



باديس مستغانم
وعلوم التسيير

جامعة عبد الحميد ابن
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
شعبة علوم مالية و محاسبة تخصص: التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

التدقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب دراسة حالة بمركز الضرائب بولاية مستغانم

تحت إشراف الأسناده:

براهمي سعاد

مقدمة من طرف الطالبين

- بصغير سعاد.
- بوهادف مامة

أعضاء لجنة المناقشة

الرتبة	الاسم و اللقب	الصفة
أستاذ محاضر ب	بلعياشي غوتي بومدين	رئيسا
أستاذة مساعدة أ	براهمي سعاد	مشرف و مقرر
أستاذة محاضرة ب	دراوي اسماء	مناقشا

السنة الجامعية : 2020/2019

تشكرات

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم :
(إن أشكرَ الناسَ لله عز وجل
أشكرُهم للناس)

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان
للدكتورة براهيمى سعاد على
مجهوداتها ونصائحها وعلى
صبرها معنا لإنجاز هذه
المذكرة .

كما نتقدم بجزيل الشكر
المسبق للجنة المناقشة على
ما سيقدمونه من ملاحظات
وتوجيهات والتي لن تزيد هذا
العمل إلا إتقاناً وجمالاً .
و نشكر كل أساتذة كليتنا على
دعمهم وتشجيعهم لنا، دون أن
ننسى من مد لنا يد المساعدة
من قريب أو من بعيد .

الإهداء....

الحمد لله الذي بعونه تتم الصالحات والصلاة على رسوله الكريم سيدنا أهدى عملي و
ثمرة جهدي بعد الحمد لله الواحد الأحد على توفيقه و نعمته علي .
إلى عماد البيت أبي العزيز أطل الله عمره و أدام صحته
الى من انتظرت نجاحي طويلا، حبيبتي و نور
عيني أُمي الغالية أطل الله عمرها و أدام صحتها
و الى كل عائلتي الكبيرة و الأصدقاء .

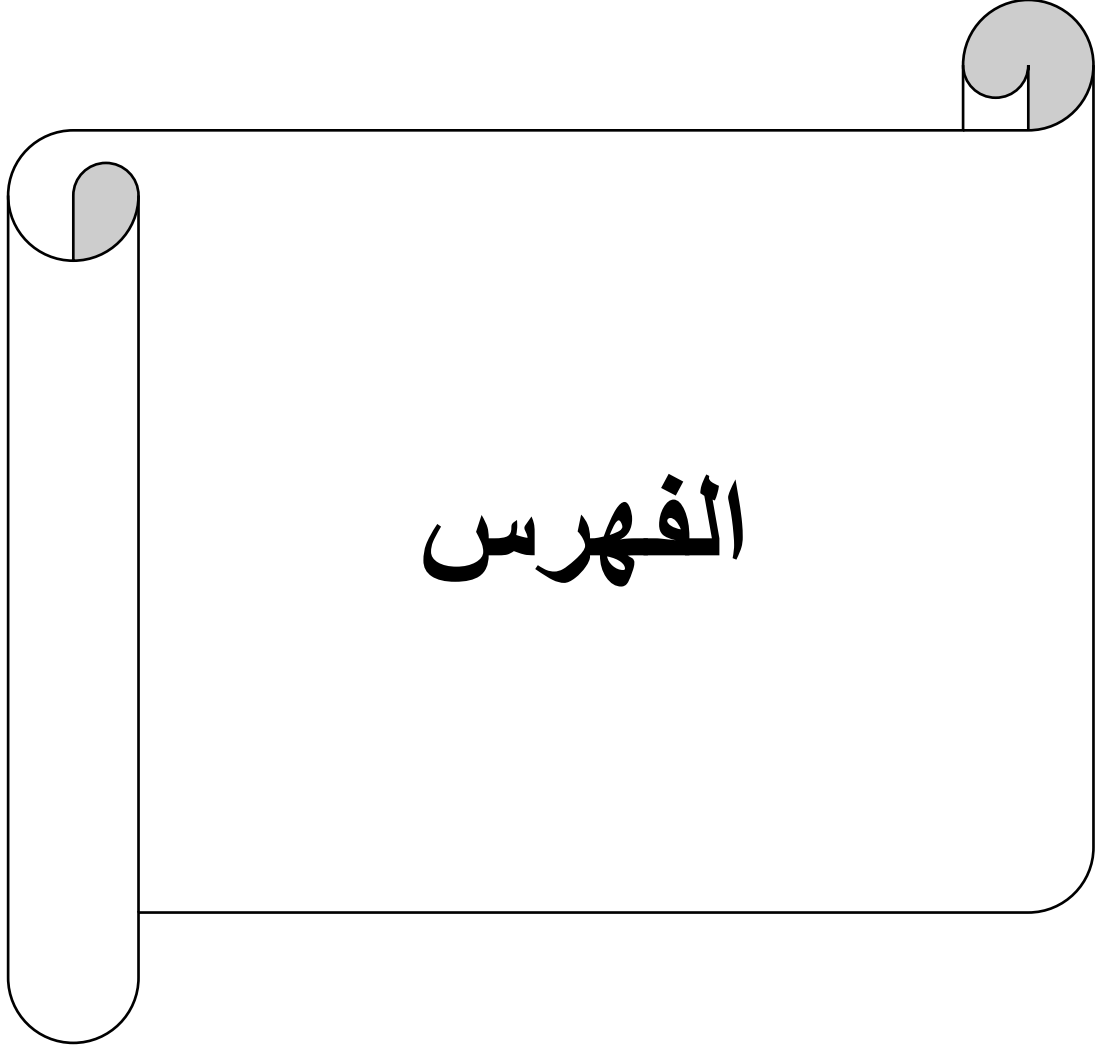
بوهادف مامة

الإهداء....

بسم الله خير الأسماء ..بسم الله رب الأرض و السماء ..بسم الله الكافي ..بسم الله
المعافي

اللهم اني اسالك علما نافعا و رزقا طيبا و عملا متقبلا
أهدي ثمرة جهدي هذا الى الفؤاد الذي لا ينقطع حبا و حنانا الى التي تحميني و
بالهمس تنادينني ، الى التي انارت دربي فاخترت أن تكافح الحياة لترسم البسمة على
وجهي ، الى التي غرست في قلبي حب الخير و نبذ الشر ، الى التي حملتني وهنا على
وهن ، والدتي الحبيبة حفظها الله .
الى الذي كان لي السند المتين ، يهوى لي السعادة و للنجاح ، علمني أن حسن الخلق
جنة في القلب ، ابي الكريم حفظه الله .
إلى من قاسموني الرحم و شاركوني الحياة الى اقرب الناس أشقائي
إلى كل الزملاء و الزميلات بتخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير و أتمنى لهم
التوفيق ، الى الأستاذة المحترمة "براهمي سعاد" .
التي اكن لها جزيل الشكر و التقدير .

بصغير سعاد



الصفحة	العنوان
	الإهداءات
	التشكرات
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة المختصرات
02	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي .	
08	تمهيد
09	المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي .
09	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي ومفهومه .
11	المطلب الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته .
13	المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي .
16	المبحث الثاني : مقومات التدقيق المحاسبي .
16	المطلب الأول :فروض ومبادئ التدقيق المحاسبي .
19	المطلب الثاني :مزايا وعيوب التدقيق المحاسبي .
20	المطلب الثالث : مراحل عملية التدقيق المحاسبي
22	خلاصة الفصل .
الفصل الثاني: عموميات حول الرقابة الجبائية .	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية .
38	المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية .
40	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية .
43	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية .
49	المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية وعلاقتها بالتدقيق المحاسبي.
49	المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
51	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية .
58	المطلب الثالث : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.
59	خلاصة الفصل.
الفصل الثالث :إدارة الرقابة الجبائية في مركز الضرائب .	
60	تمهيد.
61	المبحث الأول: مركز الضرائب لولاية مستغانم .
61	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ودوره الجبائي .

63	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب .
64	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب .
65	المبحث الثاني : الدراسة الميدانية للبحث في مركز الضرائب .
65	المطلب الأول : الإجراءات و الخطوات الأولية للتحقيق .
66	المطلب الثاني : أعمال التحقيق والتبليغ الأولي .
73	المطلب الثالث: التبليغ النهائي لنتائج التحقيق .
77	خلاصة الفصل .
78	خاتمة.
80	قائمة المراجع.
	الملاحق
	ملخص الدراسة

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
67	تباين رقم الأعمال	1
68	الفرق بين رقم الأعمال المعلن والمصرح به	2
68	ضريبة الشراء المستردة أكبر من فواتير الشراء المسجلة	3
68	رصيد العميل غير صحيح	4
69	قاعدة IRG	5
69	حالة TVA	6
70	حالة ضرائب الشراء	7
71	وضع Tap	8
71	فرض الضرائب على الرواتب	9
72	تحديد الأرباح المحتجزة	10
72	القواعد المحتفظ بها IRG/BIC	11
74	حالة ضريبة القيمة المضافة	12
74	وضع الرسم على النشاط المهني	13
75	وضع الرسم على النشاط المهني	14
75	حالة الضرائب على الرواتب	15
76	حالة الربح	16

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
43	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	1
46	مخطط الرقابة على الوثائق	2
53	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	3
55	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	4
56	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	5
57	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	6
62	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	7

قائمة المختصرات:

المصطلح	المختصر بالعربية	المختصر بالفرنسية
TVA	الرسم على القيمة المضافة	Taux sur la valeur ajoutée
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur la revenue globale
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les sociétés
TAP	الرسم على النشاط المهني	Impôt sur l'activité professionnelle
Cp	الرقابة الشكلية	Contrôle formel
VC	التحقيق في المحاسبة	Vérification de comptabilité
VP	التحقيق المصوب	Vérification ponctuelle
DGI	المديرية العامة للضرائب	Direction générale des impôts
SRV	مصلحة الأبحاث والمراجعة	Services de recherche et vérification
DGE	مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grands des entreprises
IRG/Salaire	الضريبة للدخل الإجمالي للمرتبات والأجور	Impôt sur le revenue globale du Salair
CDI	مركز الضرائب	Centre des impôts
CSP	الرقابة على الوثائق	Le contrôle sur pièce



مقدمة عامّة

مقدمة

يعتبر التدقيق المحاسبي فرع من فروع المحاسبة و الذي تطور في الفترة الأخيرة بسبب الحاجة إليه و هو من المواضيع التي شكلت حيزا كبيرا في الجانب المالي و المحاسبي يلعب دورا هاما و بارزا في الإدارة الإقتصادية المملوكة للمجتمع و تجدر الإشارة الى أن مهنة التدقيق المحاسبي مازالت تشهد عدة نقائص في الجزائر حيث طغى عليها الطابع القانوني أكثر من الطابع الإقتصادي بالإضافة إلى عدم المعرفة الكاملة لمعايير التدقيق الدولية من قبل المدققين و نقص التزام المؤسسات بتطبيق المبادئ المحاسبية و المعايير المحاسبية الدولية الا أن التدقيق المحاسبي هو الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات للتحقق من صحة المعلومات المالية و البيانات المحاسبية ، يعد التدقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تتبعها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي و التأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، كما أن هذه الوسيلة تستخدم في فحص الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي و التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل التلاعبات سواء كانت بقصد أو بدون قصد من قبل المكلفين بالضريبة و بهدف هذه الدراسة إلى اختبار مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين دور الرقابة الجبائية و الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي في ضوء النظام الجبائي الجزائري .

