تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية , خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها [3].

---

[1] - خالد شحادة الخطيب , **"نادية فريد طافش : الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية "** , الطبعة الأولى , دار الجامد للنشر والتوزيع , 2008 , ص ,ص 50 , 52 .

[2] - قانون الإجراءات الجبائية من القانون رقم 11 – 11 مؤرخ في 18 يوليو سنة 2011 المتضمن قانون المالية التكميلي , المادة 18 للفقرة 1 , ص , ص 16, 15 .

[3] - قانون الإجراءات الجبائية , نفس المرجع السابق , المادة 18 للفقرة رقم 2 , ص 16 .

- وهذا تمكين للتشريع الجبائي في بروز محتوى ومستوى والدور الكبير الذي يلعبه في تحسين القواعد المحاسبية وتطويرها , حتى أن بعض المكلفين مازالوا يعتقدون بأن المحاسبة ما هي إلا إزعاج مفروض من قبل الإدارة الضريبية , فمن وجهات نظر الكثيرين أن المواطن من فطرته الإسلامية مفروض عليه شرعا الزكاة , أما الضريبة في اعتقادهم سيطرة واستلاء لممتلكاتهم , وهذا خطأ فادح , فما فرضت الضريبة إلا لإنعاش الخزينة العمومية وفتح مشاريع تنموية مكملة للزكاة هذا من جهة , من وجه نظر أخر أن المكلفين بضريبة الدخل المقطوع لا يمسكون القيود المحاسبية التي يفرضها القانون التجاري , ما دامت الإدارة الضريبية تعفيهم منها[1].

ومن هذا المنطلق يمكن القول أن التشريع الضريبي قد فرض قواعد التدخل بصورة واضحة في علم المحاسبة للقوائم المالية , وجعل هذا العلم يفقد جزء من خصائصه , بوصفه طريقة لتسجيل العمليات التجارية التي تقوم بها المنشأة ومراقبتها والتدقيق فيها وفق أسس ومعايير للتدقيق , وكل ذلك لأجل شمول مفهوم الربح لتسجيل إيرادات الرأسمالية وتحديد الفرق الناجم عن الزيادة في القيمة لأجل استخراج الربح الخاضع للضريبة , ومن هنا نجد أن الضوابط والقوانين المحاسبية الخاضعة للقواعد والضوابط الضريبية , لأجل تحديد الربح المحاسبي والربح الجبائي .

يراقب المفتش أو المدقق التصريحات الجبائية , ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا , كما يمكن المدقق أو المفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع التدقيق والرقابة.

كما يستمتع المعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري , أو لما يطلب هؤلاء تقديم تصريحات شفوية .

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي , أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها , يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا .

ومن هذا المنطلق يمكن القول أن التشريع الضريبي قد فرض قواعد التدخل بصورة واضحة في علم المحاسبة للقوائم المالية , وجعل هذا العلم يفقد جزء من خصائصه , بوصفه طريقة لتسجيل العمليات التجارية التي تقوم بها المنشأة ومراقبتها والتدقيق فيها وفق أسس ومعايير للتدقيق , وكل ذلك لأجل شمول مفهوم الربح لتسجيل إيرادات الرأسمالية وتحديد الفرق الناجم عن الزيادة في القيمة لأجل استخراج الربح

[1] - خالد شحادة الخطيب , "نادية فريد طافش : **"الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية "** , الطبعة الأولى , دار الجامد للنشر والتوزيع , 2008 , ص ,ص 50 , 52 .

الخاضع للضريبة , ومن هنا نجد أن الضوابط والقوانين المحاسبية الخاضعة للقواعد والضوابط الضريبية , لأجل تحديد الربح المحاسبي والربح الجبائي .

المبحث الثالث : التدقيق الجبائي للقوائم المالية (الخصائص , والدور)

القوائم المالية الأساسية تبدأ من الميزانية وصولا إلى الملاحق , والتي تتطلب تفهم المعلومات المحاسبية وتدارك الأخطاء تخوفا من المتابعات الضريبية التي تنجر عنها , وهذا كله اعتمادا على الفحص والتحقق من خلال الإفصاح على هذه القوائم , وصولا إلى قيام المكلف بتقديم تصريحاته الضريبية بأدق وبشفافية تامة , من أجل خروج المدقق الخارجي (مدقق جبائي) في النهاية الى تقديم تقريرا نهائيا معتمدا من طرف المستخدمين لهذه القوائم والتصريحات سواء كانت المحاسبية أو حتى الجبائية منها , ويمر هذا التقرير على :

المطلب الأول : التحقيق والفحص الجبائي

الذي يقوم بالتحقيق والفحص هو المدقق سوا أكان داخلي أو خارجي , ومنه يعرف المدقق خارجي بأنه : "يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون بأنه كل شخص يمارس بصفة عادية وتحت مسؤوليته , مهمة المصادقة على على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"[1].

الفحص الجبائي هو تصفح الظاهري للبيانات والتصريحات الجبائية دون تتبع والتغلغل للقوائم المالية من أجل تحقيق الربح الجبائي من خلال النتيجة المحاسبية .

أما التحقيق فهو تتبع

الإفصاح على القوائم المالية : وهو شرح أسس عرض القوائم المالية ذات الأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للشركة بقوائمها عن الأعوام السابقة مع مراعات الوعاء الضريبي والمادة الخاضعة لها [2].

إيضاح التغير في الطرق المحاسبية وكذا السياسات الضريبية المتبعة وبمرأى من المكلف إخضاعها إما للنظام الحقيقي (إذا ما تعدى رقم أعماله 30.000.000 دج) , وإما إلى النظام الجزافي (إذا ما قل رقم أعماله عن 30.000.000 دج) دون تماطل أو تحايل .

الإفصاح عن قائمة التغيرات في حقوق رأس المال أو قائمة الأرباح المبقاة , بمراعات النظام الضريبي المتبع , وأساس فرض الضريبة , مع التدقيق والرقابة على هذه التصريحات .

---

[1] - قانون 10 – 01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل29 يوليو 2010 , يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد , المادة 22 , الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 42 .

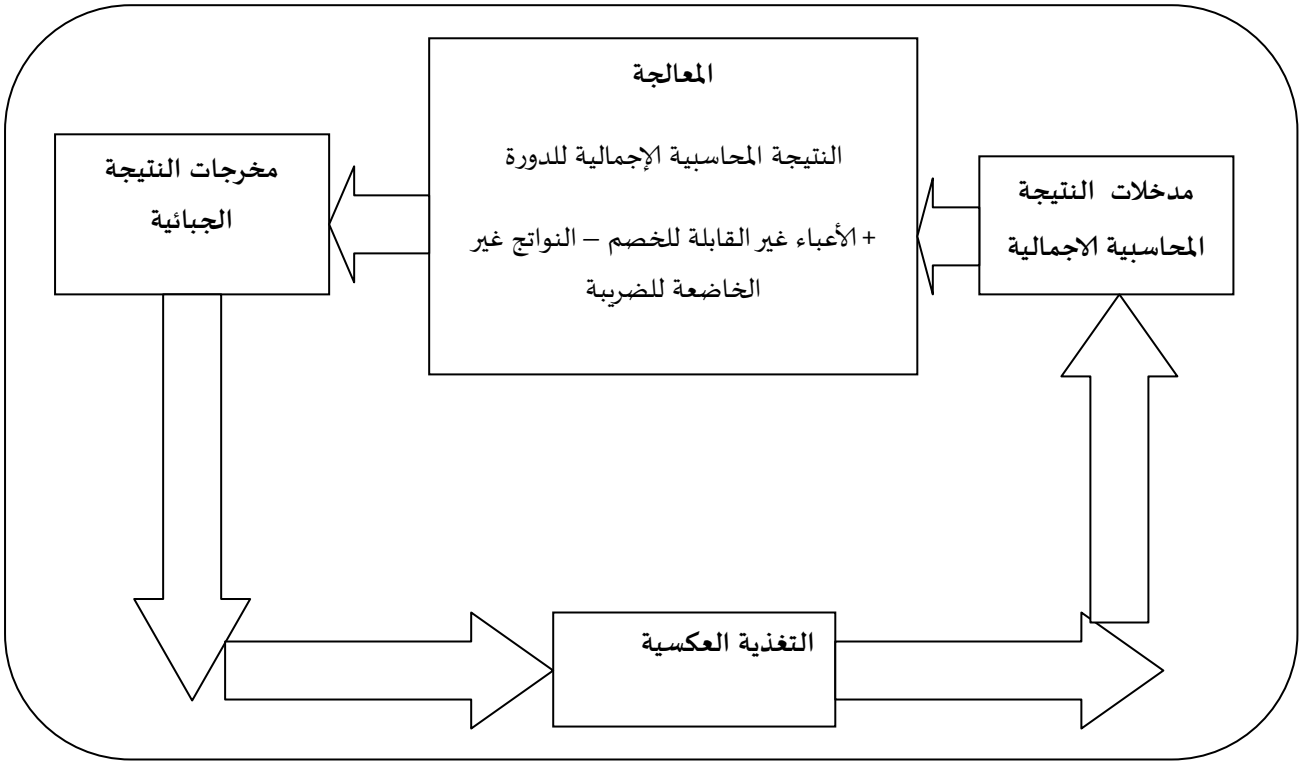
[2] - وجدي حامد حجازي : "**تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية** ",بدون طبعة , الجزائر, ص , ص 20 , 21 .

تحديد الربح الجبائي من خلال خصم المبالغ الاشهار المالي والكفاءة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين , وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)[1].

وإن تحديد الربح الجبائي ليس محض الصرطفة ولكن منطلقه ومبدؤه الربح المحاسبي إذ أن :

الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) = النتيجة المحاسبية للإجمالية للدورة + الأعباء غير قابلة للخصم – نواتج غير خاضعة للضريبة .

الشكل رقم (02) : يوضح تحديد الربح الجبائي (النتيجة الجبائية)[2]



المصدر : ناصر دادي عدون . يوسف مامش : "أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي " , الطبعة الأولى , دار المحمودية العامة , الجزائر , 2008 , ص 129 .

[1] - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رقم 09 – 09 مؤرخ في 30 ديسمبر 2009 , المادة 169 الفقرة 02 , ص 94 .

[2] - ناصر دادي عدون . يوسف مامش : "أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي " , الطبعة الأولى , دار المحمودية العامة , الجزائر , 2008 , ص 129 .

وفي الأخير عرض التقرير النهائي في شكل توصيات ونتائج لما قد توصلنا إليه من خلال :

المطلب الثاني : التقرير الجبائي للقوائم المالية

من المعروف أن الجباية الضريبية تهدف بالدرجة الأولى إلى ترجمة الوقائع إلى أرقام دون أن تسهم في نشوء هذه الوقائع , فالضريبة علم هادف إلى اكتشاف هذه الواقع فتسجيلها ,وتبويبها ثم عرضها في إطار صورة صادقة لما حدث ضمن قوائمها المالية ,فليس فقط تحديد النتيجة الجبائية فقط .

- فالمحاسبة تهدف إلى تقديم نشاطات المشروع بطريقة منتظمة ,فهي وسيلة أساسية في الإدارة تحدد الربح الخاضع للضريبة بفضل هذه القوائم ,فمن خلالها يمكن تحديد عائدات الاستثمار في المشروع وتقديم الربح .

يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد تقريرا نهائيا والمتمثلة في :

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة, أو عند الاقتضاء, رفض المصادقة المبررة .
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء .
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة .
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات .
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين .
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية .
- تقرير خاص تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم ,أو حسب الحصة الاجتماعية .
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال .

*تحدد معايير التقرير وأشكال وآجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم [1].

[1] - قانون 10 – 01, مرجع سبق ذكره ,المادة 25 .

1 - قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل في دعم الرقابة الجبائية

1 – 1 - قدرة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية [1]:

على المكلف بالضريبة تقديم الدفاتر المحاسبية التي ألزمها القانون التجاري الجزائري , و الممثلة في دفتر اليومية , دفتر الجرد ، لكون هاذين الدفترين يمثلان كل ما تقوم به المؤسسة من أحداث ذات طابع مالي خلال الدورة المالية من بدايتها إلى نهايتها ، و على العون المدقق فحص تلك الدفاتر بشكل جيد و التأكد من مطابقتها للأحكام القانونية المنصوص عليها في:

المادة 11 من القانون التجاري : " يمسك دفتر اليومية و دفتر الجرد بحسب التاريخ و بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل على الهامش، و ترقم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد" .

نرى من خلال دراستنا لهذه الدفاتر المحاسبية القانونية أنها تمثل المرحلة الأولى في العمل الميداني الذي يقوم به العون

المدقق وخاصة في المجال التدقيق الجبائي ، و التي على أساسها قد يكون لديه حكم أولي على محاسبة المكلف بالضريبة ، و عليه نستطيع القول أن حسن فحص الدفاتر المحاسبية من حيث الشكل تساعد على دعم التدقيق في المجال الجبائي .

1 – 2 - فحص الوثائق الختامية و قدرتها على دعم التدقيق الجبائية [2]:

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي , لكونها تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة المحاسبية و الجبائية , و المعبرة عن وضعية المركز المالي(الميزانية) , و حجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة المالية ، و على العون المدقق أن يكون حريص على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف ، و هذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية و جداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها , لتساعد المدقق على التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو دون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الاستثمارات ، المخزونات ، والقيم الجاهزة و غيرها من الحسابات الأخرى.

وعليه نرى مما سبق عرضه أن هذه الوثائق المحاسبية الختامية تعتبر وسيلة فعالة لكشف الاختلالات و التجاوزات التي قد يرتكبها المكلف , و هذا عن طريق مقارنة الميزانيات المحاسبية , و جدول النتائج للسنوات

[1] - إدريس عبد السلام شتوي : **" المراجعة معايير وإجراءات "** ، الطبعة الخامسة ، منشورات جامعة قار يونس ، بنغازي ، ليبيا،2008 , ص 60 .

[2] - إدريس عبد السلام شتوي : **مرجع سبق ذكره , ص 65 .**

المدقق فيها بعد نقلها على استمارات خاصة بالإدارة الجبائية، و عليه نستطيع القول أن حسن فحص الوثائق المحاسبية الختامية يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

1 – 3 - فحص الوثائق الثبوتية و مساهمتها في دعم التدقيق الجبائية [1]:

من بديهيات المحاسبة أنه لا يمكن للمحاسب تسجيل أي قيد في اليومية إلا بتوفر سند قانوني يدعم صحة تلك العملية المسجلة ، كما لا يمكن قبول تلك الوثائق الثبوتية إلا بعد فحصها شكلا من حيث الأسس القانونية ,التي تتحلى بها الوثيقة من طبيعتها القانونية , و مدى الاعتراف بها ، تاريخ التحرير، ختم , و توقيع الجهة المحررة للوثيقة , و غيرها من المعايير المتعارف عليها في شرعية تبرير أي وثيقة إثبات لملكية مال , أو صرف نفقة ما , أو حتى الاستفادة من شيء ما.

و عليه نرى من خلال دراستنا لهذه الوثائق الثبوتية , التي تعتبر سند قانوني , للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر القانونية السابقة ، نستطيع القول في النهاية أن حسن فحص الوثائق الثبوتية من حيث الشكل قد يساعد في دعم الرقابة الجبائية.

2 - قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون في دعم التدقيق الجبائية

2 – 1 - قدرة رقم الأعمال التجاري في التدقيق الجبائية [2]:

يتميز النشاط التجاري عن غيره بسرعة دوران المخزون و كثرة المبيعات المحققة خلال الدورة دون التعقيدات الموجودة في الأنشطة الأخرى، و عليه فالمدقق يوجد سهولة تامة في كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة , و هذا بجمع المعلومات و المصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف، و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال ، أن عدم التحكم من طرف المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا،و عليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال التجاري قد يساعد في دعم التدقيق الجبائية.