الإشكالية:

مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

إلى اي مدى يمكن أن تساهم عملية التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟

من خلال الطرح العام للإشكالية تطرح التساؤلات الفرعية التالية :

- (1) كيف تم تطور التدقيق ؟ و ماهو التدقيق المحاسبي ؟
- (2) ما هي طرق الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب التي تساهم في التقليل من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي؟
- (3) ماهي العناصر التي تعتمد عليها عملية فحص محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل؟ و هل هي قادرة على المساهمة في الرقابة الجبائية؟

الفرضيات:

على ضوء السؤال الرئيسي و التساؤلات الجزئية يمكن الإنطلاق من الفرضيات التالية :

1. إبداء الرأي في عدالة التقارير المالية المؤسسة معتمد في ذلك متانة و قوة نظام الرقابة الداخلية
2. تساهم تقنيات التدقيق المحاسبي في الرفع من فعالية الرقابة الجبائية.
3. التدقيق المحاسبي لمستندات و دفاتر و سجلات المؤسسة فحصا معمقا دلالة على قوة نظام الرقابة.

أسباب اختيار الموضوع:

ان موضوع البحث له اسباب موضوعية و أخرى ذاتية و هي كالتالي:

- 1) أهمية موضوع التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية .
- 2) المؤسسة مليئة بالمخاطر مما أدى الإهتمام بالتدقيق حيث يعمل المدقق على التأكد من سلامة و دقة البيانات المالية .
- 3) موضوع البحث يخدم مجال التخصص التدقيق و مراقبة التسيير .

أهمية الموضوع :

توضيح اثر التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية .
تشخيص ظاهرة التدقيق المحاسبي و تبيان مدى دوره في الحد أو التخفيض من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .
التعرف على الدور الغير مباشر بشكل عام و التدقيق للأغراض الجبائية بشكل خاص .

أهداف الدراسة :

- _ التعرف على الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية .
- _ معرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي و قدرته على دعم الرقابة الجبائية .
- _ التعرف على دور التدقيق المحاسبي بشكل عام و التدقيق للأغراض الجبائية بشكل خاص.

المنهج المتبع :

من اجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة و اختبار صحة الفرضيات اعتمدنا في معالجتنا لهذا البحث على مزيج من المنهج التحليلي الوصفي للإمام بالجانب النظري من

خلال عرض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية بالإضافة إلى دراسة حالة مركز الضرائب بولاية مستغانم.

حدود إطار الدراسة :

يمكن تقسيم حدود بحثنا الى ثلاثى اجزاء :

- الحد الموضوعي : يتمثل في التعرف على التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية .
- الحد الجغرافي : تدور الدراسة حول مركز الضرائب بولاية مستغانم.
- الحد الزمني : من 05 جانفي الى 05 فيفري.

الدراسات السابقة :

- مصطفى العثماني ، نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، فرع و محاسبة ، المركز الجامعي ، المدينة 2008، تم التوصل الى أن نظام المعلومات يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية.
- لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة بسكرة 2011/2010، وقد عالج الباحث في دراسته مدى مساهمة التدقيق المحاسبي و قد استند الى واقع النظام الجبائي الجزائري، و التحديات التي يواجهها هذا النظام و قد توصل الى أنه يجب على العون المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلفين قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة و تحديد مختلف الضرائب و الرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس.
- وهيبة يحي باشا ، الرقابة الجبائية بمركز الضرائب مديرية الضرائب بولاية مستغانم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، مستغانم 2017/2016، عالجت الباحثة اشكالية مساهمة الرقابة الإجتماعية في ضبط الضرائب و قد توصلت الى أنه يمكن للرقابة الجبائية من الناحية العملية أن تؤدي دورا فعالا فيما يتعلق بتقييم عناصر الذمة المالية للمكلفين، حيث تتضمن العناصر طرق موضوعية اي بدون اضافة إلى اكتشاف الفروقات و ابلاغ المعني بالأمر بالإعتماد على مستندات .

صعوبات البحث

- قلة الدراسة السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر

- نقص المصادر و المراجع الكافية و السبب في هذا غلق الجامعات و المكاتب العمومية وصعوبة تحميل الكتب الإلكترونية
- ضياع الوقت لإيجاد مكان التبرص
- الوضع الذي يمر به العالم أجمع بسبب وباء كورونا أو ما يعرف بالإسم العالمي. covid 19
- صعوبة التواصل مع المشرف في ظل هذه الأوضاع.

تقسيمات الدراسة

محاولة منا لدراسة الفرضيات المقترحة حاولنا تقسيم البحث الى ثلاثة اجزاء نعرض في الفصل الأول الأدبيات النظرية للتدقيق المحاسبي حيث تطرقنا في المبحث الأول الى مدخل مفاهيمي حول التدقيق المحاسبي ،المبحث الثاني تطرقنا فيه الى مقومات التدقيق المحاسبي.

أما الفصل الثاني فقد شمل هو الآخر الرقابة الجبائية حيث تطرقنا في المبحث الأول الى ماهية الرقابة الجبائية ،و المبحث الثاني الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية و علاقتها بالتدقيق المحاسبي.

والمبحث الثالث المبحث الأول قمنا بدراسة حول مركز الضرائب بمستغانم أما المبحث الثاني فكان عرض للنتائج التي تم التوصل اليها .



الأدبيات النظرية
للتدقيق المحاسبي

مقدمة الفصل الأول :

إن النظام الجزائري نظام تصريحي أي مبني على أساس تصريحات المكلفين بالضريبة و هذا ما يؤدي ببعض المكلفين على عدم التصريح بالمبالغ الحقيقية و محاولة التهرب ، و الحد من هذه الظاهرة و التأكد من مدى صدق التصريحات المكتتبه منح المشرع الجزائري للمصالح الجبائية عدة صلاحيات مجسدة في الرقابة الجبائية التي تساعد على رقابة محاسبة المكلفين بالضريبة و محاولة كشف التلاعبات و التجاوزات و اكتشاف اخطاء و العمل على الحد من وقوعها، و التخفيض على الأقل من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي.

ومن هذا المنطلق سنعرض في هذا الفصل الإطار النظري للتدقيق المحاسبي من خلال التطرق الى اهم الجوانب المتعلقة به حيث تم تقسيمه الى مبحثين
المبحث الأول : مدخل مفاهيمي التدقيق المحاسبي
المبحث الثاني : مقومات التدقيق المحاسبي

المبحث الأول : مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي
المطلب الأول : التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي و مفهومه
التطور التاريخي :

المتتبع لتاريخ تطور تدقيق الحسابات في العديد من دول العالم يجد أنها نمت و تطورت في ظل فكرة انفصال المركبة عن الإدارة ، و ذلك لحاجة ملاك المنشأة إلى رأي مهني مستقل عن مدى كفاية ادارة المنشأة في استخدام مواردها المتاحة ، و تتضح أبرز ملامح هذا التطور في التعريف الحديث لتدقيق الحسابات من قبل لجنة مفاهيم التدقيق المنبثقة من جمعية المحاسبة الأمريكية AAA، بأنه عملية منتظمة و موضوعية للحصول على ادلة إثبات و تقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع و أحداث الإقتصادية و اوصول النتائج الى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق . ويشير التاريخ القديم إلى أن القدماء المصريين و الرومان و الإغريق كانوا يسجلوا العمليات النقدية ثم يدققونها للتأكد من صحتها و كانت هذه العملية قاصرة على الحسابات المالية الحكومية حيث كانت تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع ، و بعد الجلسة يقدم المدققون تقاريرهم، مع ملاحظة أن عملية التسجيل كانت تتم بطريقة بدائية، و تحسنت عمليات التسجيل و التدقيق بعد تنظيم الحسابات على أساس الطريق المزدوجة التي اكتشفها العالم الإيطالي Luca Pacioli ونشر كتابه الذي ظهر في مدينة البندقية في القرن الخامس عشر عام 1494م¹.

مفهوم التدقيق المحاسبي

كلمة تدقيق معناها اللفظي audit مشتقة من اللغة اللاتينية audit ومعناها يستمع، حيث أنه في العصور القديمة كان صاحب العمل عندما يشك في وجود خيانة يعين شخص للتحقق من الحسابات و كان هذا الشخص يجلس مع المحاسب ليستمع ما يقوله بخصوص الحسابات الخاصة بالعمل².

¹ احمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء، للنشر و التوزيع، عمان الأردن، الطبعة الثانية، ص 7/6
² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر ،الناحية النظرية ،دار المسيرة ،عمان الأردن ،الطبعة الثانية،2009،ص13.

و بعد أن تطورت المحاسبة خاصة بظهور نظام القيد المزدوج في عام 1494 بفضل الإيطالي "باشيليو" الذي قام بوصف واجبات و مسؤوليات مدقق الحسابات و فصله عن عمل المحاسب ، أما العرب ترجموا الكلمة في كل من دول المشرق العربي و الخليج بالتدقيق أما في مصر و دول المغرب العربي بالمراجعة¹.

وتعددت التعاريف للتدقيق المحاسبي و هذا حسب وجهات النظر المختلفة أنا من أهمها نجد: لجنة مفاهيم التدقيق المحاسبي لجمعية المحاسبين الأمريكيين هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية ، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل ذلك الى الأطراف المعنية². أما احمد حلمي جمعة يرى أن التدقيق هو عملية فحص مستندات و دفاتر و سجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقادي محايد للتحقق من صحة العمليات ، و ابداء الراي في عدالة التقارير المالية المؤسسة معتمدا في ذلك على قوة و متانة نظام الرقابة الداخلية³.