2 – 2 – قدرة رقم الأعمال الصناعي في دعم التدقيق الجبائية [3]:

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية , و هذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه في الدورة الاقتصادية ، كما أن هذا النشاط الحيوي يختلف عن غيره من الأنشطة الأخرى بسبب تعقد مهامه , و التي تختلف من قطاع لأخر , و عليه يوجب على المدقق الحرص الشديد في كيفية التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال , الذي يتميز بالتقنيات العديدة في مجال الصناعة ، إلا أن المشرع الجزائري الجبائي كان بالمرصاد للتصدي لتلك العراقيل التي يمكن أن يواجهها المدقق في كشف الأخطاء

[1] - خالد أمين عبد الله : " **علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية** " ، مطبعة الإتحاد، عمان، الأردن، 2000 , ص 81 .

[2] - صديقي مسعود ، محمد التهامي طواهر ، " **المراجعة وتدقيق الحسابات** " , مطبعة مزوار الوادي, الجزائر، 2010 ، ص 74 .

[3] - صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، نفس المرجع السابق، ص 82 .

والتجاوزات , التي تخفي الوجه الحقيقي لحجم النشاط الممارس من المكلف ، و المدقق بحوزته الكثير من المؤشرات , والتي من بينها **المعيار الجزائري للتدقيق 560 (الأحداث اللاحقة) للفقرة (5)** التي تدرس " من واجب المدقق وضع الاجراءات الكفيلة بجميع العناصر المثبتة الكافية , والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير , والتي تتطلب إحداث التعديلات على الكشوف المالية , أو معلومات متضمنة في هذه الأخيرة قد تم تحديدها .

قد تتخلى هذه الإجراءات إعادة النظر أو مسح للتحقيق في الوثائق المحاسبية , أو في المعاملات الحاصلة بين تاريخ الكشوف المالية 31 / 12 / ن , وتاريخ تقرير المدقق 04/30 /ن "[1] .

التي يمكن أن تكون عناصر مفيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف جبائي حسب الحالة التي يراها أنسب كطلب توضيحات من المنافذ التي يلجأ إليها في حالة مواجهة مصاعب على مستوى تقنيات الإنتاج المعقدة ، و هذا ما يمتلكه من حقوق منحها له المشرع الجبائي لإتمام المهمة المسندة إليه.

وعليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال الصناعي قد يساعد على دعم التدقيق الجبائية .

المطلب الثالث :التدقيق و الغش الضريبي

تلجأ الدولة إلى وضع تشريعات جبائية تضمن للمكلف بالضريبة حقوقه و بالرغم من هذا ، قد يحاول تجاوز هذه القوانين ، مستخدما كل الطرق و الوسائل القانونية و غير القانونية لمخالفة للتشريعات الجبائية من أجل تفادي دفع مستحقاته الجبائية كالتهرب الضريبي , والغش الضريبي ، و غيرها من المخالفات التي جعلت الإدارة الجبائية تقوم بإصلاحات و تحسين امكانياتها من أجل القضاء عليها ، فبالإضافة إلى الرقابة الجبائية التي تقوم بمكافحة هذه الظواهر ، تعتبر عملية التدقيق الجبائي أسلوبا جديدا للحد من وسائل التدليس التي تضر بالخزينة العمومية و المكلفتُ الشرفاء ، فهي تدخل ضمن عملية التحقيق المعمق للتدقيق الجبائي[2] .

1 - تعريف التهرب الضريبي :

لكن قبل التطرق إلى دور التدقيق في الحد من التهرب الضريبي، سنتطرق أولا إلى مفهوم التهرب الضريبي و بعض التعريفات المتداخلة معه.

1 – 1 - التهرب الضريبي : هو تلخص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كليا أو جزئيا ، و يتم التهرب قبل بدء فترة الدفع , أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة.

1 – 2 - الغلط الضريبي : لا تتجه إرادة المكلف هنا إلى التخفيف من أعبائه الضريبية أو إسقاطها،و إنما يتصرف بحسن نية و دون قصد كما هو الشأن في حالة الإهمال أو السهو.

---

[1] - الجريدة الرسمية : " **المعايير الجزائرية للتدقيق (م . ج . ت) 560 (الأحداث اللاحقة)** ", العدد 17 , نوفمبر 2017 .

[2] - حميدات فتيحة : مرجع سبق ذكره , ص , ص 64 , 65 .

1 – 3 - التهرب الضريبي : هو كل مخالفة لأحكام قانون الجمارك ، ولا يمكن أن يختلط بالتهرب الضريبي ، لأنه يقتصر على التهرب من ضريبة معينة بالذات أو التخفيف من عبئها و هي الضريبة الجمركية.

1 – 4 - الغش الضريبي : تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام للقانون و انتهاك له ، أو هي توجيه المكلف بإرادته عن قصد إلى التخفيف من العبئ الضريبي باستخدام طرق غير مشروعة أو احتيالية.

2 - التدقيق الجبائي والتهرب الضريبي:

تتكفل مديرية الأبحاث و المراجاعات بمحاربة الغش و التهرب الضريبي في المؤسسات الاقتصادية ، و يجب ان يتوفر فيها شرط يتمثل فيما إذا كان رقم الاعمال لأربع سنوات الأخيرة التي هي محل التحقيق يفوق أو يساوي 4000.000دج بالنسبة لمقدمي الخدمات و النشاطات الحرة، و ب10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخر[1].

إن الإجراءات التي يتضمنها التدقيق الجبائي مستوحى من تقنيات التحقيق الجبائي (الذي تقوم به إدارة الضرائب)و التدقيق المحاسبي في جانبه الجبائي ، هذه التقنيات برمتها عبارة عن عمليات بحث و تفتيش و تدقيق تمس جانبين رئيسيين و هما[2] :

2 - 1 - الجانب الجبائي(الضرائب و الرسوم) : و يكون بالتأكد من التقدير الصحيح للوعاء الضريبي لمختلف الضرائب و الرسوم ، و فحص التصريحات الجبائية و التحقق من سلامة المعلومات الجبائية المصرح بها لدى الإدارة الضريبية.

2 – 2 - الجانب المحاسبي :و يكون بفحص لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق ، بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة ، و صحة الإقرارات الضريبية ، صدق المحاسبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة و الوثائق الثبوتية .

[1] - نوي نجاة : " **فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر, 1999 – 2003** " , مذكرة ماجستير, جامعة الجزائر ، قسم علوم التسيير، 2003 , 2004 , ص 64.

[2] - حميدات فتيحة : مرجع سبق ذكره , ص 66 .

خلاصة

يمكننا القول أن التدقيق الجبائي أداة و وسيلة لاكتشاف الغش أو التهرب الضريبي ، فمن خلال مراحله ,العملية تتم التخفيف من الخطر الضريبي للمؤسسة الاقتصادية و لمزاولة الوصول إلى الفعالية المثلى للأداء الجبائي ، هذه المراحل تمكن القائم على عملية التدقيق من تحديد ما إذا كانت المؤسسة تحاول التهرب من ضريبة ما , أو تستعمل طرق غير مشروعة لمخالفة القانون الجبائي ، و تكون عملية التدقيق الجبائي أكثر فعالية في تحديد الغش و التهرب الضريبي , إذا كان القائم عليها مراجع خارجي مستقل أو موظف كفئ من إدارة الضرائب. يمكن القول أيضا أن المؤسسة في حاجة ماسة إلى التدقيق الجبائي الذي يظهر كوسيلة مثلى للوصول إلى تشخيص جبائي للمؤسسة ، و الذي يسمح بتكوين فكرة أو صورة شاملة عن الجباية في مؤسسة ما أو جزء منها ، هذا ما يميزها عن باقي مهام التدقيق التي مست الجانب الجبائي , كالتدقيق المحاسبي والتدقيق القانوني ، و التي تعتبر ذات أهداف أكثر عمومية ، حيث لا يمكن اعتبارها فحصا معمقا للجباية في المؤسسة ، هذا التشخيص الجبائي الذي يخرج به التدقيق الجبائي, يعتبر أداة بين أيدي المسيرين لاتخاذ قرارات التسيير سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم عن وجود الخطر الجبائي و حجمه , وكيفية التقليص منه ، أو من خلال حكمها على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم .

يمكن القول في الأخير: أن التدقيق الجبائي لا يهدف إلى إيجاد وسائل تسمح بلكتشاف الغش أو التهرب الجبائي,أو بالتمويه عليه فقط ، لكن تجاوز الأمر بالقضاء , أو حتى التقليص من العبء الجبائي مع احترام أحكام التشريعات الجبائية السارية المفعول ، والاستغلال بأقصى قدر ممكن للامتيازات الجبائية التي تتضمنها من خلال ما تقدم نختم أن التدقيق الجبائي في الساحة اليوم بات ضروريا للوقوف على الأملاك التي تهدر هذا من جهة , ومن جهة أخرى هو ضمان لتحقيق العدالة الاجتماعية , وأن هذه المبادرة يجب أن تساق إلى رجال المال والأعمال من خلال الشفافية وتحقيق التصريحات الحقيقية الرامية إلى بلورة وفتح المجال للمدققين , وأن لا توضع هناك حواجز تمنع المتابعة في التحصيل .

ما ألزم للتدقيق الجبائي التعميم على مجريات المؤسسات العمومية وكذا الاقتصادية , إذ أصبح من الضروري وبشكل فوري وحتمي .

كما أن للتدقيق الجبائي دورا فعال في إزدهار الخزينة العمومية ,وتغطية العجز الحاصل بتدهور مدخلات العوائد الريع البترولي , وأن توضع أجهزة رقابية قضائية جبائية في الصميم داعية إلى الرغبة في تحقيق لمبادئ العدالة الاجتماعية .

تمهيد :

يعتبر التدقيق الجبائي أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي , وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالضريبة , بحيث يتميز النظام الضريبي بقواعد أساسية كونه يعتمد على دراسة الضرائب المصرح بها , وفي إطار هذا المكلفون بالضريبة يصرحون عن مداخلهم ورقم أعمالهم الذي يحققونه , لذلك من المفروض أن تكون ذو نية حسنة , لأن تكتسي تصريحاتهم طابع الصراحة والشفافية من خلال الإفصاح والترويج للتدقيق , لكن قد يمتنع المكلف على دفع ما عليه من الضرائب , إذ أن المشكل المطروح هو مشكل إهمال المواد المتوفرة إلى حد التهرب الضريبي قد أخذ منعرجا خطيرا , ما أدلى دلو التدقيق الجبائي والمراقبة الجبائية بصفة خاصة كوسيلة من وسائل مكافحة هذه الظاهرة , وتكملة لما جاءت به الدراسة النظرية , قمنا بدراسة تطبيقية لربط وتعميم المفاهيم الخاصة بالموضوع كان هذا على مستوى المركز الجواري للضرائب بحي 300 مسكن – خروبة – مستغانم .

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل من الدراسة إلى ثلاث مباحث وهي كالأتي :

المبحث الأول : تقديم تعريف حول المركز الجواري للضرائب لولاية مستغانم .

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية

المطلب الثاني :المركز الجواري للضرائب CPI

المطلب الثالث : مهام هياكل المركز الجواري للضرائب

المبحث الثاني : مجال صلاحيات المركز الجواري للضرائب للمصالح الضريبية المختلفة

المطلب الأول : المصلحة الرئيسية للتسيير

المطلب الثاني : مصلحة المحاسبة

المطلب الثالث : مصلحة القباضة

المبحث الثالث :مؤسسة نموذجية تخضع للنظام الجزافي IFU

.

المبحث الأول : تقديم المركز الجواري للضرائب CPI مستغانم

يتمثل اختصاص الإدارة المركزية للضرائب في تنفيذ القوانين , والمساهمة في التعديلات والتشريعات لكي تزدهر بالنظام الضريبي إلى درجة الارتقاء والكمال , حيث نجد أن مهام الإدارة الجبائية تنحصر في المزج بين الوسائل الإدارية , القانونية , الفنية والمالية التي تقوم بدور الوسيط بين تمويل الخزينة العمومية وهو الهدف الرئيسي الذي أنشأت لأجله وبين رضا المكلفين بالضريبة لكونهم يمثلون رأس مال الإدارة الجبائية وعليه سنحاول في هذا البحث إعطاء صورة حقيقية للهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية بمستغانم .

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية

الواقع أن الإدارة الجبائية , هي من المرافق العمومية المالية تشتغل وفق قوانين ومراسيم ودوريات , تخضع لنظام المراقبة , سواء داخلية أو خارجية وتعمل تحت رقابة القضاء الإداري المالي (وزير المالية) الذي يراقب عملها , مما يجعل الإدارة الجبائية أكثر حرصا على التطبيق السليم للقانون والتشريعات الجبائية . ومن هذا المنطلق لابد من دراسة ميدانية للتعرف أكثر فأكثر على أدائها مراعاة للحياة الاقتصادية والاجتماعية المنبثقة من هذه القوانين والتشريعات الجبائية , وإبراز دور التدقيق الجبائي والوقوف على تطلعات الإفصاح المحاسبي المالي للقوائم المالية من أجل النهوض بالاقتصاد الوطني , وتزويد وإنعاش اقتصاد الخزينة العمومية .

1 - المديرية العامة للضرائب DGI :

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني ، التي تعتمد عليها الدولة لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي و التحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات., و بهذه الصفة تتولى المديرية العامة للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي :

-السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب و تصفيتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛

-السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية .

-السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها .

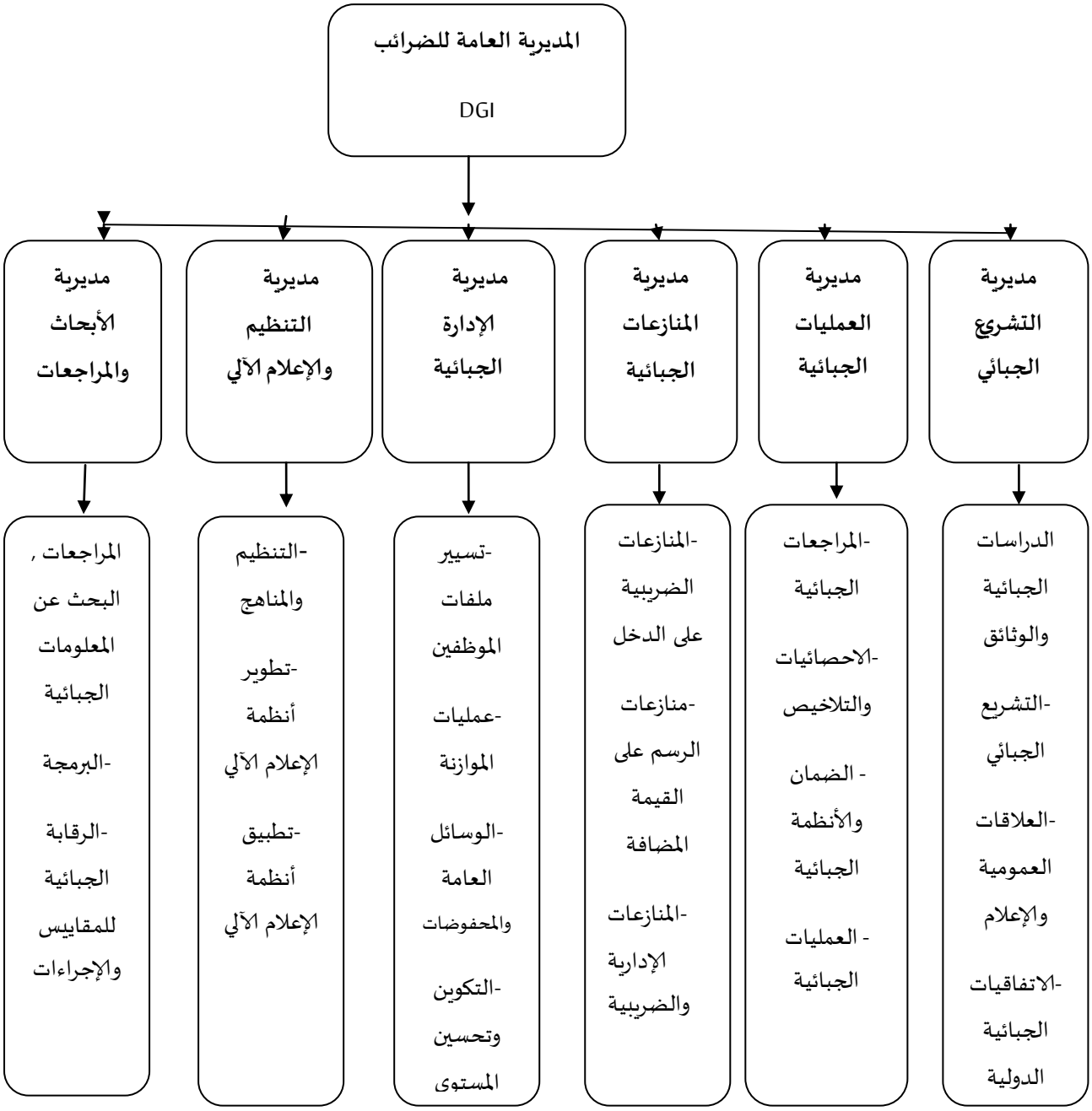
-تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين .

-توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية .

-السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228 / 98 المؤرخ في 1998 / 07 / 13 المعد و المتمم المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية ، فزيادة على مفتشية المصالح الجبائية تتكون المديرية العامة للضرائب على ستة (6)مديريات مركزية و بكل واحدة أربع (4) مديريات فرعية ، الموضحة كما يلي:

الشكل رقم 3 : الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائ ب



2- المديرية الجهوية للضرائب تمثل المديرية الجهوية للضرائب همزة وصل بين المديريات الولائية للضرائب و بين المديرية العامة، فالمديريات الجهوية للضرائب تضمن , و تمثيل المديرية العامة على المستوى الجهوي., فهي تسهر على تنفيذ البرامج و تطبيق التعليمات و القرارات الصادرة عن الإدارة المركزية ، كما تتولى المديريات

الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الاقليمي مع توجيهها و تنسيقها و تقويمها و مراقبتها ، بالإضافة إلى عدة مهام نذكر أهمها :

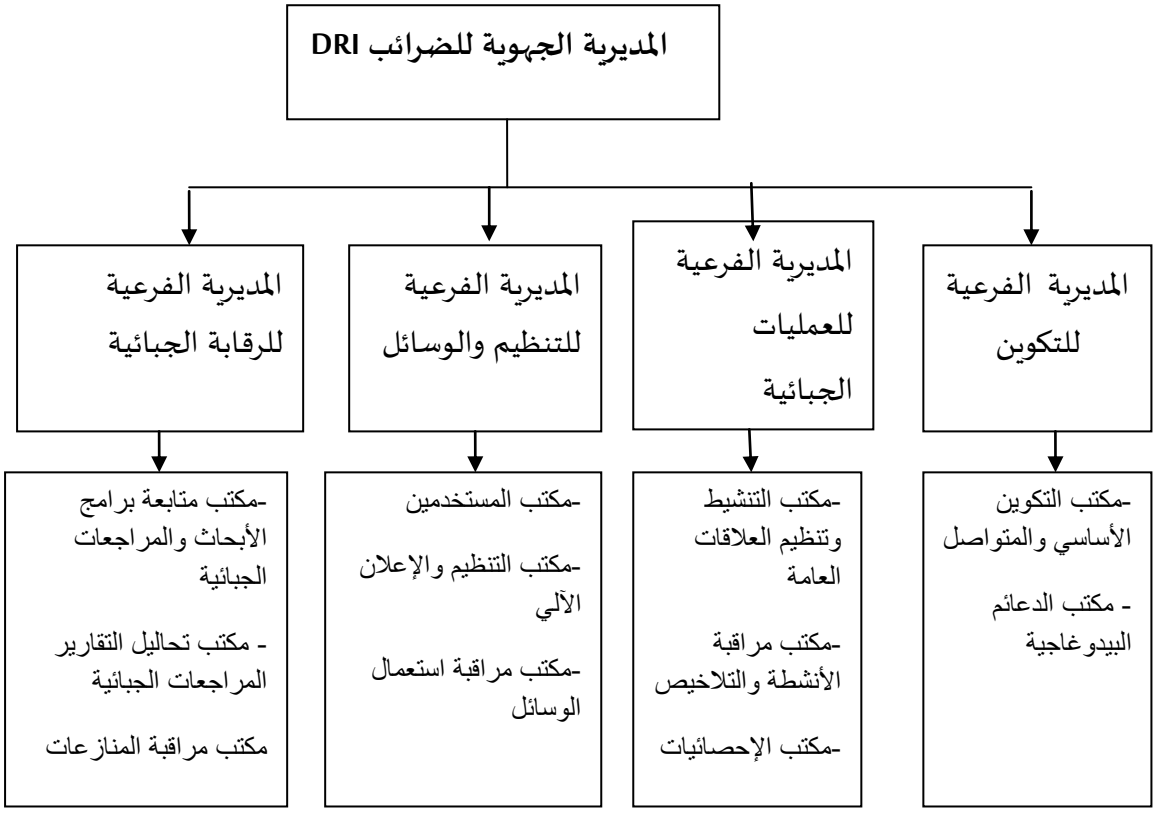
ا- إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية .

-تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.

- تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، و إعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها .

و تنظم المديريات الجهوية البالغ عددها تسع (09) مديريات و التي سيحدد اختصاصها الاقليمي بموجب قرار وزاري ، تتواجد هذه المديريات في كل من : شلف ، بشار، البليدة ، الجزائر ، سطيف ، عنابة ، قسنطينة ، ورقلة ، وهران و تنظم المديرية الجهوية في أربع (04) مديريات فرعي

شكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب[1]



المصدر : المرسوم التنفيذي رقم06 - 327 المؤرخ في 2006 / 09 / 18 , المعد و المتمم و المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة07 , الجريدة الرسمية، العدد 59 المؤرخة في 2006 / 09 / 24 ، ص. 08

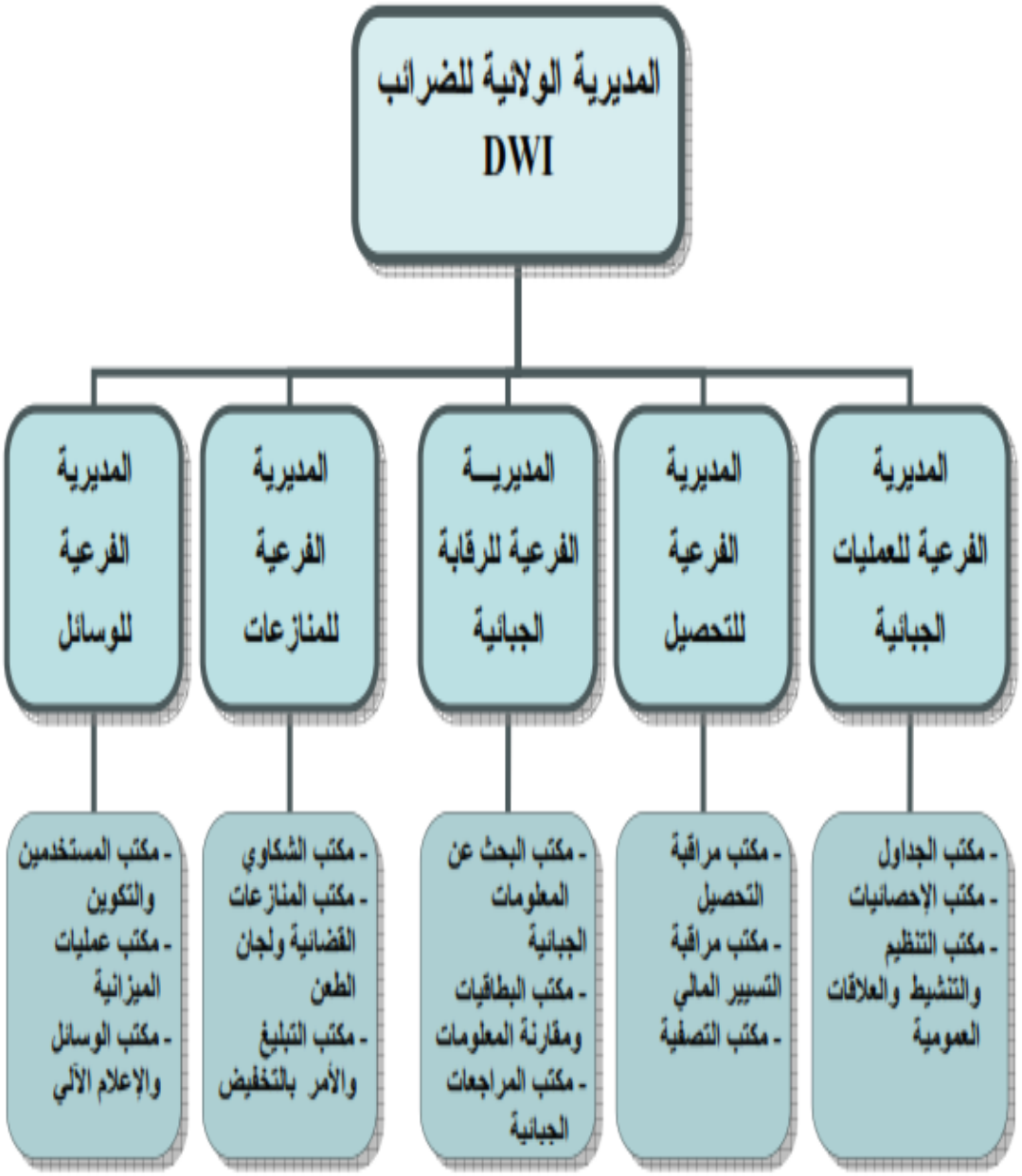
[1] - المرسوم التنفيذي رقم06 - 327 المؤرخ في 2006 / 09 / 18 , المعد و المتمم و المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، المادة 07 , الجريدة الرسمية، العدد 59 المؤرخة في 2006 / 09 / 24 ، ص08 .

3 - المديرية الولائية للضرائب DWI

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوارية لهذه الضرائب ، و بهذه الصفة تسهر على إحترام التنظيم و التشريع الجبائي ، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح , و تحقيق الأهداف المحددة لها , و من بين المهام الموكلة للمديرية الولائية للضرائب نذكر منها:

- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها .
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجا ل منازعات التحصيل .
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة .
- دراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن, ومتابعة المنازعات , ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية , وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك , و تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمسة(05) مديريات فرعية و كل مديرية تتفرع إلى مجموعة من المكاتب

شكل رقم (05) : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر :المرسوم التنفيذي رقم06 - 327 المؤرخ في 2006 / 09 / 18 , المادة 07 ، مرجع سبق ذكره، ص10

المطلب الثاني :المركز الجواري للضرائب CPI

1 - التقديم العام للمركز الجواري للضرائب - خروبة – مستغانم

المركز الجواري للضرائب بحي 300 مسكن – خروبة- مستغانم : هو مؤسسة كغيرها من المؤسسات العمومية المالية , يتميز بالطابع الإداري المالي , يتمثل دوره الرئيسي والأساسي في التحصيل الضريبي للمكلفين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج , من أجل تمويل الخزينة العمومية , وقد تم إنشاؤه سنة 2014 .

تتكفل المراكز الجوارية للضرائب بتسيير كل المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي , المستثمرات الفلاحية , الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي , أو على الذمم , وكذا الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية , المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات , أو على أي تنظيم أخر برسم الضرائب , أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة , أو على أي جزء أخر من نشاطهم الخاضع للرسم , المؤسسات التابعة لمديريات كبريات المؤسسات , أو مراكز الضرائب برسم الضرائب , أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها .

تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل الضرائب والرسوم المستحقة على هذا الصنف من المكلفين بالضرائب , وتنظيم المراكز الجوارية للضرائب مثل مركز الضرائب , التي كانت تسمى في بدايتها مفتشية الضرائب , ووفقا للإصلاحات التي خضعت لها النظم الجبائية , والتي تهدف إلى الإصلاح الجذري للإدارة الضريبية والتي تبلورت حوصلتها (عصرنة النظم الجبائية) , وفي ظهور المراكز الجوارية على مستوى الدوائر والأحياء , راجع لأجل تقريب المواطن من الإدارة الضريبية ومراكز الضرائب , وتقوم هذه المراكز بالاهتمام بالمؤسسات والخاضعين لها , هم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج , يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين له لإتمام واجباتهم الجبائية و المتمثلين في:

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافيIFU .

- الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية .

- الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية.

1 - الأشخاص الخاضعين للمركز الجواري للضرائب : يتبع لمجال اختصاص المركز الجواري للضرائب :

1- 1 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة : (الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ، الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاط صناعي ، أو تجاري أو حرفي , أو مهنة غير تجارية و التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري 30.000.000 دج) .

كما يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلين للاستفادة من دعم" الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" , أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" .

1 – 2 – الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون:

- عقارات مبنية أو جزء عقارات مبنية لاستعمال سكني .

-أملاك غير مبنية مهما تكن طبيعتها.

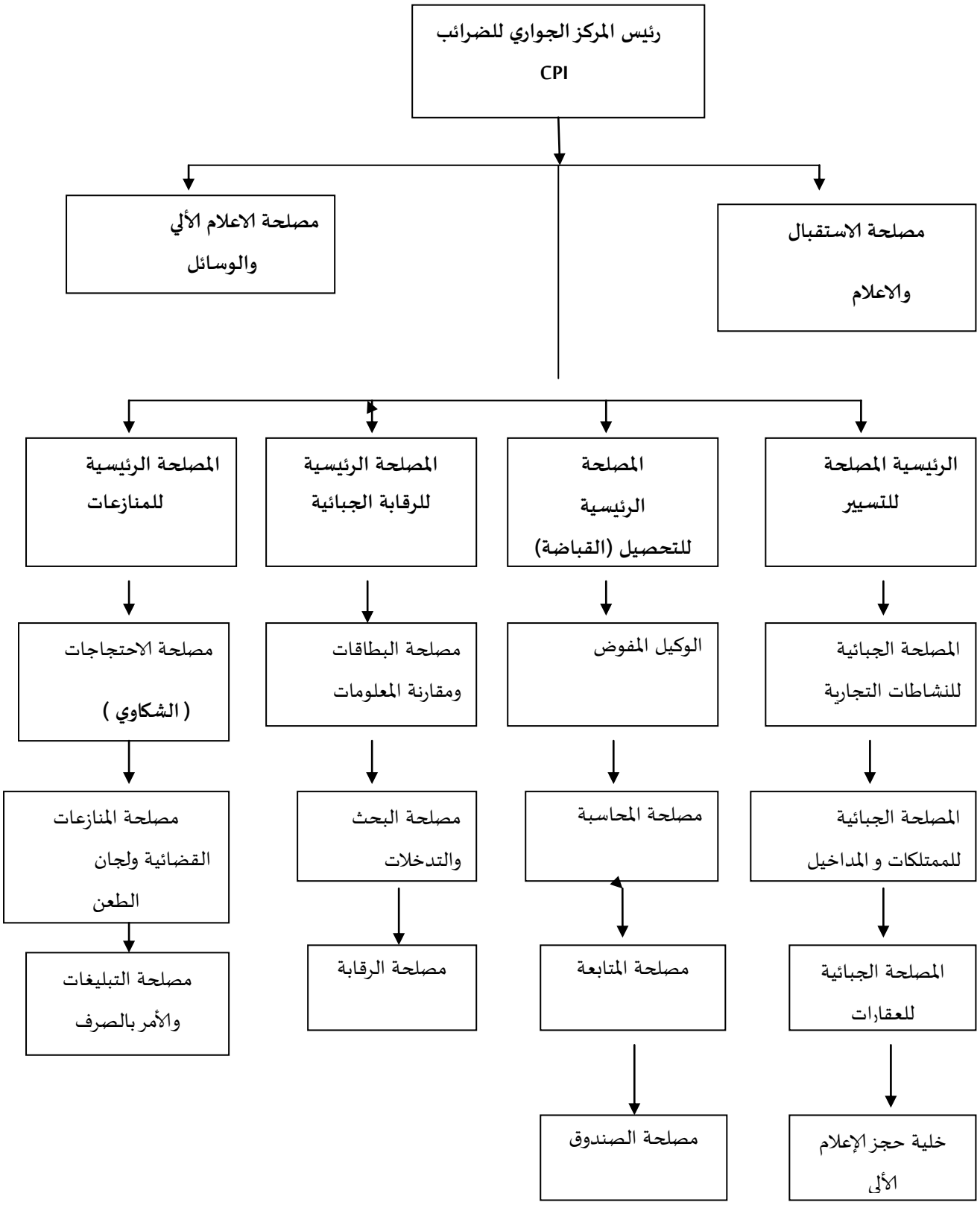
1 – 3 - الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل فلاحية .

1 – 4 - الأشخاص الطبيعيون الساكنون في الجزائر، الذين في حوزتهم أملاك في الجزائر و أيضا الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم إقامة في الجزائر و لكن لهم أملاكا فيها .

1 – 5 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المالكين لعقارات مبنية أو غير مبنية

2 - الهيكل التنظيمي للمركز الجواري للضرائبCPI

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي للمركز الجواري للضرائب CPI



المطلب الثالث : مهام هياكل المركز الجواري للضرائب

يسير المركز الجواري للضرائب من طرف رئيس المركز, وهو يتشكل من :

1 – المصالح التابعة للمركز الجواري للضرائب :

*** المصالح رئيسية :**

- المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات .

- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث .

- المصلحة الرئيسية للمنازعات.

* القباضة :

* وتحتوي مصلحتين على :

⟸ مصلحة الاستقبا ل و الاعلام .

⟸ مصلحة الإعلام الألي والوسائل .

1 – 1 - المصلحة الرئيسية للتسيير : والذي يقودها هزيل علي تتكفل بما يلي :

-إحصاء الممتلكات والنشاطات , وتسيير الوعاء الضريبي من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات .

-المصادقة على جداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها , بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب .

-إعداد إقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .

وتعمل هذه المصلحة على تسيير:

1 - 1 – 1 - مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية .

1- 1 - 2) – مصلحة الجباية الزراعية .

1 –1 - 3– مصلحة جباية المداخيل والممتلكات .

1 –1 - 4 – مصلحة الجباية العقارية .

1 – 2 – المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث : وتكلف لاسيما بضمان ما يأتي :

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجواري للضريبة والممتلكات العقارية المتواجدة فيه .
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث على المادة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية .

تعمل على التسيير

1 – 2 – 1– مصلحة البطاقيات والمقارنات : تتكفل ب:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة ,وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية , كتخزينها واستردادها من أجل استغلالها .
- التكفل بمتطلبات تعريف المكلفين بالضريبة .

1 – 2 – 2– مصلحة البحث والتدخلات .

1 – 2 – 3– مصلحة المراقبة .

1 – 2 - 4 – المصلحة الرئيسية للمنازعات : وتتكفل بما يلي :

- دراسة كل الطعون النزاعية أو عفائية موجهة للمركز الجواري للضرائب .
- التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقرر .
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية .

وتعمل هذه على تسيير :

أ - مصلحة الاحتجاجات .

ب - مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية .

ج - مصلحة التبليغ والأمر بالصرف .

1 – 3 – القباضة : تتكفل بما يلي :

- التسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديد التلقائي (G 11 . G 12), أو الجداول العامة أو العامة التي تصدر في حقهم , وكذا متابعة وضعيتهم في التسديد .
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم ساري المفعول والمتعلق بالتحصيل الجبري للضريبة
- تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة

وتعمل على تسيير :

1 – 3 – 1 – القابض : وهو المسؤول الأول لمصلحة التحصيل والتسديد .

1 – 3 – 2 - مصلحة الصندوق : وهي المصلحة التي تكون لها السلطة في التعامل المباشر مع المكلف بالضريبة وذلك على حسب التصريح المقرر به (G 08 , G 12 , G50) .

كما يتم بيع الطوابع ويتم التحصيل والتسجيل عبر جدول تحصيل الصندوق F7 , ومن هذه نجد A : A1 , : I B : D , B1

1 – 3 – 3 - مصلحة المحاسبة .

1 - 3 – 4 - مصلحة المتابعة .

1 – 3 – 5 - مصلحة الغرامات .

1 – 4 - مصلحة الاستقبال والتوجيه : تتكفل بما يلي

- تنظيم الاستقبال للمكلفين بالضريبة وإعلامهم
- نشر معلومات حول حقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجواري للضريبة .

1 – 5 - مصلحة الإعلام والوسائل : وتتكفل بما يلي

- استغلال تطبيقات المعلومات وتأمينها
- احصاء حاجيات المصالح من العتاد واللوازم الأخرى , وكذا التكفل بصيانة التجهيزات .
- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات .

المبحث الثاني : مجال صلاحيات المركز الجواري للضرائب للمصالح الضريبية المختلفة

باعتبار المركز الجواري للضرائب يختص بالضريبة الجزافية الوحيدة الذي يقل بذلك رقم أعمال المكلف عن 30.000.000 دج

يقوم رئيس المركز الجواري للضرائب بالتنسيق بين مختلف المصالح والرقابة عليها من خلال الوثائق التصريحية من بينها، G12 . G 11 . G 08 . ...., **الخ .**

المطلب الأول : المصلحة الرئيسية للتسيير[1]

المكلف بالضريبة لديه ملف جبائي (شخص طبيعي عادي) والذي يتكون من :

- شهادة الميلاد .
- عقد الإيجاد أو عقد الملكية .
- بطاقة الإقامة .
- التصريح بالوجود .
- نسخة من بطاقة التعريف الوطني .
- وصل التسديد (والذي يحتوي الوصل على 500 دج والذي يسدد من مديرية التجارة) .
- سجل تجاري .
- بطاقة الحرفيين .

الخطوات الأخرى

- تم تطبيق للتصريحات الجبائية من طرف المركز الجواري للضرائب إبتداءا من 2016 م , وذلك وفقا للتصريح برقم الأعمال للمطبوعة المستعملة G12, على غرار G 50, فأصبح G50 تطبق فقط على ANGEM ; CNAC ; ANSEG , وذلك وفق النظام الجزافي للمركز الجواري للضرائب .

المطلب الثاني : مصلحة القباضة

وهي المصلحة المعتمدة من المركز لأجل التحصيل الضريبي المخول للوكيل المفوض التابع لمصلحة الرئيسية للتحصيل وهي تحت مسؤولية عبد السلام وذلك وفق التشريع المعمول به .

[1] - هزيل علي , محمد رئيس ونائب لمصلحة التسيير, المركز الجواري للضرائب , حي 300 مسكن – خروبة – مستغانم , من 16 . 03 إلى 24 – 04 / 2018 .

هي عبارة عن المصلحة التي تقوم بالتحصيل الضريبي ,و يتم التنسيق بين مختلف الهيئات التابعة للمصلحة , بالإضافة إلى المهام المذكورة أعلاه , يقوم القابض في حالت التهرب أو التحايل المكلف في دفع الضريبة بإرسال إشعار بالدفع لحد أقصاه ثمانية أيام , والذي يتكون من كل مواصفات المكلف ورقم التعريف الجبائي له والذي يتكون من ثلاثة عشر رقم , وإذا لم يستجيب المكلف تقوم المصلحة بإرسال تنبيه يتعين إحضارهـ عند الحضور للسداد تحت عبارة : " يشهد المحصل الموقع أدناه بأن المدين الموضع اسمه أعلاه لم يقم بالسداد ومن ثم فعلى عامل الملاحقة القضائية المبين اسمه فيما بعد أن يلاحقه عن طريق التنبيه عليه بسداد كافة ما هو مطلوب من مبالغ واجبة الأداء من ضرائب ومطلوبات بدون إخلاء بما يستحق عليه من إجراءات وغرامات التأخير.

حرر في ..... يوم .....

فإذا لم يلبي كل ذلك , ما على المركز الجواري للضرائب إلا قيامه على حجز ممتلكات المتهرب من دفع الضريبة وذلك ب :

-**التنبيه** : المبين في الملحق رقم .....

_**الحجز على الأموال (ATD) .**

- **الحجز على المنقولات (** بطلب معلومات وفق مصلحة الولاية **) .**

- **الأمر بالحبس من سنتين إلى عشر سنوات .**

ملاحظة

وفي حالة ما إذا لم يأتي المكلف خلال خمس عشرة (15) يوم , أو عشرين (20) يوما , يقوم المركز بتقويم لتلك الممتلكات عن طريق الحجز المبين أعلاه , بحيث تذهب لجنة من المركز الجواري للضرائب لدى محافظ العقاري , وذلك وفق الترخيص من سيادة والي الولاية لبيع الممتلكات حتى تتمكن المؤسسة من تحصيل عائداتها , بحيث يقوم هذا المحافظ بإعداد إشعار وفق المزاد العلني , للقيام ببيع لتلك الممتلكات , وتقوم المؤسسة الجبائية بتحصيل أموالها أولا , وبعدها يقوم المحافظ أو الموثق باسترجاع مستحقاته.

1 - مهام مصلحة القباضة :

-التحصيل والتسديد لديون المكلفين بالضريبة

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعتمد .

- تقديم حسابات التسيير إلى مجلس المحاسبة .

- **تقسيمات مصلحة القباضة :**

1 – 1 - القباضة تحتوي على[1] :

القابض : وهو المسؤول الأول في التحصيلات الضريبية والمنسق بين المصالح التابعة للقباضة

1 – 2 - مصلحة الصندوق :تحصل على الأموال وفق سند التحصيل H09

***التصريح برقم 8 (G8)** : هي وثيقة بعد إلغاء (G50) للتصريحا الضريبة الجزافية الوحيدة , تطبق شهريا يلتزم بها المكلفون بالضريبة الجدد باكتتاب التصريح رقم 8 , المتعلق برقم الأعمال المحقق على مستوى المفتشية التابعين لها، و تكون إما فصلية أو ثلاثية و يستخدم هذا السند في تحصيل TAP , TVA, IRG .

* **سلسلة رقم 9 (C9)** : يتم التحصيل بهذا السند من المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة , أي الضريبة على المؤسسات الفردية التي يقل رأسمالها عن 30.000.000 دج , والمتمثلة في أربعة نسخ واحدة تبقى في مكلف لى إدارة الضرائب , وواحدة لدى المكلف ونسختين لدى مصلحة التحصيل , ومن جراء الإصلاحات الجبائية كانت الإدارة الجبائية هي التي تقوم التصريح أما اليوم الذي يقوم بالتصريح هو المكلف بالضريبة بذاته .

1 – 3- مصلحة المحاسبة : وهي المصلحة المشرفة في التسجيل العمليات المختلفة للمركز الجواري للضرائب ويقوم التسجيل ضمن سجلات وذلك عبر الوثائق الثبوتية الملقاة من مصلحة الصندوق وفق التصريح رقم 09 للورقة الزرقاء , أما الورقة البيضاء والمتمثلة في الورقة للسلسلة رقم 07 هي الورقة التي توثق بين الزبون و المركز الجواري لدى مصلحة الصندوق وفي عملية التحصيل وتبقى لدى مصلحتها . أما التعامل بينها وبين مصلحة المحاسبة فتتم وفق السلسلة رقم 9 . إذ تتضمن السجلات المحاسبية ما يلي :

H04 : عبارة عن سجل أو دفتر اليومية تقوم به المصلحة المحاسبية للحركات اليومية للمركز الجواري للضرائب , والتي من خلاله يتم ترحيل مجمل الحسابات إلى دفتر H 08 من أجل استخراج الأرصدة سواء أكانت المدينة , أو الدائنة .

H08 : هو عبارة عن سجل أو دفتر يطلق عليه بدفتر الأستاذ يتطرق لمجمل حسابات الشهر يتم التطرق إليها يوما بيوم ويرمز له بحرف (T) .

H10 : وهو عبارة عن ميزانية المركز الجواري للضرائب .

[1] - عبد السلام , رئيس مصلحة القباضة , المركز الجواري للضرائب , حي 300 مسكن – خروبة – مستغانم , من 16 – 03 إلى 24 – 04 / 2018 .

تعريف G12 : يعرف بأنه التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة السنوي التصريح يودع في الفترة الممتدة ما بين 1 إلى 30 جوان للسنة والتي تحتوي على المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة , والتي عممت على جميع المداخيل بعد تطبيق النظام الجزافي منذ 2016 , وتعفى من ذلك ANSEJ ;CNAC ; ANGEM.

G11 : بالنسبة ل : ANSEJ ;CNAC ; ANGEM : معفيين من ثلاث (03) سنوات من بداية النشاط . إلا أنها تصرح كحد أدنى سنوي في حالت الظروف القاهرة , وتدفع من 5000 دج وبعد ثلاث سنوات يتم الانخراط ضمن المؤسسات العادية بحيث تفرض عليها كغرامة تأخير بنسبة معتبرة 10% خلال الشهر الأول إلى 25% للأشهر الأخرى , وكحد أدنى ما قيمته 10.000 دج خلال السنة الواحدة , بحيث يقوم المركز الجواري من خلال لجان جبائية مختصة (أعوان المحظر) في الرقابة الجبائية بالإطلاع وحق المعاينة والتحقق وتقوم بإعداد التصريح للمكلف.

مصلحة المحاسبة

REPETITION DE MOIS

REPARTITION DES	300221

-LIGNE « N »

TVA DE MOIS	TOTAL 75% des communes (201,003LD).
	TOTAL 10% des communes (500,002).
	TOTAL 15% des FCCL (500,019L2).
DROIT et TAXES	302,105 (80%) .
	500,019L12 (20%) .
ANNEE 2017/2018	TOTAL 75% des communes (201,00LB) .
	TOTAL 10% des communes (500,002) .
	TOTAL 15% des FCCL (500,019L2) .

ANNEE 2018

TOTAL 75% des communes (201,003LB) .

TOTAL 10% des communes (500,002) .

غرامة تأخير

TOTAL 15% des FCCL (500,019 L2) .

LIGNE « D »	
P . R (F.RC)	2135461,73DA

500,017 100%

LIGNE « P »	
REGISTRE . C .L .P	452000,00 DA

500.017 30%

201.002 LF 70%

LIGNE « 8 »	
TAXE PARAFISCAL	4000 ,00

500.017 100%

LIGAN « E » 500.019L10 30%

VIGENETTES	54650500,00

500.017 302100 20%

201.002 LL 50%

الرسم على التلوث

LIGNE « 12 »	500.017 302.65 67%
	201.007LIGNE5 (E) 33%
TAXE POLLUANTTEE	24709,85

N « 1 »	20230000 ,00DA .

500.017 85%

201.00LP 15%

500.006 / AMENDE

201.007 LA 100%

LIGNE « A »	1086794,05DA.

500.019 100%

LIGNE « B »

REPARTITION DES

500.019 Commun 66%

LIGNE « A » TAP / 27650414,28

520.004 Wilaya 29%

500.019 L3 5%

REPARTITION DES « VF »

500.019 70%

V .F MOIS

500.019 70%

500.002Communes 30%

LIGNE « D »

500.002Commun 40%

201.001L107 40%

520.019 Wilaya 15%

500.019 L3 5%

LIGNE M1	2917128,5 DA .

201.001 LF 50% 1458564,25DA .

500.002 Commun 50% 1458564,25DA .

LIGNE M2	3672857,78 DA .

201.001 LF 50% 1836428,89DA .

500.002 Commun 50% 1836428,89DA .

LIGNE « E »	0 DA

201.001 BUDGETAT L 103 60% 0 DA.

500.002 Commun 20% 0DA.

500.017 20% 0DA.

500.028 TAXE MINIERE	0DA

500.019 L12 20% 0DA.

500.017 80% 0DA .

REPARTITION DES (IF)

LIGNE « A & B »	14970860,13 DA

49% ETAT 201.001L107 7335721,4637 DA .

TOTAL 0,5% Chemb .DE .COM 500.017 .