كما نجد أن حسين القاضي يرى كذلك أن التدقيق هو البحث المنهجي الذي يقوم على جمع أدلة الإثبات وتقييمها، من أجل تحديد درجة الثقة في المعلومات المتعلقة بالظروف و الأحداث الإقتصادية في وحدة اقتصادية و توصيل ذلك الى مستخدمي تلك المعلومات المختلفة⁴. نستطيع أن نعرف التدقيق على انه فحص منتظم من قبل شخص فني محايد الدفاتر و السجلات و المستندات و الحصول على ادلة و القرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة القوائم المالية و كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها⁵.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي و اهميته

1 محمد السيد سرايا ،أصول و قواعد المراجع و التدقيق الشامل، مشاكل التطبيق العملي ، المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية 2007،ص07

2 حسين القاضي ، مراجعة الحسابات ،الطبعة الثانية ،منشورات الجامعة،دمشق 1993/1994،ص14.

3 أحمد حلمي جمعة ،مرجع سابق ص 07.

4 حسين القاضي ،مرجع سابق ص 14

5 غسان فلاح ،مرجع سابق ص 14

أهداف التدقيق المحاسبي

يمكن تصنيف أهداف التدقيق المحاسبي الى صنفين و هما:

❖ **الأهداف التقليدية:** و التي بدورها تنقسم الى نوعين

1_ الأهداف الرئيسية:

- التأكد من صحة و صدق البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر .
- الحصول بموضوعية على أدلة و قرائن للإثبات بخصوص ماهو مثبت في الدفاتر و السج¹
- الخروج برأي فني محايد حول عدالة تصوير القوائم المالية لواقع حال المشروع و نتيجة أعماله من ربح أو خسارة.²

¹ خالد امين، التدقيق و الرقابة في البنوك، الطبعة اولى، 2012، دار وائل للنشر.

² خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية العملية، الطبعة الأولى، 1999، دار وائل للنشر.

2_ الأهداف الفرعية :

- _ طمأننة مستخدمي القوائم المالية و تمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم .
- _ مساعدة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- _ تقليل فرص ارتكاب الاخطاء و الغش بوضع طوابط و اجراءات تحول دون ذلك.

❖ الأهداف المتطورة : حديثة

- _ تحديد أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف .
- _ مراقبة الخطط و متابعة تنفيذها و التعرف على ماحققه من أهداف.
- _ دراسة الأسباب التي حالت دون الوصول الى الأهداف المحددة .
- _ تحقيق أقصى قدر من الرفاهية الإجتماعية .1

أهمية التدقيق المحاسبي

- تكمن أهمية التدقيق المحاسبي في كونه وسيلة لا غاية تهدف الى خدمة عدة فئات سواء كانت داخل أو خارج المنشأة و تربطهم علاقة بها، حيث تعتمد هذه الفئات على التقرير النهائي لعملية التدقيق في اتخاذ القرارات و رسم و وضع الخطط المستقبلية و من هذه الفئات مايلي:
- إدارة المنشأة: التي تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية المدققة في عملية اتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية و الرقابة على التدقيق .
 - الجهات الحكومية : تعتمد على القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط و الرقابة و فرض الضرائب و غير ذلك .
 - هيئة سوق المال تعتبر مستخدم هام لتقرير المدقق لمالها من دور اشرافي و رقابي على سوق الأوراق المالية.
 - المقرضون و البنوك الذين يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة.

المطلب الثالث : أنواع التدقيق المحاسبي

- هناك عدة أنواع متعددة من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر الى عملية التدقيق من خلالها ،و لكن مستويات الاداء تحكم جميع الأنواع بوجه الإجمال ، يصنف التدقيق إلى مايلي:

1/ التدقيق من حيث الحدود (نطاق عملية التدقيق):

ينقسم التدقيق من حيث نطاق التدقيق إلى نوعين :

التدقيق الكامل : يقوم المدقق بفحص القيود و المستندات و السجلات قصد التوصل الى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا اي يقوم المدقق بفحص القيود و غيرها يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها الصغيرة الحجم و عملياتها القليلة، وقد تحول الى تدقيق كامل اختياري نتيجة التطور الذي حدث في دنيا الأعمال بحيث يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات ،فاتبع اسلوب العينة ،و حجم العينات ،يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختياراته في حال ضعف تلك الأنظمة و وجود ثغرات فيها .

التدقيق الجزئي : يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات و البنود دون غيرها كأن يعهد اليه بتدقيق التغذية فقط في هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية و إنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع .

2/التدقيق من حيث الفحص :

ينقسم التدقيق وفق حجم الإختبارات الى نوعين هما :

التدقيق الشامل : (التفصيلي) المقصود به أن تشمل عملية التدقيق كافة القيود و الدفاتر و للمستندات التي تمت خلال السنة المالية ،يصلح هذا النوع في المؤسسات صغيرة الحجم، بينما في حالة المؤسسات الكبيرة سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة اعباء عملية التدقيق و تعارضها مع عاملي الوقت و التكلفة .

التدقيق الاختباري: ويتم هذا التدقيق بفحص عينة ينتقيها المدقق من مجموع الدفاتر و السجلات و الحسابات الخاصة بالمؤسسة

و في حالة وجود أخطاء كثيرة و جب على المدقق توسيع حجم العينة،كما أنه ظهر مع ظهور المؤسسات الكبرى.¹

3/ التدقيق من حيث التوقيت :

¹ كمال الدين الهراوي ، محمد السيد سرايا ،دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ،الدار الجامعية للنشر ، 2001،ص194.

التدقيق النهائي : هو التدقيق الذي يتم بعد الإنتهاء من إعداد القوائم المالية ، و يناسب المنشآت الصغيرة و المتوسطة التي لا يوجد بها عمليات كثيرة، و يعتبر غير مكلف نسبيا و هذا راجع الى الوقت المستغرق .

التدقيق المستمر : هو التدقيق الذي يلزم اجراء عمليات الفحص و اختبارات على مدى السنة و يطبق هذا النوع في المنشآت الكبيرة، نظرا لما تتمتع به من تعدد و تعقد حجم المعاملات، مما يصعب العمل في اجل قصير¹

4/ التدقيق من حيث استغلال (عملية التدقيق) :

التدقيق الداخلي : قد يكون المدقق شخص من داخل المؤسسة يقوم بفحص الدفاتر و السجلات و مدى التزامها بالمبادئ المحاسبية بغرض التوجيه. نحو تحقيق الأهداف و مدى توافقها مع السياسات المبرمجة .

التدقيق الخارجي : هو فحص انتقادي للدفاتر المحاسبية و القوائم المالية من قبل شخص مهني مؤهل و مستقل عن المؤسسة يتم تعيينه بواسطة عقد، و هذا بقصد ابداء رأي فني محايد و مدعم بالحجج حول نوعية و ثقة المعلومات المالية المعروضة من طرف المؤسسة التزامها بالمبادئ المحاسبية المعمول بها.²

5/التدقيق من حيث الإلزام :

التدقيق الإلزامي : هي المراجعة التي تلزم القانون بها حيث يلتزم المشرع بها بتعيين مدقق لمراجعة حساباته و اعتماد القوائم المالية.³ وفي حالة عدم القيام بذلك التدقيق تقع المؤسسة المخالفة تحت طائلة العقوبات المقررة .

¹ غسان فلاح مطارنة ،مرجع سابق ، ص28.
² لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية،دراسة حالة مديرية الضرائب ،مذكرة نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير،جامعة بسكرة 2010.
³ الخطيب خالد راغب ،رافعي خليل محمود،الأصول العلمية لتدقيق الحسابات ،دار المستقبل، الأردن، 1998.

التدقيق الإختياري : (غير الزامي) يكون هذا النوع من التدقيق غير ضروري يرجع امر القيام به الى اصحاب المؤسسة و الى غيرها من أصحاب المصالح¹

¹ أحمد حلمي جمعة ، مرجع سابق ص 19

المبحث الثاني : مقومات التدقيق المحاسبي

المطلب الأول : فروض و مبادئ التدقيق المحاسبي

1/فروض التدقيق المحاسبي: الفروض هي عبارة عن معتقدات مسبقة تبني على أساسها الأفكار في إطار عملية التحليل حتى تكون مبسطة، و في إطار حل مشكلة التدقيق، كما أنه وجب أن تتوفر على مجموعة من الإفتراضات لإيجاد نظرية شاملة لها، و هي كالتالي:

✓ **قابلية البيانات للفحص:** هذا الفرض مرتبط بوجود مهنة المدقق حيث لا مبرر لوجودها أن لم تكن البيانات و القوائم المالية قابلة للفحص، و يستمد هذا الفرض قوته من أن طبيعة المدققة جعلتها تعتمد على البرهان الذي يستمد هو الآخر جذوره من المنطق، و من ثم قابلية البيانات المالية للفحص¹

✓ **استقلالية المدقق:** يعتمد هذا الفرض على نوعين اساسيين من المقومات هما:

مقومات ذاتية: وهي التي تتعلق بشخص المدقق و تكوينه العلمي و الخلفي و خبرته العلمية.

مقومات موضوعية : وهي ماتضمنه التشريعات و ماتصدره الهيئات المهنية من أحكام و قواعد و ضمانات

كما يفسر هذا الفرض حق المدقق في الإطلاع على الدفاتر و السجلات و المستندات و طلب البيانات من ادارة المنشأة التي يقوم بالتقرير عن أحداثها، وحقه في إبداء الرأي المعارض في تقريره.²

✓ **وجود نظام رقابة داخلي سليم :** يعتبر هذا الفرض من أهم خطوات التدقيق المحاسبي حيث هو مجموع الطرق و الإجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان امكانية السير المنظم و الفعال للاعمال، وكما يشترط على هذه الأخيرة احترام السياسة الإدارية للدفاتر المحاسبية و كذلك الوقت المستغرق في اعداد معلومات ذات مصداقية و تشمل الرقابة الداخلية والإدارية والمحاسبية .

✓ **عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع و الإدارة:** يعني ذلك أن هذا الفرض يعتمد على فرضية قيام استراتيجية تعاون بين المدققة الإدارة تسمح بتبادل المنافع بين الطرفين حيث يستفيد

¹ محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات، الإسكندرية، 2004، ص44.

² احمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث مرجع سابق ص 21.

المدقق من تعاون الإدارة في مجال الحصول على البيانات اللازمة التي تسمح بإبداء رأي فني محايد والإدارة بحد ذاتها تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي ترتبط برأي مراقب الحسابات و لذلك يستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة .

✓ **التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها:** يقوم هذا الفرض على أن تكون البيانات المالية و المعلومات المحاسبية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و الإلتزام بها يعتبر مؤشرا على صلاحية القوائم المالية كتغيير سليم لنتائج الأعمال على مستوى المؤسسة .

✓ **خلو القوائم المالية و أية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء (غير عادية أو تواقنية):** يبرز هذا الفرض مسؤولية المراقب في اكتشاف الأخطاء ،لذلك وجب التركيز من طرف المدقق أثناء مزاولته لعمله من أجل اكتشاف الأخطاء و الغش، ولا يكون ذلك إلا من خلال الكفاءة باعتبارها معيار من المعايير الشخصية للتدقيق.

2/ **مبادئ التدقيق المحاسبي:** لمعرفة مبادئ تدقيق الحسابات وجب علينا التطرق الى تحديد اركانه،الفحص والتقرير، و من هذا يمكن تقسيم المبادئ حسب الركنين، وهي التي يجب أن يتحلى بها الشخص المدقق أثناء ممارسته لنشاطه .

1/2 المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

➤ **مبدأ الموضوعية في الفحص:** يشبر هذا المبدأ إلى ضرورة التقليل إلى أقصى حد ممكن من عنصر التنبأ الشخصي أو التمييز أثناء الفحص و ذلك بالإستناد الى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق و تدعمه خصوصا اتجاه العناصر و المفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا.

➤ **مبدأ التكامل و الإدراك الرقابي:** اي المعرفة التامة لطبيعة أحداث المؤسسة و آثارها الفعلية و المحتملة على كيان المنشأة و علاقتها بالأطراف الأخرى من جهة . و الوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية على هذه الآثار من جهة أخرى .

➤ **مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية:** يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير او تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل اثر العمليات الإقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبحث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من اعداد هذه التقارير.

➤ **مبدأ الشمول في مدى الفحص الإختباري :** يعني هذا المبدأ أن يشمل مدى فحص جميع اهداف المنشأة الرئيسية و الفرعية و كذلك جميع أهداف المنشأة الرئيسية و الفرعية، و كذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المنشأة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف و تلك التقارير¹

2/2 المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

➤ **مبدأ كفاية الإتصال :** يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير مدقق حسابات أداة لنقل أثر العمليات الإقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبحث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من اعداد هذه التقارير .

➤ **مبدأ الإنصاف :** يشير هذا المبدأ إلى ضرورة أن تكون محتويات تقرير المدقق ، و كذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين و المهتمين بالمنشأة سواء داخلية او خارجية .

¹ محمد السيد الناغي، الإتجاهات السلوكية و دورها في تطوير عملية الرقابة على الحسابات ،رسالة دكتوراه ،جامعة المنصورة1987 ص،149/143.

➤ **مبدأ السببية** : يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يشمل التقرير تفسير واضح لكل تصرف غير عادي يواجه المدقق، و أن تبنى تحفظاته و مقترحاته على أسباب حقيقية و موضوعية .

➤ **مبدأ الإفصاح** : يشير الى مراعاة الى أن يفصح المدقق ، عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمنشأة، و مدى التطبيق للمبادئ و الإجراءات المحاسبية و التغيير فيها، و إظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة القوائم المالية.¹

المطلب الثاني : مزايا و عيوب التدقيق المحاسبي :

1/ مزايا التدقيق المحاسبي:

- تساعد الحسابات المدققة في حالة نشوء الخلاف بين المنشأة و العاملين حول الأجور و الرواتب
- التدقيق هو أفضل وسيلة للحكم على مدى التزام المنشأة بالإحتفاظ بالدفاتر و السجلات .
- يمكن للمنشأة أن تستفيد من خبرات المدقق الذي بإمكانه تقديم النصح و المشورة فيما يخص الخلل
- يسمح التدقيق باكتشاف الأخطاء و التلاعب الذي من الممكن أن يحدث من قبل الموظفين .
- تسهيل اكتشاف الضعف و الخلل في نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق و يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينه.
- يسهل على شركة التأمين تحديد التعويضات عند وجود حسابات تم تدقيقها في حالة تعرض المنشأة لكوارث .

2/ عيوب التدقيق المحاسبي:

يبدأ عمل المدقق عندما ينتهي عمل المحاسب لذلك لا يمتلك المدقق المعلومات الكافية عما تحتويه هذه السجلات و ما هي الطريقة التي تم إعداد السجلات بها مما يعني أن من المحتمل وجود تلاعب و تزوير متقن لا يستطيع مدقق الحسابات اكتشافه حتى في حالة بذل العناية المهنية المطلوبة .

¹ محمود السيد الناغي ، مرجع سابق ، ص143/149.

و كذلك يواجه التدقيق مشكلة الأدلة و القرائن التي يسعى مدقق الحسابات للحصول عليها ، خاصة من المصادر الخارجية لإبداء رأيه في عدالة القوائم المالية، فهذه الأدلة و القرائن ،ربما تكون غير صحيحة كأن يحصل على مصادقات من العملاء تدعم رقم رصيد العملاء في الدفاتر فمن الممكن أن يزود العملاء المدقق بمعلومات خاطئة حول أرصدهم .

و يمكن أن تحتوي الدفاتر و السجلات على معلومات غير كافية لمعرفة الحقيقة من قبل المدقق ،لذلك يلجأ لأطراف يمكن أن تكون في عملية التزوير و التلاعب، و في نهاية المطاف لابد المدقق من ابداء رأيك و يستند على ادلة و القرائن التي يجمعها.¹

المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق المحاسبي:

مراحل عملية التدقيق المحاسبي تتلخص فيما يلي :

(أ) **مرحلة فهم طبيعة عمل العميل:** من حيث الكيان القانوني و نوع النشاط و الهيكل التنظيمي و أنظمتة المحاسبية و على ضوء هذه المعلومات على المدقق قبول مهمة تدقيق العملية أو الإعتذار عن ذلك.

(ب) **فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية:** المتوفرة لدى العميل، وتشمل فهمه بيئة نظم الضبط الداخلي(آلية النظم المحاسبية المستخدمة) و إجراءات نظام الرقابة الداخلية و معرفة مدى وضعها موضع التنفيذ و التي من خلال ذلك يقرر مدى قابلية حسابات العميل للتدقيق من خلال ذلك فإذا اتضح له عدم قابليتها للتدقيق عليه الإنسحاب من المهمة.

(ت) **تقويم درجة المخاطرة في نظام الرقابة الداخلية:** فإذا اتفق على أن درجة المخاطرة بشأن قدرة نظام الرقابة الداخلي على المشف التلقائي للأحداث التي ظهرت على غير حقيقتها في البيانات الختامية مرتفعة فان مخاطر التدقيق تكون مرتفعة وعندما تكون درجة المخاطرة في التدقيق متدنية يجب فهم نظام الرقابة الداخلية و تجديد الأمور التي تعزز قناعة المدقق بأن درجة المخاطرة هي دون مستوى.

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 23/22.

ث) تنفيذ التدقيق الإختباري : يستخدم المدقق تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و موقفه بشأن درجة مخاطر التدقيق في تحديد طبيعة اعمال التدقيق و الوقت اللازم لأعمال التدقيق و حجم العينة .

ج) تقويم نتائج أعمال التدقيق : بعد أداء المدقق لأعمال التدقيق التي قرر القيام بها بتقويم نتائج أعمال التدقيق و التوصل الى الإستنتاجات بغرض معرفة مدى امكانية توفر الضمان الكافي الذي يعتمد عليه في ابداء رأيه الفني المحايد حول صحة و مصداقية البيانات الواردة في القوائم المالية الختامية.

ح) اعداد التقرير: يبين تقرير المدقق نطاق الأعمال التي قام بها و يبين استنتاجاته فيما يتعلق بمدى عدالة المعلومات المحاسبية و المالية لكل من المركز المالي و نتائج أعمال المنشأة موضع التدقيق.¹

خلاصة الفصل الأول :

من خلال ما ورد في الفصل نستنتج أن تطور التدقيق المحاسبي و المالي كان نتيجة تطور الواقع الإقتصادي والتغيرات التي مست المؤسسات جراء الانفصال التام بين الملاك و الإدارة الذي حتم الإستعانة بطرف مستقل ومحترف بيدي برأي فني محايد .

حيث أخذ التدقيق اهتمام واسع من طرف الباحثين و الدراسيين و لإعطائه حيزا يضم مفهومه و مبادئه التي تحكمه حيث يركز مفهومه على ثلاث نقاط أساسية فحص – تحقيق – تقرير.

و هناك فروض و معايير تحكم التدقيق حيث تمثل نقطة البداية و مقياس بوضع طريقة العمل. و للتدقيق أهمية كبيرة في كونه وسيلة تهدف الى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها و رسم سياساتها و أهدافها.

¹Khitasabdlkarim.wordpress.com.

يعتبر التدقيق المحاسبي من أهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين بالضريبة، و مدى امتثالهم للقواعد و القوانين الجبائية، كما تستخدم هذه العملية لتطهير الملفات الجبائية .

A graphic of a scroll with a title in Arabic. The scroll is white with a black outline and has a grey shadow on the left side. The title is written in a bold, black, serif font. The scroll is unrolled, showing the title in the center.

الرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات و لمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول الإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص والإعفاءات و كذا عدم احترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، و ذلك لأهميتها البالغة في اتحاد القرار و تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة و من جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم و بغرض التعرف على الرقابة الجبائية أكثر قمنا في هذا الفصل بالتعرف على مفاهيم الرقابة الجبائية.

المبحث الأول : مفاهيم حول الرقابة الجبائية

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها

لقد شاع مصطلح الرقابة في مختلف المجالات اليومية و العملية فنجده مستعملا من ناحية الرقابة الدينية باضطلاع الله على أعمالنا فباطلاع المسؤول على قيامنا بالعمل لكن هذا المفهوم أو المصطلح له نفس المعنى من ناحية الجبائية، فما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟ الرقابة أو التحقيق الجبائي قدمت له تعاريف عدة منها: أن الرقابة تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون حقوق أو صلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات لتقويم و تصريح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية. و قد عرفها فايول: بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة و التعليمات الصادرة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و منع تكرارها .