TOTAL 0,24 Chemb . DE . ARTIS 500.017 .

TOTAL 0,01% Chemb . DE . L'ARTISA .ET. METIERS 500.001 .

TOTAL 40,24 Communes 500.002.

TOTAL 5% Wilayas 500.017 .

TOTAL 5% F.CCL 500.019 .

LIGNE « C »	460000. ,00 DA

500.002 Communes 100% .

LIGNE « D »	128750,00 DA

500.002Communes 100% .

500.017	31261486,19 DA

520.004 100%

+ 1655,60 DA

تلخيص :

في كل يوم يتم لدى المركز الجواري للضرائب أو بالأحرى من مصلحة المحاسبة تحت سياق رئيس مركز القباضة بالإشراف من رئاسة المديرة يتم تقسيم مجمل المداخيل اليومية للمركز إلى ثلاث هيئات عمومية وذلك من خلال المراسلة للخزينة العمومية , والتي تحتوي على (البلديات التابعة للمركز , الولاية , صندوق الضمان الاجتماعي بنسب معينة) .

المطلب الثالث : مصلحة المراقبة الجبائية

2 – 1 – تعريف : وهي المصلحة التي تقوم بعملية الفحص والتحقيق من مجمل الوثائق الجبائية سارية للعمل الميداني , داخل وخارج المركز الجواري للضرائب , وكل معلومات المراهنة لزرع الشفافية , أو تبعا لمحاضر المعاينة , أو كشوفات من المديرية في حالة شراء وبيع , أو حتى الإيجار .وذلك لوجود لبرنامج لجنة مختصة في البحث والتقصي والمعاينة ووفقا لتصريحات المكلفين .

2 – 2 - الفرقة المشتركة : وهي الفرقة التي تقوم بالمراقبة الميدانية , الرامية إلى مبدأ المعاينة , وهي تتكون من ثلاثة أشخاص : (شخص من الديوان , وشخص من الجباية , وشخص من التجارة التابعين للمركز الجواري للضرائب) .[1]

[1] - مصلحة المراقبة الجبائية التابعة للمركز الجواري للضرائب , يوم الأحد 22 أفريل 2018 .

المبحث الثالث :مؤسسة نموذجية تخضع للنظام الضريبة الجزافية IFU

المطلب الأول : دراسة ميدانية لمؤسسة بيع قطع غيار الشاحنات

مؤسسة بيع قطع غيار الشاحنات

الشكل القانوني :مؤسسة فردية

العنوان

خضعت للتدقيق الجبائي والمحاسبي للسنوات : 2015 , 2016 .

1 - إشعار بالتقويم :

وفقا للتحقيق الجبائي والمحاسبي لمؤسستكم المختصة في نشاط بيع قطع غيار الشاحنات الكائن

SERIE G 12 **الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

المديرية العامة للضرائب	DIRECTION GENERALE DES IMPOT
مديرية الضرائب لولاية	DIRECTION DES IMPOT DE WILLAYA
مستغانم	DE : MOSTAGANEM
مفتشية : مستغانم	INSPACTION DE :MOSTAGANEM
قباضة : مستغانم	RECETTE DE : MOSTAGANEM
حي 300سكن خروبة – مستغانم	COMMUNE DE :
مركز الضرائب الجواري : خروبة – مستغانم	CPI DE : KHAROBA- MOSTAGANEM

التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة : 2016

DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU TITRE DE L'ANNEE : 2016

الفترة من : 5 جوان إلى : 30جوان لسنة 2018

Période du.....au .....

(تصريح يودع في الفترة الممتدة ما بين 1إلى 30جوان للسنة)

(Déclaration a souscrire entre le 1er et le 30 juin de l 'année)

الجدول رقم 12 : التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2016

1 - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة 1- IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE	
الاسم واللقب : رضوان بلعباس [1]	Nom , Prénom :
اسم الشركة : قطاع غيار الشاحنات – رضوان -	Raison social :
طبيعة النشاط : مؤسسة ذات شخص وحيد وذات مسؤولية محدودة	Activité exercée :
نشاطات أخرى : /	Autre activités :
نشاط معفى : /	Activité exonérée (ANSEJ- CNAC – ANJEM) :
عنوان النشاط : حي طاهرة الحاج (1925 – 1958)	Adresse du lieu d'exercice de activité :
عنوان إقامة المكلف بالضريبة : حي 05 جويلية سيدي بن حوى	Adresse du domicile de l'exploitant :
رقم التعريف الجبائي : 2701225389621	Numéro NIF :
رقم السجل التجاري : ك 235689012	Numéro du RC :
رمز النشاط : 161 / 005	Code d'activité :
رقم بطاقة الحرفي :	Numéro de la carte d'artisan :
رقم المادة : 210	Numéro d'article d'imposition :
رقم الهاتف : 0550618809	Numéro de téléphone :
البريد الالكتروني : /	E-mail :
رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري : 05 0018471647	Numéro CB / CCP

2 - الأجور 2- SALAIRES
عدد الأشخاص الموظفين* : 5
مبلغ الأجور المدفوعة * : 7000 دج
مبلغ الأعباء * : 8.500.350 دج

*هذه المعلومة تتعلق بالسنة ن +1

[1] - رضوان بلعباس : إسم افتراضي

2– رقم الأعمال التقديري

مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة	المعدل	رقم الاعمال التقديري	طبيعة النشاط
دج	5%	15.230.235دج	عملية الإنتاج وبيع السلع
60.028,32 دج	12%	500.236 دج	نشاطات أخرى
821.540,07 دج		15730471 دج	المجموع

بمستغانم في 15 / 01 /2016 .

A..... , le .....

ختم وإمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du contribuable

طريقة تسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة MODE DE PAIMENT DE L'IFU	
الدفع المجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة الجزافية الوحيدة Paiement fractionné de l'IFU	الدفع الإجمالي للضريبة Paiement intégrale de LIFU
50% للجزء الأول حالة إيداع التصريح 50% 1ère tranche au depot de la declaration ض. ج.و * 50% = 410770,035دج =50%*IFU إيداع	(الدفع الكامل للضريبة الجزافية الوحيدة حالة التصريح التقديري) (Paiement total de LIFU au moment du dèpot de la déclaration prévisionnelle)
25% الجزء الثاني (من 1 إلى 15 سبتمبر) 25% 2ème tranche (du 1er au 15 septembre) : ض.ج.و*25%= 205385,0175 =IFU*25%	
25% الجزء الثالث (من 1 إلى 15 ديسمبر) 25% 3ème (du 1er au 15 Décembre) : ض.ج.و*25% = 205385,0175 .=25* IFU	

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ☐ /الدفع 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ☐

/ الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج ☐ / 50.000 دج ☐

VERSEMENT INTEGRAL DE LI /

الجدول رقم 13 : كشف المحاسبة (الميزانية التقديرية) .

العناصر			السنة المالية 2015/01/01 2015/12/31	السنة المالية 2016/01/01 2016/12/31
	الدائن	مبيعات بضائع	4015500	
	المدين	بضائع مستهلكة	2056773	
		الربح الخام (دائن مدين)(1)	1958727	
		النسب الخام =الربح الخام * 100/ المبيعات	48.78	
		انتاج مباع	6587425	6473985
		انتاج مخزن		
	دائن	انتاج المؤسسة لنفسه		
		أداء خدمات		
		تحويل تكاليف الإنتاج		
		اجمالي الدائن	6587425	6473985
	مدين	مواد ولوازم مستهلكة	5145943	5056459
		الخدمات	1663000	1196745
		اجمالي المدين	6808943	6253204
		الربح الخام (دائن – مدين) (2)	-221518	
		النسبة الخام-القيمة المضافة *100 /الانتاج المباع.		
		الربح الخام الاجمالي 1+ 2	**1737209**	
	دائن	منتجات متنوعة		
		تحويل أعباء الاستغلال	1737209	
		إجمالي الدائن	790142	
		مصاريف الاستخدامات	204417	
	مدين	**ضرائب متنوعة %5**	154.225	

		12%	50192	
		الاهتلاكات	148027	
		المؤونات	15000	
		إجمالي المدين	1157586	
	دائن	رصيد نتيجة الاستغلال	579623	
		منتوجات أخرى		
		إجمالي الدائن		
	مدين	رصيد نتيجة الاستغلال		
		أعباء أخرى		
		إجمالي المدين		
		الربح الصافي (دائن – مدين)	581623	220781
		السنة الصافية – الربح الصافي * 100 /رقم الأعمال	**8.83**	3.41

المصدر : من اعتماد الطالب بالإعتماد على مذكرة تخرج ماستير لجوهر فاطمة الزهراء تحت عنوان المذكرة "دور التدقيق المحاسبي في الكشف التهرب الضريبي " لسنة 2017/2016 ,ص 48 .

المطلب الثاني :التحليل الميزانية التقديرية

بعد قيام العون المدقق بالإجراءات التمهيدية المتمثلة في جمع الوثائق والمعلومات اللازمة للممارسة نشاطه الذي دام حوالي أربعة (04) أشهر ، من عملية الفحص والتدقيق في الملف الجبائي للمكلف "بلعباس رضوان " ، للدفاتر والوثائق المحاسبية ، والتي أفرزت عدة نقائص نلخصها فيما يلي:

1 - تقييم الجبائي لعملية التدقيق

قام العون المدقق بتسليم التبليغ الأولي رقم 201 / 1010 الصادر في 2014 / 08 / 01 المتضمن أهم الملاحظات والنتائج الأولية التي تحصل عليها أثناء قيامه بتحليل أو ذكر التحصيل الضريبي رقم 12 (G12) وكشف المحاسبة مع استغلال المعلومات المجمعة والتصريحات المقدمة من طرف المكلف عرضت الأحداث كالتالي :

✓ بعد الانتهاء المدة القانونية من التبليغ الإشعار بالتدقيق في محاسبة المكلف انتقل العون المدقق الجبائي إلى مقر المركز الجواري للضرائب ، فوجد أن الدفاتر المحاسبية الإجبارية غير موجودة ، وعدم التقديم الوثائق واليوميات المساعدة ، وعليه تم إعداده للتنبيه لمدة 08 أيام ابتداء من التاريخ الحضور المدقق للتحضير الوثائق الجبائية والمحاسبية الضرورية ، مما قاده إلى تحرير محضر رقم **205** بتاريخ 2015/04/20 يبين عدم وجود الدفاتر المحاسبية المنصوص عليه في القانون التجاري حسب لمواد 09 و 10 إثبات دفتر اليومية ،والجرد .

✓ تم استدعاء المكلف (س) عن طريق إخطار موصى عليه تحت رقم 206 بتاريخ 20 / 4 / 2014لأجل تقديم الدفاتر المحاسبية في أقرب الآجال وإلا تسلط عليه العقوبات التي نص عليه المشرع .

✓ بتاريخ 05 / 05 / 2014 قدم المكلف الدفاتر القانونية المطلوبة ومؤشر عليها.

يتم تقييم محاسبة المكلف على جانبين:

1 - 1 -**المحاسبة المقدمة من حيث الشكل :** تقديم كل من :

- دفتر الجرد.
- دفتر اليومية.
- تصريحات الضمان الاجتماعي.
- دفتر الأستاذ؛
- دفتر اليوميات المساعدة .
- التصريحات السنوية لكل السنوات المعنية بالتدقيق .

ومع وجود غياب ل:

✓ الفواتير البيع لتجار الجملة .

✓ بطاقة المخزون لكل السنوات المعنية .

1 - 2 - **المحاسبة المقدمة من حيث المضمون :** أما من ناحية المضمون تم تسجيل مجموعة ملاحظات:

- **النتائج قيد التخصيص:**

الجدول رقم 14 : نتائج قيد التخصيص

التعيين	2015	2016
جدول حسابات النتائج	1.235.239	8.235.856
دفتر اليومية	1.235.000	8.235.856
الفارق	239	00

مصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على رقم الأعمال المصرح به.

وجود الفارق بدون علم المصدر ، حيث أن هذا الحساب تم إلغاؤه بموجب المادة 04 من القانون المالية لسنة 2012،والفقرة 08 من المادة 46 من القانون الضرائب والرسوم.

❖ **بالنسبة للدورة 2015**

- تكرار تسجيل فواتير الشراء ضمن يومية المشتريات لرفع الاستهلاك خارج الرسم ب 836.000 دج هذه الفواتير الخاص لزبون (س . م)

❖ **بالنسبة للدورة 2016**

- تسجيل تثبيتات أخرى بالسالب بمبلغ(201.023 - دج) خطأ في الميزانية .
- **حساب رقم الأعمال في:**

✓دفتر الجرد مقيد ب 14.490.120 دج .

✓حسابات النتائج ب 15.263.623 دج.

- **حساب بضاعة ومواد ولوازم مستهلكة في:**

✓دفتر الجرد مقيد ب 12.674.024 دج .

✓حسابات النتائج ب 13.256.412 دج .

- **حساب التثبيتات المادية في:**

✓دفتر الجرد مقيد ب 5.322.574 دج .

✓الميزانية المؤسسة مقيد ب 4.572.047 دج.

- **حساب ديون الاستغلال في:**

✓ دفتر الجرد مقيد ب 5.101.563 دج .

✓ الميزانية المؤسسة مقيد ب 3.977.535 دج .

- عدم تطابق الحسابات المسجلة في دفتر الأستاذ والميزانية .

بناءا على ما تقدم ذكره،عدم التقيد بالأحكام القانون التجاري من ناحية الشكل والمضمون ولا سيما المواد 9 – 10 -11 ، عدم تطبيق الجيد للنظام المحاسبي بالإضافة إلى الإجراءات المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قررت فرقة التدقيق المتكونة من رئس الفرقة والمدققين برفض محاسبة المكلف (بلعباس رضوان) من حيث المضمون ، وهذا طبقا لأحكام المادة 43 - 44 من قانون الإجراءات الجبائية لأنها لا تحتوي على أي قيمة مقنعة (مثبتة) في السجلات المحاسبية , التي تتضمن أخطاء والتجاوزات في قيد العمليات المحاسبية مع تسجيل معلومات غير صحيحة ومتكررة ، وعليه يتم إجراء تسوية الوضعية الجبائية لسنتي 2015 , 2016 بالتقدير التلقائي للضريبة ، وبخصوص سنة 2014 يتم إضافة المصاريف المرفوضة والغير المبررة وفق المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

2 - تحديد الأسس الضريبية

بعد أن قام المدقق بتسجيل الملاحظات والمعلومات ، يتم تحديد الأسس وفق النتائج ومن بين هذه الأسس نجد :

2 – 1 - تحديد رقم الأعمال : يتم تحديد رقم الأعمال المحقق لمختلف السنوات المعنية بالتدقيق من خلال مقبوضات المؤسسة ومقارنتها مع وضعيات النشاطات التجارية والتصريحات والمعلومات المتحصل عليها.

في هذه الحالة المؤسسة تعتمد على حسابين حسب المعلومات الواردة ، ونلخص في الجدول الموالي يتضمن المقبوضات المؤسسة للسنوات المعنية بعملية التدقيق

الجدول رقم 15 : الكشف البنكي رقم 01

السنة	مبالغ الحوالة بكل الرسوم	مبلغ الحوالة خارج الرسوم
2015	9.000.253دج	876.201دج
2016	9.256.325دج	998.235 دج

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التدقيق الجبائي

الجدول رقم 16 : الكشف البنكي رقم 2

السنة	مبالغ الحوالة بكل الرسوم	مبلغ الحوالة خارج الرسوم
2015	700.475دج	17.500دج
2016	750.236 دج	15.265 دج

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التدقيق الجبائي

2 – 2 - تحديد الربح الجبائي

- يتم حساب الربح المحقق (المستخرج) وفق العلاقة التالية:

الربح المحقق = أساس الربح الخاضع + المصاريف الغير المبررة

- حساب الربح الخاضع للضريبة

الربح الخاضع = أساس الربح المحقق الرسم على النشاط المهني أساس الربح المصرح به .