و خلاصة فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة و ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة.¹ يمكن كذلك تعريفها على أنها تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجزائري، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة.² تعتبر الرقابة الجبائية من أوجه الرقابة بصفة عامة، حيث توجد تعاريف نذكر منها : حسب Claude Laurent الرقابة الجبائية هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، و تصحيح الأخطاء الملاحظة.³

ومنه نستخلص أن الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة و ومصداقية التصريحات و للمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، في إطار قوانين محددة تهدف الى التقليل من التهرب الضريبي و كل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار و تنمية الإقتصاد الوطني.⁴

1 محاضرات في القانون الإداري الجزائري

2 Ahmed Hamini ,l'audit comptable et financier , édition Berti ,Algérie ,2001,p172.

3 Claude Laurent , Contrôle ,fiscale à la vérification personnelle , bayeusaine ,France,1995,p13.

4 سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،جامعة بسكرة ،2009/2008، ص 90.

الفرع الثاني : أهداف الرقابة الجبائية

هناك عدة أهداف الرقابة الجبائية و في نواحي مختلفة إدارية، مالية اقتصادية و غيرها، و من أهم هذه الأهداف نذكر منها مايلي :

أولا : الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا و حرصا على هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولين والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

ثانيا : الهدف المالي و الإقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع ككل، إذ أن أهداف الإقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الإقتصاد و الجبائية .

ثالثا : الهدف الإداري

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما بالنسبة للإدارة الجبائية، من خلال المعلومات التي تقدمها و التي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة فعالية و أداء الإدارة و يمكن أن يحمل هذا الدور في النقاط التالية :

- ✓ تحديد انحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة في للمعرفة و الإلمام بأسبابها و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- ✓ تساعد الرقابة على إمكانية كشف الثغرات القانونية و النقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وإيجاد حلول له¹

رابعا : الهدف اجتماعي

1 بوعلامولي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، ص 10.

- ✓ تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .
- ✓ منع و محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل : السرقة و الإهمال أو التقصير في تحمل الواجبات .
- ✓ تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر .
- ✓ تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية¹.

المطلب الثاني : أسباب و مبادئ الرقابة الجبائية

الفرع الأول: أسبابها

هناك سببين للقيام بالرقابة الجبائية و هما :

❖ الرقابة كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية :

تعد للرقابة الجبائية هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و يصرح بها للإدارة الجبائية، و عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه و ضمان مصداقيتها و صحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

❖ الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي :

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبئ الضريبي بشتى الطرق و الأساليب الشرعية و الغير شرعي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تمتلك سلطات و صلاحيات واسعة تمارسها، و ذلك عن طريق تقنيات مختلفة و متعددة على مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي².

الفرع الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية

1
2 مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة الأفاق للدراسات الإقتصادية، جامعة أم البواقي، العدد الثاني، ص 166.167.

إن أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة و بالردع من جهة أخرى إلى إرساء مبادئ أساسية التي يمكن من خلالها أن تكون الطوابق الجبائية ذات فعالية في الميدان ويمكن تصنيف هذه المبادئ إلى مايلي :

• أولاً : إقامة نظام جبائي محكم

يؤدي غموض للنظام الجبائي و تعقد نصوصه إلى تشجيع الغش الضريبي، وعليه فإن تعديل النظام الجبائي و تحسين جهازه الإداري يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من هذه الظاهرة

لهذا أغلب التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي محكم يتماشى و تحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغته التشريعات تتسم بالبساطة و الإستقرار و المرونة و من ثم لا بد من :

- تبسيط النظام الجبائي
- عدالة النظام الجبائي

• ثانياً : إرساء الحس الجبائي لدى المكلف بالضريبة

يكون ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين و المؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجبائية، و وضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات و تغييرات التشريع الجبائي، و شرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح و الدفع، و كفيات ملئ مختلف الوثائق و أساليب الطعن و طرق المنازعات ، بالإضافة إلى وثائق و مستندات اللازمة لإجراء التحقيق و المراقبة، و ذلك من خلال انتهاج حملة من السياسات الإعلامية و التي نوجز أهم عناصرها فيما يلي :

✓ إعلام المكلف بالضريبة.

✓ تحسين العلاقة بين المكلف و الضريبة .

ثالثاً : ترقية الإدارة الجبائية

إن التشريعات و الإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تحقق لها الفعالية الحقيقية إن لم تكن الإدارة التنفيذية و المتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة و الفعالية و التنظيم ، لذلك يرجع فقهاء الجبائية مشكلة الغش و التهرب الضريبي إلى عدم

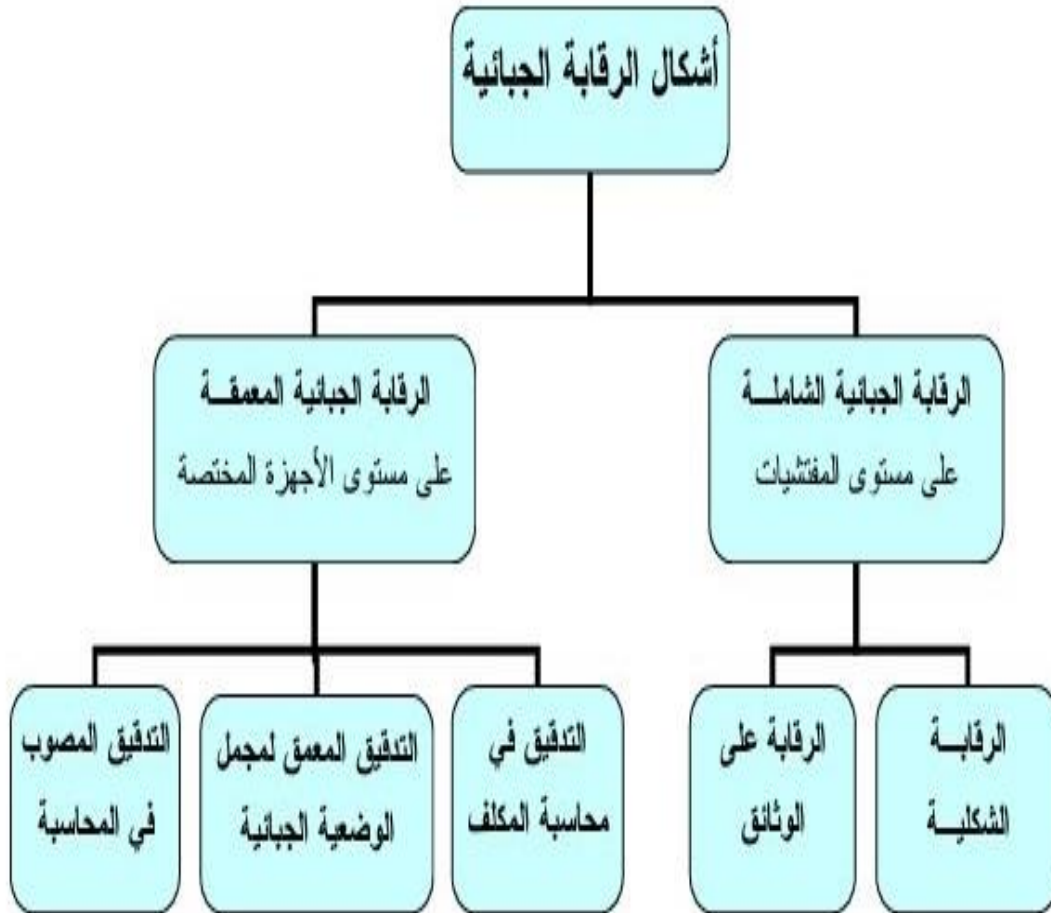
فعالية النظام الجبائي و التي تستلزم وجود هيكل إداري منظم و عصري بعيدا عن كل ملامح التخلف و الإهمال و من ثم لابد من القيام بإصلاحات و تعديلات تؤدي الى تحسين و ترقية للجهاز الإداري ، و لكي يتحقق ذلك على أحسن وجه و جب تزويد الإدارة بكل الوسائل المادية و البشرية.¹

1 العثماني مصطفى ،نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة الماجستير ،معهد العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،المركز الجامعي .د/يحي فارس ،المدينة ،الجزائر،2008،ص 109.

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

بمأن النظام الضريبي نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية التأكد من صحة الإقرارات المقدمة من طرف المكلفين و اكتشاف الأخطاء و الإنحرافات المتعلقة لها ، و تختلف عملية المراجعة و فحص الإقرارات باختلاف أنواع و أشكال الرقابة الجبائية.

الشكل رقم 01 : أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر : المعلومات من مركز الضرائب و الشكل من إعداد الطالبتان.

• أولا : الرقابة الجبائية الشاملة **Contrôle Globalement**

و يتمثل هذا الصنف من الرقابة في فحص الوثائق الموجودة في حوزة المصالح الجبائية
فإن امر يتعلق :

• الرقابة الشكلية CF

المقصود هو التأكد من أن التصريحات قد تم التحقيق فيها و أنه لا يوجد خطأ واضح ، أن
الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية ، الملاحظة عادة
في التصريحات المقدمة ، وكذا التحقق من هوية المكلفين ، كما تعتبر أول عملية رقابية
تخضع لها التصريحات الجبائية و المعتمدة على القراءة السطحية لها ، و تحدد بالخصوص
في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح

• الرقابة على الوثائق CSP

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين ، فإن الرقابة
على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي و شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل للمكلفين
و هذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي و الوثائق في شكل كشوفات تعرف ب
Bulletin Recoupement و بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات و التبريرات من
المكلف إذا لزم امر ، لا سيما المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة ، ويتم طلب
المعلومات كالتالي :

طلب المعلومات :

بموجب المهام و الإمتيازات المخولة لمفتش الضرائب ،يمكنه أن يطلب من المكلف
بالضريبة إمداده بعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة ، و قد يتخذ
هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية ، و مثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع
من الحوار بين الطرفين ، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لايلزم بعقوبة بل على
الإدارة إرسال طلب كتابي ،تطلب فيه التوضيحات اللازمة.

طلب التوضيحات :

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

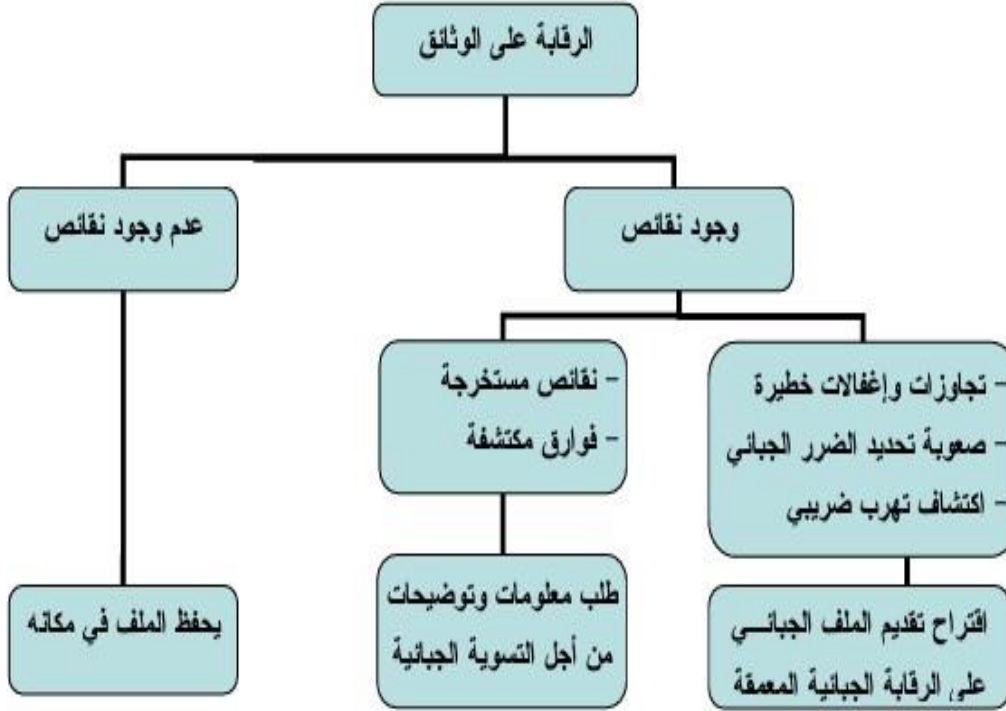
يتعين على المفتش الجبائي أن يعيد طلبه كتابيا¹، و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما².

1 حمداوي أمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة المديرية الضرائب ام البواقي، مذكرة ماجستير أكاديمي، تخصص إدارة مالية كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2018، ص 29.

2 المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة الضرائب، وزارة المالية 2016، ص 10.

ويبين الشكل التالي خطوات اجراء الرقابة على الوثائق:

الشكل رقم 02 : مخطط الرقابة على الوثائق



Source : Guide du Contrôle Sur Pièces, Direction Générale des Impôts , Alger, 2004, P7.

• ثانيا : الرقابة المالية المعمقة Le Contrôle Approfondi

ان الفرق بين الرقابة على المستندات و الرقابة المعمقة يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة والهدف بالنسبة لكل نوع من الرقابة، وبصفة عامة فإن الرقابة المعمقة هي العملية التي تسمح بالتأكد من التصريحات الجبائية مقارنة بالعناصر او المظاهر الخارجية، حيث تعتبر امتداد للرقابة على الوثائق .

و يقصد بالرقابة المعمقة هي الرقابة التي تتطلب إجراء معاينات خارج المكتب، و التي تتضمن الفحص النقدي للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين و مدى تجانسها مع الوثائق و المعلومات التي في حوزة إدارة الضرائب أو الناتجة عن المراقبة و البحث المعمق و الدقيق للوضعية الضريبية للمكلف، الجهات المخولة بعملية المراقبة فهي مديرية كبريات المؤسسات و المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية و مركز الضرائب¹.

1 المادة 20 ،قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2011، ص 30.

يحتوي هذا الشكل على نوعين التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة و هناك نوع ثالث بما يسمى الرقابة المصوبة .

✓ التحقيق المحاسبي VC

يعني مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة لفرض السيطرة على وجود الإقرارات الضريبية التي يشترك فيها دافعو الضرائب¹.

عرفتها المادة 20_1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة للمكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها².

ويقوم بالتحقيق في المحاسبة كل من أعوان الإدارة الجبائية المنتمية لمصلحة ابحاث و المراجعات SRV و كذا أعوان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و أعوان مفتشية الضرائب الذين يملكون على اقل رتبة مفتش².

✓ التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشعروا في التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة

✓ التحقيق المصوب :

هو طريقة تم استخدامها ضمن قانون المالية 2010 و هو لا يختلف عن التدقيق المحاسبي العادي من حيث الإجراءات و يتميز هذا النوع بخاصيتين تاليتين :

- يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب (اختبار عينة).
- يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة تقل عن سنة.

1 ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر ، 2013، ص13.

2 عوادي مصطفى، رجال نصر ، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ، ص 47.

المبحث الثاني: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية وعلاقتها بالتدقيق المحاسبي .

المطلب الأول : الإطار القانوني للرقابة الجبائية

حيث منح المشرع للإدارة الضريبية سلطات واسعة حيث يتسنى لها القيام بمهامها الرقابية على تصريحات المكلف، و منح عدة حقوق و صلاحيات للعون المحقق رتبة مفتش على الأقل، خلال تأدية مهام الرقابة من أجل حماية تصرفاته و المتمثلة في :

الفرع أول : حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، حيث تراقب هذه الإدارة تصريحات المكلف و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر، و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، و يتعين على للمؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹ ، و تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.²

الفرع الثاني : حق الإطلاع

يسمح للعون المحقق بمعرفة كل المستندات و الوثائق المستعملة من طرف المكلف الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، وتصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للإدارة الضريبية .

وفي هذا الصدد يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الضريبية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات.³

الفرع الثالث : حق المعاينة

يجوز لأعوان الإدارة الضريبية القيام بكل التحقيقات و المعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المعنية للمكافين بالضريبة⁴، عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية ، يمكن

1 المادة 18_01 من قانون اجراءات الجبائية . مرجع سابق.ص 9 .

2 المادة 18_02 من نفس القانون . نفس الصفحة .

3 المادة 45 من نفس القانون ص 22 .

4 المادة 22 من نفس القانون ص 14 .

للإدارة الضريبية أن ترخص ضمن شروط مبينة للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و مؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و للحصول وحجز كل المستندات

و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة.¹

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً او قاض يفوضه هذا الأخير و يجب أن يكون طلب الترخيص محتوياً على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر المعاينة، وتبين على وجه المخصوص ما يأتي :

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعين بالمعاينة.
- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها .
- العناصر الفعلية و القانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، و التي يتم البحث عن دليل عليها .
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة و رتبهم و صفاتهم

1 المادة 34. من قانون الإجراءات الجبائية ص 15

تتم المعاينة و حجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته و لهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية و يعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية¹

الفرع الرابع : حق التقادم والإستدراك

يقصد بالتقادم حق الإدارة الضريبية في استدراك و تصحيح حالات النسيان و النقائص لمختلف التصريحات المكتتبه، و يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي :

- تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها .
- للقيام باعمال الرقابة .
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي²

المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل و الأجهزة المخول لها قانونيا القيام بذلك، وبواسطتها تنفيذ برنامج المسطر من الإدارة المركزية، وتتمثل هذه الأجهزة : مديرية الأبحاث و التدقيقات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، مديرية كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب .

مديرية الأبحاث و التدقيقات :

أنشئت مديرية الأبحاث و التدقيقات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/98 الصادر في جويلية 1998م، و المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني، و قد كان الإنطلاق الفعلي لنشاط مديرية الأبحاث و التدقيقات في سبتمبر 1998 م، حيث أن هذه المديرية مكلفة بالقيام بنفس اعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة و المصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي، و لكي تقوم هذه الصلاحيات تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية منبثقة منها ، و تتمثل مهام هذه الأخيرة فيما يلي :

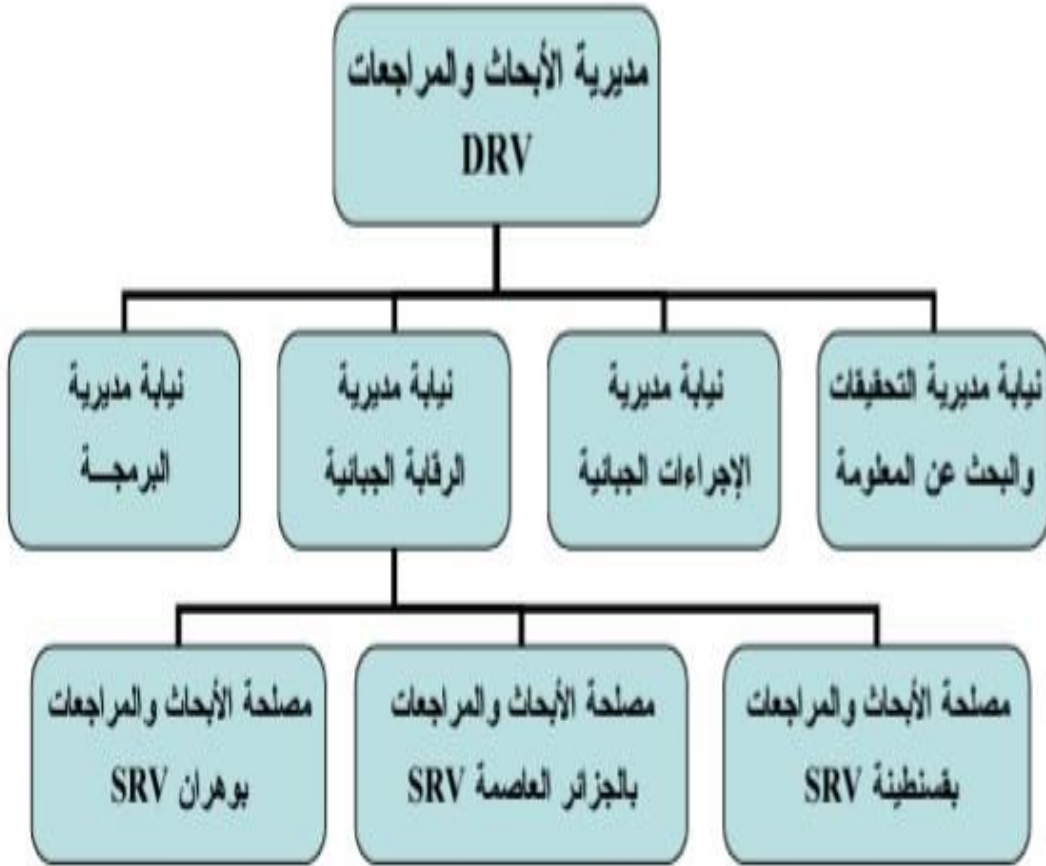
1 المادة 35 نفس القانون ص 16 .
2 المادة 39 من نفس القانون ص 20.

- التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميعها، استغلال، الإحتفاظ ومراقبة استعمال المعلومة الجبائية .
- برمجة و تحقيق على المستوى الوطني بكل تحقيق أو بحث متعلقة بالتحقيقات الجبائية
- توجيه وتعاون، وتقييم نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية و الجبائية المتواجدة على المستوى الجهوي و المحلي.¹

1 هاجرة محادي. أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب ولاية مسيلة ماستر، جامعة بوضياف، 2015، ص 24. 25.

والشكل التالي يبين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و التدقيقات DRV

الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و المراجعات



المصدر: المعلومات من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 59، المؤرخة في 2006/09/24، ص 09 والشكل من اعداد الطالبان .

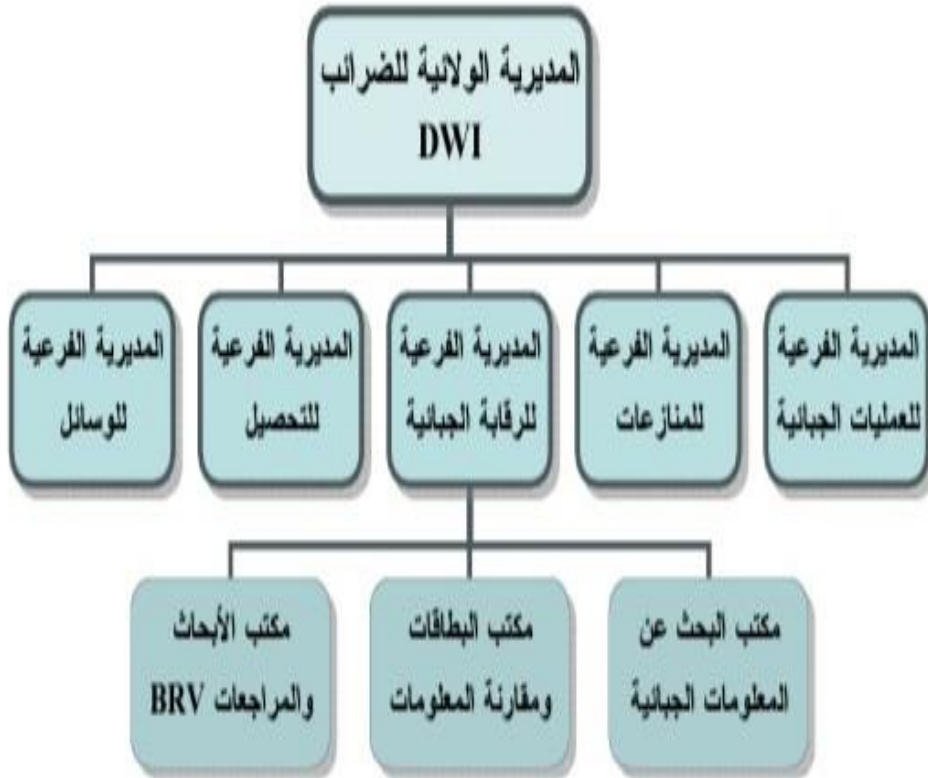
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية إضافة إلى مديرية البحث و التحقيقات فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، و تتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق، كما تتدرج فيها ثلاث مصالح تمثل الهيكل التنظيمي و الوسائل الميدانية للرقابة الجبائية المختصة أساسا في تسطير و تنفيذ برامج التحقيق الجبائي.

وهي مكلفة ب :

- ✓ البرمجة و التحقيق في كل نقطة من حدود الولاية ، و كل التحريات و التحقيقات و الأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي .
- ✓ دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة .
- ✓ السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة من خلال التحقيق ، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف .
- ✓ تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية .
- ✓ البحث و تحليل أسباب التهرب و الغش الضريبي و ايجاد حلول و اقتراحات ناجعة لهذا الإشكال¹.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر : الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 59 مؤرخة في 2006/09/24. والشكل من اعداد الطالبتين .

مديرية كبريات المؤسسات DGE

1 ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي خلال فترة 20.11/2008 ص 53 55 .

تعتبر من الأجهزة المتاحة و هذا لتقليص الضغط عن الأجهزة الرقابية السابقة، أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 302/02 المؤرخ في 28/09/2002 و المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 26/12/2005، و لها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل و حتى الرقابة الجبائية و المنازعات، و من بين المهام المسندة للمديرية تتمثل فيما يلي :

- مسك و متابعة مستمرة و دقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها .
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها و تبويبها بغرض الإستغلال الأمثل .
- التحقيق في التظلمات و الشكاوي و معالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها و القضائية .
- إعداد و انجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج¹.

الشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديريات كبريات المؤسسات DGE

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



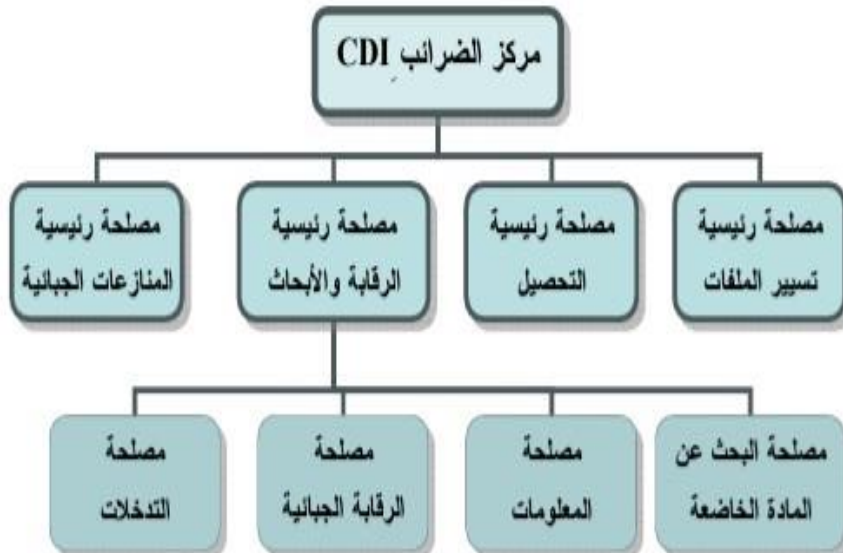
المصدر: المعلومات من الجريدة الرسمية، العدد 43. قرار وزاري، ص 02 ،
الشكل من إعداد الطالبين .

مركز الضرائب CDI:

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ،كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي و لايتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100000000 دج بالإضافة إلى المهنة الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحيته و من مهامه :

- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي .
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير .
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية و المادة الخاضعة الضريبة لجمعها و استغلالها بشكل أمثل .
- إعداد و انجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
- التعديل بتسوية النزاعات الجبائية و الشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة و التي

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



تحت سلطتها¹ والشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :

المصدر :المعلومات من المرسوم التنفيذي رقم 06_327 مؤرخ في 2006/09/18. ص22
والشكل من اعداد الطالبتين.

المطلب الثالث : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية

من خلال دراستنا للتدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية نرى أن الإدارة الجبائية سخرت كل الإمكانيات اللازمة لنجاح عملية الرقابة الجبائية و هذا من أجل مكافحة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته من جهة و التأكد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة من جهة أخرى لكون النظام الضريبي الجزائري مبني على التصريحات التي يتم مراقبتها بوسائل تقنية معينة و هذا ما هو متداول في الإقتصاديات المعاصرة .

كما أن عملية التدقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية تعتبر من أهم أشكال الرقابة الجبائية و التي تعتمد عليها المديرية العامة للضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وجني الحصيلة الضريبية المعتبرة من هذه العملية، وتتمثل محاسبة المكلف من حيث الشكل و من حيث المضمون، وأدوات التدقيق في محاسبة المكلف التي تتمثل في دليل المدقق في المحاسبة و القوانين الجبائية، والمبادئ المحاسبية و التي تعتبر سند قانوني و تقني في أداء مهمة المدقق على أكمل وجه، وهي بمثابة حماية لعدم الوقوع في التجاوزات أنا محاسبة المكلف من حيث الشكل تتمثل في الدفاتر المحاسبية والوثائق الختامية و الوثائق الإثباتية، بعد ذلك يلجأ المدقق لفحص محاسبة المكلف من حيث المضمون يكون فحص دقيق لكل الحسابات الرئيسية و منها الفرعية .

وبعد التدقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تنتجها الإدارة في مكافحة التهرب الضريبي ويستخدم في تطهير الملفات الجبائية باتباع مراحل:التمهيدية
والميدانية، الختامية.²

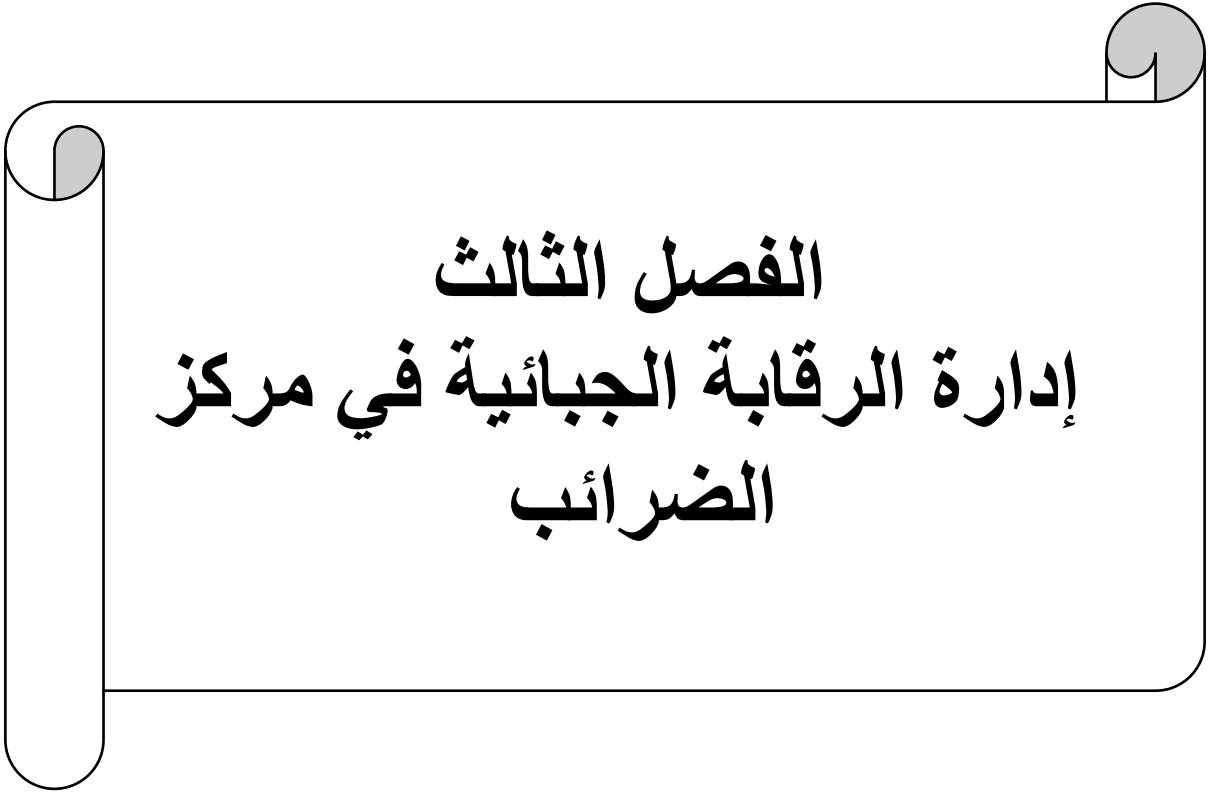
1 المادة 20 . المرسوم التنفيذي رقم 06_327 المؤرخ بتاريخ 2006/09/18. المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها . الجريدة الرسمية. العدد 59. الصادرة في 2006/09/24. ص 10.