أما السنوات المتبقية تم تحديد أساس الربح المحقق بتطبيق الربح الصافي بمعدل 12% من رقم الأعمال المحقق للنشاط الخدمات (النقل), كما هو معمول به في مثل هذه الأنشطة ، أما النشاط البيع والشراء يتم تطبيق 5% من رقم الأعمال المحقق وفق انظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

2 – 3 -**تحديد الرسم على القيمة المضافة على المشتريات**

تم رفض الفواتير بناء على المراسلات الواردة لمصالح الضرائب لكل من المديريات الولائية للضرائب والمراكز الجواري الضرائب .

يتضح أن مجموعة من الممولين مدرجين ضمن القائمة الوطنية للغشاشين وبعضهم غير معروفي الهوية وغير ملتزمين اتجاه إدارة الضرائب .

بناء على المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتم رفض الفواتير واسترجاع الرسوم، والجدول الموالي يبين الرسوم المسترجعة.

الجدول رقم 17 : الرسوم المسترجعة

السنة	مبلغ الرسم	سبب الرفض
2015	52.320دج	//
2016	63.258دج	//

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على التدقيق الجبائي

2 – 4 - تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

بناءا على المعلومات الواردة من الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي ومقارنتها بالتصريحات للحقوق المدفوعة فورا G08[1] وغياب التصريح G50[2] ،وبناء على محضر المعاينة رقم 223 المؤرخ في 09 حوان2013 تم تصريح المعني بثلاث عمال وعليه يتم فارق عامل وباحتساب الحد الأدنى للأجور بمبلغ 1000 دج , يمثل الفارق الأساس الخاضع للضريبة .

الأساس الخاضع للضريبة = الأساس الدخل المحقق الأساس الدخل المصرح به.

المادة 38 مكرر 2 : إذا كان الثمن أو التقدير, الذي اعتمد على كأساس لتحصيل الرسم النسبي أو التصاعدي , يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للأموال المنقولة أو المبنية , تستطيع الإدارة الجبائية أن تقدير أو تعيد تقدير هذه الاموال بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان [3]:

2 – 4 – 1 – الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها , والزبائن و السفن أو البواخر.

2 – 4 – 2 – الحق في إيجاد أو الاستفادة من وعد بالإيجار لكل عقار أو جزأ منه .

المطلب الثالث : تسوية الوضعية الجبائية

بعدما قام المدقق بتحديد رقم الأعمال ، الربح ، الرسم على القيمة المضافة للمشتريات للأجور يتم تسوية الوضعية الضريبية على النحو التالي:

1 - تسوية الرسم على النشاط المهنيTAP

يتم تسوية الرسم على النشاط المهني بناءا على الرقم الأعمال المحقق (المستخرج) والجدول الموالي يوضح ذلك.

حساب القيمة= TAP رقم الاعمال المحقق x معدلTAP 2% TAP .

1 – 1 - حساب القيمة= TAP رقم الاعمال المحقق x معدلTAP 2% TAP .

[1] - التصريح الشهري ، الفصلي أو الثلاثي ، أنظر الملحق رقم .

[2] - التصريح بالمدخيل المتأتية من الرواتب والأجور، أنظر الملحق رقم.

[3] - يوسف دلاندة : مرجع سبق ذكره , ص 46.

*إن عدم صحة التصريحات أو شهادات الديون , يمكن تقديمها بشتى وسائل الإثبات المقبولة في قضايا التسجيل , (المادة 38) مكرر 1 د [1] .

بعد المعاينة أخذ المدقق العديد من النقاط وهي :

1 – 1 – 1 –المكلف بالضريبة اعتمد على القروض الخارجية المتأتية من البنك بقيمة 2000.000دج , وقام بشراء شقة في حي 5 جويلية بالمبلغ المصرح به 3000.000 دج , وبعد التحري أكثر تبين أن هذا الشخص قام بشراء الشقة بمبلغ 5000.000 دج ,تهربا من الضريبة .

1 – 1 – 2 - قام بتحويلها إلى مؤسسة بيع وشراء قطع الغيار.

1 – 1 – 3 – عمل المكلف على إيجاد العديد من الثغرات في القانون الداعية إلى التهرب المشروع , بحيث قام في إحدى الأيام ببيع قطع الغيار, ونزع لكابل التابع للقطعة لبيعه ضمن البيع بالتجزئة .

ومن هذا المنطلق قام المدقق بفتح تحقيق حول هذه ا إجراءات , باعتباره شخص مستقل من بينها :

أولا : ارسال الطلبية للمكلف بالتراجع على التصريح الأول عن **طريق الاشعار بالدفع** لأجل أقصاه ثمانية أيام.

وتحسب الضريبة للشراء الشقة بالمبلغ 5000.000 دج ,

ففي حالت ما إذا لم يكن باستطاعته تسديد قيمة الضريبة التي تقع على عاتقه , فإن المصلحة التدقيق مستعدة لكتابة تقرير ابتدائي لاكتتاب جدول الدفع على أقساط تحدد مع المكلف حسب إمكانياته (الملحق رقم 2)

أو دفع نسبة 10 % شهريا , وتزيد إلى نسبة 3 % شهريا إذا لم يقم المكلف بالاستجابة إلى أن تصل 25 % أو كحد أدنى 10.000دج في حالة الظروف القاهر لكل سنة .

ثانيا : في حالت رفض المكلف يشرع المدقق في هذه الحالة تنفيذ الفعلي للمتابعة في التحصيل الجبري للضريبة تحت طائلة التحصيل .

المادة 38 مكرر 2 و : في حالة النقصان في الثمن أو في التقدير ' تضاف إلى مبلغ الحقوق المتملص منها النسب التالية :

10% , إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يساوي 50.000 دج , أو يقل عنه .

15% , إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أكثر من 50.000دج ويقل أو يساوي 200.000دج .

[1] - يوسف دلاندة : نفس المرجع السابق , نفس الصفحة .

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

وتكون نسبة العقوبة 25% في حالت تحرير سند التحصيل المنصوص عليه في المادتين 106 , 356 من قانون التسجيل[1] .

2 - تسوية الرسم على القيمة المضافةTVA

حساب = TVA رقم الأعمال المحقق X معدل الرسم على القيمة المضافة

3 - تسوية الضريبة على الدخل الإجماليIRG

يتم التسوية بعد تحديد الربح الخاضع للضريبة.

3 – 1 - تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

أ - التقييم الأولي لتسوية الوضعية الجبائية

بناءا على إعادة تشكيل رقم الأعمال وتحديد الأرباح تم إعادة تقييم أولى لمختلف الضرائب والرسوم لسنوات المدقق فيها والملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم 18 : التقييم الأولي للوضعية الجبائية الوحدة(دج)

السنوات المعنية	2015	2016	المجموع
الرسم على النشاط المهني	25.235 دج	99.869دج	125.104 دج
الرسم على القيمة المضافة 17%	132.073 دج	758.238 دج	890.311 دج
على المسترجع الرسم المشتريات	99.289 دج	758.258 دج	857.547 دج
الدخل على الضريبة الإجمالية	99.000 دج	135000	234.000 دج
الرسم الشبه الجبائي	/	/	/
مجموع الحقوق المطلوبة	355.597 دج	1.681.365 دج	2.036.962 دج
مجموع العقوبة المفروضة	58.202 دج	99.024 دج	157226 دج
مجموع الضرائب والرسوم	413.799 دج	1.850.389 دج	2.264.188 دج

[1] - يوسف دلاندة : مرجع سبق ذكره , ص 48 .

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على التدقيق الجبائي

ب - التقييم النهائي لعملية التدقيق الجبائي

ب – 1 - رقم الأعمال المحقق بعد التعديل:

الجدول رقم 19 : تعديل رقم الأعمال

السنة	رقم الأعمال المحقق	رقم الأعمال المصرح	الفارق
2015	**15.569.895دج**	**15.569.000دج**	**895دج**
2016	**16.256.259دج**	**15.730.471دج**	**525.788دج**

ب – 2 - رد المكلف على نتائج التحقيق في المحاسبة

يملك المكلف حق الرد في الآجال القانونية حيث يحوز له تقديم كل الاقتراحات وإدخال التعديلات على نتائج التحقيق التي تخضع له , وهذا إذا كان بحوزته الدلائل والبراهين الواقعية على ذلك , وإلا فإن اقتراحاته لم تؤخذ بعين الاعتبار, وبخصوص المكلف المعني بمحل الدراسة بعد أن يتلقى اشعار بالتعديلات وفقا للإبلاغ الأولي , يقوم بالرد على نتائج التحقيق .

بعد استلام رد المكلف محل التحقيق حول نتائج التحقيق المحاسبي بدراسة رده, والاقتراحات والملاحظات المقدمة فيه, فإن مقدم ومبرر تم أخذها بعين الاعتبار, وإلا فلا يعتد بها, إذ تعتبر نتائج التحقيق النهائي .

الجدول رقم 20 : نتائج التحقيق (عملية التدقيق المحاسبي والجبائي)

الضرائب والرسوم	**رقم الأعمال أو الربح**	**سنة 2015**	**سنة 2016**
الرسم على النشاط المهني TAP	رقم الأعمال المستخرج	**32.256**	**99.869**
	رقم الأعمال المصرح به	**25.596**	**99.869**
	الفارق	**6.660**	**00**
الرسم على القيمة المضافة TVA	رقم الأعمال المستخرج		
	رقم الأعمال المصرح به	**132.073**	**758238 .**
	الفارق		
الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	رقم الأعمال المستخرج	99.000 دج	65.000 دج
	رقم الأعمال المستخرج	**99.000 دج**	**135.000**
	الفارق	**198.000 دج**	**200.000 دج**

المصدر: من اعدا الطالب بالاعتماد على التدقيق الجبائي

يعتمد النظام الجبائي الجزائري على تصريحات المكلف بالضريبة , حسب هذه الدراسة التي تضمنت ضرائب ورسوم لسنتي 2015 , 2016 , حيث كانت تصريحات 2015 كالتالي :

رقم الأعمال المصرح قدر ب : **15.569.000دج** , بعد عملية التدقيق قدر رقم الأعمال ب **16.256.259دج**

كرقم الأعمال المحقق , ومنه لوحظ أنه لم يصرح بمبلغ 895 دج , وهذا لسنة 2015 .

أما بالنسبة ل 2016

رقم الأعمال المصرح قدر ب**15.730.471دج** بعد عملية التدقيق قدر رقم الأعمال ب 15.569.895دج كرقم

الأعمال المحقق , ومنه لوحظ أنه لم يصرح بمبلغ **525.788دج**

ومن هذا المنطلق كان على المركز الجواري ارسال الاشعار بالدفع في الفترة التي تم فيها إكتشاف المكلف والتي لا تتجاوز ثمانية أيام , ولكن المكلف لم يقترف لذلك فكان على المؤسسة الحجز على الممتلكات , أولا لاسرجاع مبلغ الضريبة وثانيا لدفع أعباء المدقق الجبائي فكان ذلك .

خلاصة :

تم في هذا الفصل المتمثل في دراسة الميدانية لإحدى أساليب الرقابة الخارجية للقوائم المالية والمتمثل في التدقيق الجبائي من أجل إعطاء صورة على دور التدقيق الجبائي ،وعن الإجراءات الميدانية المتبعة من طرف الأعوان المدققين لكشف الأخطاء ،المناورات،والإغفال وتقويمها ليتم التأسيس رقم الأعمال والربح الخاضع واسترجاع الضرائب والرسوم المستحقة.

من خلال الدراسة الميدانية نستنتج أن الأدوات التدقيق وفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون تعتبر أهم مكونات التدقيق الجبائي للأغراض الجبائية ، حيث التحكم بشكل سليم فهي قادرة على دعم الرقابة الجبائية ، ونلاحظه من خلال الحصيلة الضريبية المحققة من عملية التدقيق ، والتي تمثل حقوق الخزينة العمومية.

خاتمة عامة

خاتمة

مما قد سبق لابد من الإنسياق إلى ركب موكب التطور ورفع الإنتاجية , ولا يتحقق ذلك إلى من خلال حماية الممتلكات من منطلق تحديد المسؤوليات

فقد أصبح التدقيق الجبائي في وقتنا الراهن حتميا على جميع المستويات الاقتصادية والعمومية الادارية للتحصيل الضريبي من خلال التحقيق في المحاسبة

إن للتدقيق الجبائي رونقا من الإفصاح , وطريقا نحو الريادة وسبيلا إلى الاستثمار من خلال الدفع

ومن هذا المنطلق يمكننا القول أن التدقيق الجبائي أداة و وسيلة لاكتشاف الغش أو التهرب الضريبي ، فمن خلال مراحل العملية يتم التخفيف من الخطر الضريبي للمؤسسة الاقتصادية و لمزاولة الوصول إلى الفعالية

المثلى للأداء الجبائي ، هذه المراحل تمكن القائم على عملية التدقيق من تحديد ما إذا كانت المؤسسة تحاول التهرب من ضريبة ما , أو تستعمل طرق غير مشروعة لمخالفة القانون الجبائي، و تكون عملية التدقيق الجبائي أكثر فعالية في تحديد الغش و التهرب الضريبي إذا كان القائم عليها مراجع خارجي مستقل أو موظف كفئ من ادارة الضرائب.

يمكن القول أن المؤسسة في حاجة ماسة إلى التدقيق الجبائي الذي يظهر كوسيلة مثلى للوصول إلى تشخيص جبائي للمؤسسة ، و الذي يسمح بتكوين فكرة أو صورة شاملة عن الجباية في مؤسسة ما أو جزء منها ، هذا ما يميزها عن باقي مهام التدقيق التي تمس الجانب الجبائي كالتدقيق المحاسبي , و التدقيق القانوني، و التي تعتبر ذات أهداف أكثر عمومية ، حيث لا يمكن اعتبارها فحصا معمقا للجباية في المؤسسة ، هذا التشخيص الجبائي الذي يخرج به التدقيق الجبائي يعتبر أداة بين أيدي المسيرين لإتخاذ قرارات التسيير, سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم عن وجود الخطر الجبائي و حجمه و كيفية التقليص منه ، أو من خلال حكمها على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم.

اختبار صحة الفرضيات:

ف 1 : يعتبر التدقيق الجبائي على أنه فحص انتقادي لمدى احترام المؤسسة للقوانين الجبائية المفروضة عليها.

س 1 :هل يمكن اعتبار التدقيق الجبائي أداة لتقيم أداء المؤسسة؟

يمكن اعتبار التدقيق الجبائي كعمليات فحص وتحقق من أن نشاط المؤسسة ينجم بشكل صحيح على القوائم المالية تحت ظل القواعد الجبائية وإجراءاته , ووفقا للنظام المالي المحاسبي ، و التي يمكن أن تكون داخلية أو خارجية .

س 2 : فيما تتمثل أهمية التدقيق الجبائي، و ما مدى إلزامية تطبيقهفي المؤسسة ؟ .

ج : يمثل التدقيق الجبائي قطبا هاما لمكاتب التدقيق , من أجل تطوير طرق الفحص والتحقيق التي يتبعونها بمختلف أصنافها , منها ما يكلف بمهمات تعاقدية تخص الانتظام الجبائي .

- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية .

ف 2 : التدقيق الجبائي للمؤسسة يشغل مكانا مهما في تقدير الخطر المستقبلي وسمعة المؤسسة .

ج - تعد الضريبة من أهم إيرادات الدولة ، إلى جانب أنها عبء ثقيل على المؤسسات و يترتب عنها العديد من الالتزامات المعقدة و التي يجب أن تتم مراقبتها , وصولا للتحصيل الضريبي .

س 2 : هل يؤثر التدقيق الجباية على المؤسسة رهن التطلع ؟ .

لا تقتصر الجباية بالنسبة للمؤسسة على كونها عبء ثقيل , بل أنها يمكن أن تتسبب في تعرضها إلى عقوبات ناجمة عن عدم احترام القواعد الشكلية أو قواعد المضمون ، و هذا ما يسمى بالخطر الجبائي.

- هذا ما يؤكد صحة الفرضية.

ف 3 : يقوم التدقيق الجبائي بالحد من الغش الضريبي .

س 1 : اكتشاف غش أو تهرب ضريبي في السجلات المحاسبية ، ماهيالإجراءات المتخذة من طرف المؤسسة ؟ .

قائمة المصادر والمراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

الكتب والمؤلفات :

- أحمد حلمي جمعة : **"المدخل إلى التدقيق الحديث "** , دار صفاء للنشر والتوزيع ,الطبعة الثانية , عمان , الأردن , 2005 .
- أحمد فنيدس : **" منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"** , الطبعة الأولى , المكتبة المصرية للنشر والتوزيع , مصر , 2014.
- أمين السيد أحمد لطفي : **" إعداد وعرض القوائم المالية , في ظل معايير المحاسبة "** , الطبعة الأولى , دار الجامعية , الإسكندرية , 2008 .
- خالد أمين عبد الله : **"التدقيق والرقابة في البنوك "** , دار وائل للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2012 .
- خالد أمين عبد الله : **" علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية "** ، مطبعة الإتحاد، عمان، الأردن، 2000 .
- خالد شحادة الخطيب , "نادية فريد طافش : الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية " , الطبعة الأولى , دار الجامد للنشر والتوزيع , 2008 .
- خالد الراوي : **" التحليل المالي للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي "** , دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2000 .
- خلف عبد الله الوارد , **"دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA "**, مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان الأردن , 2014 .
-
- رضا خلاصي : **" شذرات النظرية الجبائية "** , دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع , بدون طبعة , الجزائر , 2014 .
- رضا خلاص : **" مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة "** , دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع – الجزائر , 2013 .
- شعيب شنوف : **" محاسبة المؤسسة طبقا بمعايير المحاسبة الدولية "** , مكتبة الشركة الجزائرية بودواو , الجزء الثاني , الجزائر , الطبعة الأولى , 2009 .
-

- هادي التميمي : **" مدخل إلى التدقيق - من الناحية النظرية والعلمية "**, دار وائل للنشر والتوزيع , الطبعة الثالثة , عمان , الاردن , 2006 .
- محمد التهامي الطواهر , مسعود صديقي : **"المراجعة والتدقيق الحسابات – الإطار النظري والممارسات التطبيقية "**, ديوان المطبوعات الجامعية , الطبعة الثالثة , بن عكنون – الجزائر, 2005 .
- صديقي مسعود ، محمد التهامي طواهر ، **" المراجعة وتدقيق الحسابات "** , مطبعة مزوار الوادي, الجزائر،2010 .
- غسان فلاح المطارنة : **"تدقيق الحسابات المعاصر- الناحية النظرية "** , دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة , الطبعة الأولى , عمان , الأردن , 2006 .
- محمد السيد سرايا : **"أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل – الإطار النظري – المعايير والقواعد – مشاكل التطبيق العملي "** , الطبعة الأولى , بدون ذكر دار النشر والتوزيع , الإسكندرية , مصر , 2007 .
- محمد بوتين : **" المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق "** ، ديوان المطبوعات الجامعية، أكتوبر 2003 .
- محمد عباس محرزي : **" اقتصاديات الجباية والضرائب "** , دار هومة , الجزائر ,2008 .
- محمود محمد عبد ربه : **" العلاقة بين التقارير ومراقبي الحسابات وكفاءة الأسواق المالية "** , أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الادارة وتنمية الموارد , المنظمة العربية للتنمية , القاهرة , 2006 .
- كمال الدين مصطفى الدهراوي : **"المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة المالية "** , المكتب الجامعي الحديث , الإسكندرية , مصر , 2009 .
- مسعود درواسي , ضيف الله محمد الهادي : **" دور التقارير المالية في تقييم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية , نمو المؤسسات والاقتصاديات بين الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي "** , جامعة قاصدي مرباح , ورقلة , الجزائر , 2011 .
- كمال الدين الدهراوي : **" تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار"** , المكتب الجامعي الحديث , 2006.
- يوسف دلاندة : **" قانون الاجراءات الجبائية "** , دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع , الجزائر , 2014 .
- وجدي حامد حجازي : **"تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية "** .

- ناصر دادي عدون . يوسف مامش : **"أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي "** , الطبعة الأولى , دار المحمودية العامة , الجزائر , 2008 .

– 27

البحوث الجامعية :

أولا : أطروحات الدكتوره :

ثانيا : مذكرات ماجستير :

1 - قحموش سمية : **" دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية "** مذكرة ماجستير في العلوم التجارية , الجزائر , 2009, 2010.

2 - نوي نجاة : " **فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر, 1999 – 2003 ,** مذكرة ماجستير , جامعة الجزائر ، قسم علوم التسيير، 2003 , 2004 .

ثالثا : مذكرات ماستير :

1 - حميدات فتيحة :" التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية " , مذكرة ماستير , كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير , جامعة مستغانم ,2015 , 2016 .

2 - يسمينة بن سي قدور : " **إشكالية المنازعات الجبائية في إدارة الضرائب "** , مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستير , تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير , جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم – الجزائر , 2016 - 2017 .

3 - سويلم محمد فاتح : **" دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية "** , مذكرة ماستير علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية, حاسي مسعود – ورقلة , 2016 .

4 - علمي حليمة : " دور القوائم المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة " , مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير , جامعة عبد الحميد بن باديس , مستغانم , 2015 , 2016.

5 - حياة أحمودة : **" حوكمة الشركات كأداة لضمان مصداقية القوائم المالية "** , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي , ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة الشهيد حمة لخضر , الوادي ,2014 , 2015 .

6 - حياة أحمودة : **" حوكمة الشركات كأدات لضمان مصداقية القوائم المالية "** , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي , ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة الشهيد حمة لخضر , الوادي ,2014 , 2015 .

ثالثا : دروس سابقة :

1 - مشهود الحبيب : "مراجعة والتدقيق الجبائي" , دروس لمحاضرة سابقة لسنة ثانية ماستير, شعبة تدقيق المالي ومراقبة التسيير, 2017 , 2018 .

2 - مرحوم حبيب محمد :" **التحليل المالي المعمق** " , دروس لمحاضرات سابقة لسنة أولى ماستير, شعبة التدقيق ومراقبة التسيير 2016 – 2017 .

القرارات والمنشورات

1 - محمود محمد عبد ربه : " **العلاقة بين التقارير ومراقبي الحسابات وكفاءة الأسواق المالية** " , أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الادارة وتنمية الموارد , المنظمة العربية للتنمية , القاهرة , 2006 .

2 – وزارة المالية : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة , ط 2011.

3 - وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة , ط 2014 .

4 - وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب , القوانين الجبائية , الجزائر, 2016 .

5 - وزار المالية : مديرية التشريع والتنظيم الجبائي , كيفيات تنفيذ معدلات جديدة للرسم على القيمة المضافة , ط 2017 .

6 - وزارة المالية : المديرية العامة للضرائب , الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة , الجزائر, ط 2016.

7 - القرار العدد 19 المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها , الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19 المواد رقم 230 .2 .

8 - قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008 , يحدد قواعد تقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها , المادة رقم 230 .2

9 - شركة التدقيق والاستشارات رائدة في بلجيكا , تقدم خدمات مضافة للتدقيق والمحاسبة والاستشارات الضريبية , وخدمات الاستشارات .

10 - وزارة المالية : " المديرية العامة للضرائب ,دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب " , منشور 2009 .

- 11

القوانين والمراسيم

1 - أمر رقم 08 – 02 مؤرخ في 24 يوليو سنة 2008 , المادة 150.

2 - المادة 20 : قانون المحاسبة رقم 08 – 21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 .

3 - المادة 190 مكرر : قانون المحاسبة رقم 01 – 21 مؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2009 .

4 - المادة 191 : قانون المحاسبة رقم 99 – 11 مؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 , يتضمن قانون المالية لسنة 2000 .

5 - المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري 2010.

6 - قانون المحاسبة : مجموع النصوص التشريعية والتطبيقية وتعديلات , المادة 25,. برتي للنشر , الجزائر , 2011 .

7 - قانون رقم 90 – 21 مؤرخ في 15 غشت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية , معدل ومتمم بالقانون رقم 98 – 12 المؤرخ في 31 ديسمبر 1998 , يتضمن قانون المالية 1999 والقانون رقم 99 – 11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 , يتضمن قانون المالية لسنة 2000 , المادة 3 من قانون المحاسبة .

8 - المادة 103 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2007 , **" تحرر كل التصريحات على مطبوعات تعدها وتقدمها الإدارة الجبائية ويتعين على مفتش الضرائب تسليم وصل للمكلفين بالضريبة "** .

9 - قوانين جبائية , نصوص والقوانين مدعمة بنصوص تطبيقية ومحينة إلى غاية قانون المالية لسنة 2011 .

10 - قانون رقم 08 – 21 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 , المادة 182 مكرر 2 والمتضمن تصريح خاص بالتحويلات .

11 - G 50 : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة : المادة 371 , قانون الرسوم على رقم الأعمال , المادة 78 .

12 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رقم 09 – 09 مؤرخ في 30 ديسمبر 2009 , المادة 169 الفقرة 02 .

13 - قانون الإجراءات الجبائية من القانون رقم 11 – 11 مؤرخ في 18 يوليو سنة 2011 المتضمن قانون المالية التكميلي , المادة 18 للفقرة 1 .

قسم البحوث والدراسات

1 - صالح حسين كاظم : " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد " , بحث مقدم , قسم البحوث والدراسات , دائرة الشؤون القانونية .

قسم التربصات والدراسات الميدانية

1 - . هزيل علي , محمد رئيس ونائبه لمصلحة التسيير, المركز الجواري للضرائب , حي 300 مسكن – خروبة – مستغانم , من 16 . 03 إلى 24 – 04 / 2018 .

2 - عبد السلام , رئيس مصلحة القباضة , المركز الجواري للضرائب , حي 300 مسكن – خروبة – مستغانم , من 16 – 03 إلى 24 – 04 / 2018 .

3 - - رضوان بلعباس : إسم افتراضي .

المراجع باللغة الأجنبية

1 - Séminaire sur l'audit et le commissaire au compte, journée d'étude le 21-22 mars 2000 .

2 - Réda Khellassi, « présentation et mise en place d'un servise dudit fiscal « mémoire de fin d'étude , 2001.

3 - Ministère des finances , Direction général des impôts , Guide pratique du contribuable direction des relations publique et de la communication , Algérie , 2011 .

4 - Ministère des finance , Direction général des impôt : « Guide pratique du contribuable direction des relation publique et de la communication » , Algérie, 2011 .

5 - -Viatte . G : « Entreprises belges entretinnent de bonne relation avec les autorîtes fiscales « , news relese , Belgium , sit : WWW. Deloitte . Com – Assets – Dcom – Belgium – date - 22 – 12 – 2011 .

6 -

الملاحق

الـــجـــمـــهـــوريـــة الـجـــزائـــريـــة الـديـمـقـراطيـة الـشـعـبـيـــة
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA de .....

مفتشية **INSPECTION** .....
قباضة **RECETTE** .....
بلدية **COMMUNE** .....

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم التعريف الوطني:
Numéro d'Identification National (NIN)

رقم المادة:
N° d'article

رقم السجل التجاري:
N° du registre de commerce

رقم بطاقة الحرفي
N° de la carte d'artisan

التصريح برقم الأعمال
(نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)

DECLARATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

(REGIME DE L'**I**MPOT **F**ORFAITAIRE **U**NIQUE)

الفترة من: ..... إلى : .....
Période du ..... au .....

يعاد قبل **1 فيفري** من سنة التكليف بالضريبة
A renvoyer avant le **1er Février** de l'année d'imposition

تاريخ وختم المصلحة
date et cachet du service

اللقب : ..... الاسم : ..... NOM : .....
Prénoms : .....

اسم الشركة : .....
Raison sociale : .....

طبيعة النشاط: .....
Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة: .....
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

- إلى 1 جانفي: .....
- au 1er Janvier 200.....

- إلى 1 جانفي : .....
- au 1er Janvier 200.....

عنوان إقامة المصرح : .....
Adresse du domicile de l'exploitant : .....

أذكر العنوان القديم أيضا، في حالة تغيير العنوان خلال السنة
En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

رقم الحساب الجاري البنكي أو البريدي : .....
N° CCB ou du CCP : .....

رقم الهاتف : .....
N° d'appel téléphonique : .....

إسم وعنوان المحاسب (في حالة وجوده) : .....
Nom et adresse du Comptable (le cas échéant) : .....

يرجى ملئ الفراغات المبينة أسفله،إذا كنتم تمارسون نشاطا آخر (في حالة تعدد النشاطات، أرفقوا جدولا مفصلا بالشكل المطلوب):
Si vous avez une autre activité, veuillez renseigner les champs ci-après indiqués (En cas de multiplicité d'activités joindre un état dûment renseigné) :

اسم الشركة : .....
Raison sociale : .....

طبيعة النشاط: .....
Nature de l'activité : .....

عنوان المحل أو المؤسسة: .....
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise : .....

نظرا لأهمية هذا التصريح الذي ينبغي أن يكون قاعدة لتثبيت الضريبة الجزافية الوحيدة ، يوصى المكلفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة هذه المطبوعة في الآجال المحددة.
Compte tenu de l'importance de cette déclaration qui doit servir de base à la fixation de l'impôt forfaitaire unique, il est recommandé au contribuable de fournir les renseignements demandés avec précision et de renvoyer le présent imprimé dans les délais prescrits.

معلومات متنوعة : **Renseignements divers :**

أ - عدد الأشخاص المستخدمين في : ..... a) nombre de personnes employées :

ب- قيمة الأجور و الأعباء الاجتماعية المسددة في : ..... b) montant des salaires y compris les charges sociales versées en 20 …. :

ج- القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة : ..... c) Montant annuel des loyers privés de l'année 20…:

د- السيارات المستعملة: d) véhicules utilisés :

	نفـعـية Utilitaire	سياحـية Tourisme
سنة الاكتساب	.....	.....
العلامة والقوة	.....	.....
مجموع الثمن المدفوع	.....	.....
Marque et puissance		.....
Année d'acquisition		.....
Prix total payé		.....

جـــدول مـفـصـل للأعـــــباء
Etat détaillé des dépenses et frais divers

Désignation	الـــمـــبـــالـــغ Montants	تـــعـــيـــيـــن
Montant des achats de marchandises	.....	مبلغ مشتريات البضائع .....
Montant des achats de matières premières	.....	مبلغ مشتريات المواد الأولية .....
Salaires du personnel	.....	أجور المستخدمين .....
Charges sociales patronales	.....	الأعباء الاجتماعية لرب العمل .....
Loyers professionnels	.....	الإيجارات المهنية .....
Autres frais généraux (détailler sur feuille séparée)	.....	مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة) .....
TOTAL	.....	الـــمـــجـــمـــوع .....

Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires **معلومات متعلقة برقم الأعمال**

مبلغ الضريبة **Montant de l'impôt**	معدل الضريبة Taux de l'IFU	**قيمة رقم الأعمال** Montant du chiffre d'affaires	**طبـيـعـة الـعـمـلـيـات** (يتعلق الأمر بالنشاطات المنجزة داخل نفس المؤسسة) **Nature des opérations réalisées** (Il s'agit des activités réalisées au sein de la même entreprise)
……..	**5%**	……	(1)) انشطة الانتاج و بيع السلع (المادة 282 مكرر 1 – 1). (1) les activités de production et de vente de biens (article 282 ter - 1).
……..	**12%**	……	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 1 – 2). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
……..	**مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به** **Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)**		

……	الخضوع للحد الادنى للضريبة الجزافية الوحيدة بمبلغ 10000دج او 5000 دج حسب الحالة Soumission au minimum d'imposition 10 000DA ou 5 000DA, selon le cas (*)

Option pour un seul paiement annuel : OUI ☐ **NON** ☐

عند اختيار الخضوع لنظام الدفع السنوي للضريبة، فان الدفع يكون وجوبا قبل 30 سبتمبر من السنة كآخر اجل دون سابق اشعار.
En cas d'option pour le paiement annuel de l'impôt, celui-ci doit se faire au plus tard le 30 septembre de l'année sans avertissement préalable.

أشـــهــد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

A ..... : في Le ..... بـــ

Signature **الامضاء**

تذكير

- يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة حساب الضريبة و تسديدها وفق الآجال المحددة في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (المادة 282 مكرر 4).
- يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة في حالة تحقيقهم لرقم أعمال يتجاوز الرقم المصرح به بعنوان السنة **ن** بتقديم تصريح تكميلي مابين 15 و 30 جانفي للسنة **ن** +1 (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يمكن للإدارة الجبائية ان تصحح الاسس المصرح بها عن طريق جدول فردي في حالة تصريح غير مكتمل (المادة 282 مكرر 2).
- بإمكان الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اختيار التسديد السنوي شريطة احترام الشروط المنصوص عليها في المادة 365 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- يقدر الحد الادنى للضريبة بـ 10000دج (المادة 365 مكرر) يخفض هذا الحد الى 5000دج بالنسبة للأشخاص المستفيدين من اجراءات دعم التشغيل (وودت ش - ص و ا ب - وودق م) – المادة 282 مكرر 7.
- طرق التسديد: بالنسبة للدفع نقدا يجب مراعاة احكام القرار الوزاري رقم 57 بتاريخ 26 ديسمبر 2013 حيث إذا تجاوز المبلغ المسدد للفصل أو السنة 100000دج فان هذا الأخير يدفع بواسطة وسيلة دفع أخرى غير النقد.

- ✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
- ✓ بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

Rappel

- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder au calcul de l'impôt dû et le reverser suivant la périodicité prévue par l'article 365 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA) (article 282 quater CIDTA).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année N, les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre le 15 et le 30 Janvier de l'année N+1 (Article 282 quater du CIDTA)
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA)
- Les contribuables relevant de l'IFU peuvent opter pour le paiement annuel en respectant les conditions prévues par l'article 365 du CIDTA et la précision sur la case prévue à cet effet.
- Le minimum d'imposition est fixé à 10.000DA (article 365 bis), toutefois, ce minimum est ramené à 5.000DA pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi (ANSEJ - ANGEM -CNAC)- article 282- octiés.
- Modes de paiements: Le règlement doit être effectué par un moyen de paiement autre que l'espèce (arrêté ministériel n° 57du 29 décembre 2013) lorsque le montant de l'impôt dépasse la somme de 100.000DA.

- ➢ Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- ➢ Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

Annexe de la déclaration du chiffre d'affaires — **ملحق التصريح برقم الأعمال**

A

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:…… **année** …….. **سنة** ..... **بلدية**:..... الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Complément IFU avant (**31 Janvier**)

IFU à 5%:…….. DA

IFU à 12%: …… DA

Total: …….. DA

quittance n° ..... date:……

إمضاء المكلف بالضريبة

signature du contribuable

تكميلي (**قبل 31 جانفي**)

ض ج و: 5% .....دج

ض ج و: 12% .....دج

المجموع: .....دج

وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:…… **année** …….. **سنة** ..... **بلدية**:..... الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:…….. DA

IFU à 12%: …… DA

Minimum:…… DA

Total: …….. DA

quittance n° ..... date:……

إمضاء المكلف بالضريبة

signature du contribuable

فصلي/سنوي

ض ج و: 5% .....دج

ض ج و: 12% .....دج

ض ج و: حد ادنى.....دج

المجموع: .....دج

وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:…… **année** …….. **سنة** ..... **بلدية**:..... الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:…….. DA

IFU à 12%: …… DA

Minimum:…… DA

Total: …….. DA

quittance n° ..... date:……

إمضاء المكلف بالضريبة

signature du contribuable

فصلي/سنوي

ض ج و: 5% .....دج

ض ج و: 12% .....دج

ض ج و: حد ادنى.....دج

المجموع: .....دج

وصل رقم ..... تاريخ .....

B

Impôt Forfaitaire Unique **commune**:…… **année** …….. **سنة** ..... **بلدية**:..... الضريبة الجزافية الوحيدة

Raison sociale..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM..... : اللقب

Trimestriel /annuel

IFU à 5%:…….. DA

IFU à 12%: …… DA

Minimum:…… DA

Total: …….. DA

quittance n° ..... date:……

إمضاء المكلف بالضريبة

signature du contribuable

فصلي/سنوي

ض ج و: 5% .....دج

ض ج و: 12% .....دج

ض ج و: حد ادنى.....دج

المجموع: .....دج

وصل رقم ..... تاريخ .....

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** ض ج و

A

(NIF) **رقم التعريف الجبائي**

N° d'article **رقم المادة**

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
✓بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

✂ -

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** ض ج و

B

(NIF) **رقم التعريف الجبائي**

N° d'article **رقم المادة**

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
✓بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

✂ -

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** ض ج و

B

(NIF) **رقم التعريف الجبائي**

N° d'article **رقم المادة**

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
✓بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

✂ -

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** ض ج و

B

(NIF) **رقم التعريف الجبائي**

N° d'article **رقم المادة**

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
✓بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

✂ -

IFU **avis de versement** (à déposer à la recette) (يودع لدى القباضة) **اشعار بالدفع** ض ج و

B

(NIF) **رقم التعريف الجبائي**

N° d'article **رقم المادة**

- Pour le paiement trimestriel ou annuel : Utiliser le coupon **B**
- Pour le paiement complémentaire : Utiliser le coupon **A**

✓ بالنسبة للتسديد السنوي او الفصلي: استعمل القسيمة **B**
✓بالنسبة للتسديد التكميلي: استعمل القسيمة **A**

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصـــريـــح بـالـــوجـــود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

(1) { – الضريبة على أرباح الشركات
– الضريبة على الدخل الإجمالي }

تاريخ الإستلام

.....

سلسلة .G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

رقم السجل التجاري : ..... ح.ج. البريدي أو البنكي : .....

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : ..... الهاتف : .....

ر.ت. الاحصائي : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| ر.ت. الجبائي : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : .....

صفة المصرح : مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير (1) : .....

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- ☐ مؤسسة فردية.
- ☐ شركة فعلية.
- ☐ شركة التضامن.
- ☐ شركة مدنية مهنية.
- ☐ جمعية بالمشاركة.
- ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ☐ شركة المساهمة.
- ☐ شركة تعاونية.
- ☐ مؤسسة عمومية (شركة).
- ☐ مؤسسة عمومية.
- ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
- ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
- ☐ أخـرى : .....
- ☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : .....

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

....

....

....

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في .....

الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب المؤهلة.

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya

d .....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Date de Réception

.....

DECLARATION D'EXISTENCE

Souscrite par un contribuable relevant de :

(1) { — Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S.)
— Impôt sur le revenu global (I.R.G.)

Série G 8 (2007) - Imp. Officielle, Alger

Nom et prénoms ou raison sociale : .....

Dénomination commerciale : .....

Adresse du siège social : .....

N° Registre du Commerce : ..... N° C.C.P. ou bancaire : .....

N° de la carte d'artisan ou N° d'agrément : ..... Tél. : .....

NIS : | | | | | | | | | | | | | | | NIF : | | | | | | | | | | | | | | |

Adresse de l'établissement en Algérie (Sociétés étrangères) (2) : .....

Qualité du déclarant : propriétaire - Locataire - Gérant libre - Gérant (1) : .....

Date de début de l'activité : .....

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

(Cocher la case correspondante)

- ☐ Entreprise individuelle.
- ☐ Société de fait.
- ☐ Société en nom collectif.
- ☐ Association en participation.
- ☐ Société civile professionnelle.
- ☐ Société à responsabilité limitée.
- ☐ Société par actions.
- ☐ Société coopérative.
- ☐ Entreprise publique.
- ☐ Etablissement public.
- ☐ Société d'économie Mixte.
- ☐ unité économique locale (Wilaya ou Commune).
- ☐ Autres : .....
- ☐ Société étrangère : (indiquer la forme juridique) : .....

Nature de l'activité principale :.....

Autres activités secondaires : .....

Adresses des autres établissements secondaires : .....

....

....

....

Lieu où est tenue la comptabilité : .....

Nom et adresse du comptable : .....

(1) Rayer les mentions inutiles.

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnait avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

A ....., le .....

(Signature),

la présente déclaration doit être déposée dans les trente (30) premiers jours qui suivent le début de l'activité, auprès de l'inspection des Impôts compétente.

الملحق رقم 08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية .....

قباضة الضرائب

لـ .....

العنوان : .....

.....

.....

رقم الحساب الجاري البريدي : .....

الهاتف : .....

في ..... يوم .....

إشعار بالدفع

إلى السيد (ة) : .....

.....

.....

رقم التعريف الجبائي : |_|_| |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Specimen

يشرفني تذكيركم بأنكم مدينون للخزينة بمبلغ ..... دينار، يمثل الضرائب و الرسوم المفصلة أدناه :

رقم الضريبة	سنة فرض الضريبة	طبيعة الضرائب و الرسوم	المبلغ المستحق
		غرامات التاخير	
		المجموع	

أطلب منكم اتخاذ كل التدابير لتسديد المبلغ المذكور، في أجل أقصاه ثمانية أيام.

في حالة ما إذا لم يكن باستطاعتكم تسديد المبلغ كلية نظرا لأهمية الضرائب والرسوم المستحقة، فإن مصالحنا مستعدة لاكتتاب جدول للدفع على أقساط تحدده معكم حسب إمكانياتكم.

إذا لم تستجيبوا لهذا الإشعار أو تراجعتم عن تنفيذ جدول الدفع المكتتب، فإن إدارة الضرائب ستضطر إلى اتخاذ إجراءات المتابعة ضدكم، والمنصوص عليها في القانون.

أحثكم إذن بالاستجابة فورا لهذا الإشعار وباحترام التعهد الذي قد تكتتبوه عند مصالحنا.

عندما يشرع في التنفيذ الفعلي للمتابعة ، فإنه لايمكن توقيف إجراءات التحصيل الجبري مهما كان المبرر أو مستوى المبادرة المتخذة.

قـــابـــض الضـــرائـــب،

الملحق رقم 03

Série R, n° 9

إدارة الضرائب

مجموعة رقم : .....

وثيقة رقم : .....

إعفاء بريدي
أمر رقم 68-103
المؤرخ في 6 ماي 1968

مديرية الضرائب

تنبيه
يتعين إحضاره عند الحضور للسداد

مرسل إلى السيد : .....

المقيم بنهج : ..... رقم : .....

في : .....

ة : .....

ـة : .....

قباضة الضرائب .....

ك الشيكات البريدية للإيرادات: .....

زائر رقم : .....

تضح من الأوراد، وأوراق التحصيل، والحالات والعقود المشمولة بالنفاذ، الموضحة صورتها فيما يلي : ان ، المبين إسمه أعلاه مدين بالمبالغ الآتية :

نوع الأوردة والديون	المواد		سنة أو فترة ربط الضريبة	المبالغ الواردة في الأوراد وأوراق التحصيل، لمقبوضات بعد خصم الأقساط المسددة
	رمز	رقم		
ضرائب مباشرة ..... رسوم مشبهة بها.....				
أوراق تحصيل..... ضرائب غير مباشرة الضرائب على القيمة المضافة				

الحالات والعقود المشمولة بالنفاذ

ناء وألقاب ممولين	البلدية والهيئة الدائنة	الحالات المشمولة بالنفاذ – تواريخ		العقود المشمولة بالنفاذ تاريخ العقود	مواد الأوراد أو سجلات المقبوضات	موضوع الديون	تواريخ الإستحقاق
		إرسال الحالة من رئيس المجلس الشعبي البلدي أو الرئيس أو المدير	شمول الحالة بالنفاذ				

مجموع المبالغ الواجبة الأداء	
الجزاءات الضريبية	
المجموع الواجب تسديده	

المحصل الموقع أدناه بأن المدين الموضح إسمه أعلاه لم يقوم بالسداد.
تم فعلى عامل الملاحقة القضائية المبين إسمه فيما بعد أن يلاحقه عن
تنبيه عليه بسداد كافة ما هو مطلوب من مبالغ واجبة الأداء من ضرائب
ت بدون إخلال بما يستحق عليه من إجراءات وغرامات التأخير.

..... يوم .....

محصل الضرائب

ـه

..... سنة ..... بناء على

راد المشمولة بالنفاذ من والي الولاية التي تم بها ربط الضريبة (1)

اق التحصيل المشمولة بالنفاذ من مدير الضرائب للولاية التي تم فيها ربط الضريبة (2) والمعلنة بتاريخ .....

سند المعد بمعرفة (3) ..... المشمول بالنفاذ من ..... بتاريخ .....

صورة التنفيذية للعقد المشمول بالنفاذ الموثق بمعرفة الأستاذ (4) ..... موثق العقود الرسمية

..... بتاريخ ..... والمسجل تسجيلا قانونيا،

ى طلب :

صل الضرائب المشار إليه أعلاه فيما يتعلق بالضرائب.

ير الضرائب ومحصل الضرائب المشار إليها أعلاه فيما يتعلق بأوراق التحصيل.

(5) ..... ومحصل الضرائب فيما يتعلق بالحالات المشمولة بالنفاذ.

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE UNIVERSITE ABDEL HAMID IBN BADIS MOSTAGANEM *Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des Sciences De Gestion* *Services des Stages*	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE	وزارة التعليم العالي و البحث العلمي جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير مصلحة التربصات

السنة الجامعية: 2018/2017 Année Universitaire :

رقم: 2017/ 7

مستغانم في: 12/ مارس/ 2018

إلى

السيد(ة): مديرية الضرائب لولاية مستغانم

نيابة المركز الجواري للضرائب

مستغانم

الموضوع: طلب تربص.

تحية طيبة وبعد،

سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي ومن اجل تجسيد المفاهيم النظرية للطلبة، يشرفنا أن نطلب من سيادتكم قبول الطلبة الآتية أسماؤهم:

الاسم واللقب	تاريخ ومكان الازدياد	الشهادة المحضر لها ليسانس/ماستر في التخصص
- بلعيس محمد	1991/05/04 مغ	ماستر تدقيق ومحاسبة

للقيام بتربص ميداني[1] على مستوى مؤسستكم وهذا ابتداءا من يوم: 2018/03/26 إلى: 2018/04/30

تحياتنا الخالصة.

قبول الهيئة المستقبلة

رئيس مصلحة التربصات

لقب واسم المؤطر لدى المؤسسة: .....

ملخص

تستخدم المؤسسات عدة طرق وأساليب للتأكد من صحة بياناتها ودقتها وسلامة قوائمها المالية و من بين هذه الطرق التدقيق الجبائي .و من الأهداف التي يسعى إليها هذا البحث ؛ معرفة العمليات الجبائية التي تتم على مستوى المؤسسة ، تحديد مفهوم التدقيق خاصة التدقيق الجبائي ، دور التدقيق الجبائي في الحد من الغش الضريبي فمن خلال إنجاز هذه الدراسة نستنتج أن التدقيق يلعب دورا فعالا في المؤسسة وذلك لتعدد العلاقات الاقتصادية مما يساعد على توفير مختلف البيانات وتقييم الإجراءات مع اقتراح الحلول الممكنة،و نلاحظ كذلك استمرارية سيطرة الضرائب غير المباشرة عليه .

الكلمات المفتاحية :

مؤسسة اقتصادية - تدقيق - جباية -التدقيق الجبائي.

Résumé :

Les entreprises utilisent plusieurs moyens pour s'assurer de la validité des états financiers et parmi ces moyens l'audit fiscal. Étala recherche a pour objet de connaitre les opérations fiscales qui se déroulent au sein de l'entreprise, déterminer la notion d'audit notamment l'audit fiscal et le rôle de l'audit fiscal pour diminuer le fraude fiscal.

A travers cette étude, on déduit que l'audit joue un rôle d'une grande efficacité dans l'entreprise et cela, eu égard à la pluralité des relations économiques, ce qui permet la disponibilité des différents facteurs concernés et l'évaluation des procédures avec les propositions des solutions possibles. On remarque ainsi la continuité de la prévalence des impôts indirects sur le système d'audit.

Mots clés :

Entreprise économique –Audit - Fiscalité – Audit fiscal.