2 لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2010/2009 .

خلاصة الفصل الثاني :

نستخلص من دراستنا للفصل الثاني أو النظام الضريبي بإصلاحاته قد ساهم في رفع الحصيلة الضريبية من جهة و ساهم في التنمية الاقتصادية من جهة أخرى ،أما الرقابة الجبائية تعتبر أداة فعالة لمكافحة هذه الظاهرة لكونها أسلوب وقائي و عقابي في نفس الوقت و هذا بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف و العمل على كشف الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها لكون طبيعة للنظام تصريحي خاضع للرقابة .

كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية لمراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم بغية تحقيق الأهداف المنشودة و المنتظرة من تلك العملية .
و عليه تم تدعيم الرقابة الجبائية بين جملة من القوانين التي تعد معلماً موحداً لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية بهدف تنظيم علاقة العمل الرابط بينهما لجعلها مقننة .



الفصل الثالث
إدارة الرقابة الجبائية في مركز
الضرائب

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، حيث تم فيه التعرف على التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية ومجموعة من الإجراءات المتبعة من طرف الإدارة الجبائية للإجراء عملية التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية، وباعتبار الرقابة أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام والتهرب الضريبي، بالإضافة إلى الدراسات السابقة التي لها صلة بالبحث سنحاول من خلال هذا الفصل دراسة الجانب النظري في صورة تطبيقية لملف من الملفات الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية مستغانم وبتحديد في مصلحة المراقبة وبهذا تم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم .

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للبحث في مركز الضرائب .

الجبائية في مركز الضرائب

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم .

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مركز الضرائب لولاية مستغانم ،دورها ،هيكلها والمهام الموكلة إليه.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية مستغانم .

تعريف مركز الضرائب :

هو مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ،كما تعتبر من الهياكل الجديدة المستحثة في الإدارة الجبائية وتتميز كل ولاية بمركز ضرائب واحد .

مركز الضرائب لولاية مستغانم :

أنشأ مركز الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 328/06 الصادر في 17 سبتمبر 2006 ،والمتمضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ، وقد جاء هذا المركز لدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولاية ،والتي هي تحت غطائها ،وقد كان الانطلاق الفعلي لمركز الضرائب سنة 2010.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بمستغانم .

يحتوي مركز الضرائب على ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين :

➤ المصلحة الرئيسية للمنازعات .

➤ المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات .

➤ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث .

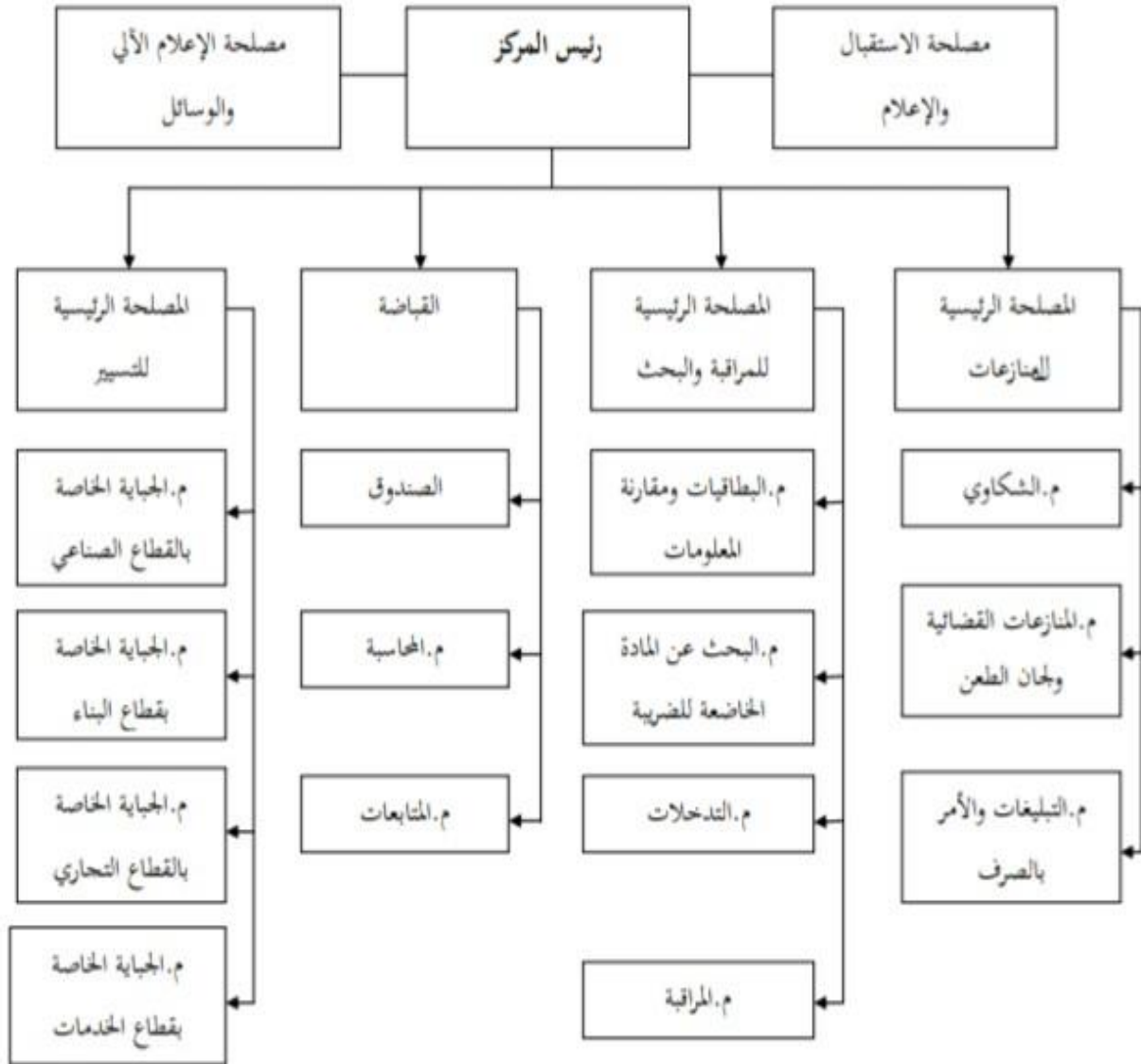
➤ القباضة .

➤ مصلحة الإعلام الآلي .

➤ مصلحة الاستقبال و الاستعلام .

ويتضح ذلك في الشكل التالي :

شكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.



المصدر : وثيقة خاصة بمركز الضرائب .

الجبائية في مركز الضرائب

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب بمستغانم .

طبقا للتعليمية رقم 267/و م /م ع، ص المؤرخة في 15/9/1997 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق ، ويكون ذلك عن طريق وضع برنامج حيث يتم اقتراح هذه الملفات من طرف مفتشية الضرائب أولا .
وتتمثل مهام مركز الضرائب فيما يلي :

أولا : في مجال التحصيل:

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء او التخفيض ومعايناتها والمصادقة عليها.
- ضبط الكتابات مركز تسليم القيم.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

ثانيا : في مجال الوعاء الضريبي:

- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المدخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص بعنوان الأرباح الصناعية التجارية و الأرباح الغير تجاريه.

ثالثا : في مجال الرقابة.

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبه التصريحات.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقسيم نتائجها.

رابعا : في مجال المنازعات :

- دراسة الشكاوى ومعالجتها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعويض قروض الرسوم.

خامسا : في مجال الاستقبال و الإعلام

- ضمان مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة.

- نشر الملفات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين للاختصاص مركز الضرائب

الجبائية في مركز الضرائب

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للبحث في مركز الضرائب.

سنعرض في هذا المبحث المراحل والإجراءات الميدانية المستعملة من طرف العون المدقق في الملف الجبائي للمكلف الخاضع لعملية التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية .

المطلب الأول : الإجراءات والخطرات الأولية للتحقيق المحاسبي .

بعد التطرق إلى جميع إجراءات التحقيق المحاسبي في الجانب النظري سنعرضها الآن في الجانب التطبيقي .

1_ الإشعار بالتحقيق :

أول عملية يقوم بها العون المدقق لمباشرة عمله تتمثل في الحصول على المعلومات اللازمة للشركة، ويقوم بإبلاغ المكلف بعملية التحقيق ويعتبر هذا الإجراء ضروري قبل مزاولة هذا التحقيق ويكون ذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل استلام إشعار بالوصول، يمنح المكلف بالضريبة أجل أنه عشرة (10) أيام بهدف تحضير الدفاتر والوثائق المحاسبية، واستثناء يمكن أن تمتد هذه المدة بطلب من المكلف وبقبول من مركز الضرائب.

ويتضمن الإشعار بالتحقيق ما يلي:

اسم المكلف بالضريبة (ج، م) المعني بعملية التحقيق المحاسبي .

شخص معنوي

مقر ممارسة النشاط : مستغانم .

السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق 2016،2017،2018،2019.

الضرائب التي يمسه التحقيق:

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

الرسم على القيمة المضافة TVA

الرسم على النشاط المهني TAP

الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور IRG/SALAIRE

2_ التحضير للإجراء التحقيق:

2_1_ دراسة وفحص الملف الجبائي :

الجبائية في مركز الضرائب

يتم سحب الملف الجبائي الخاص بالشركة من مفتشية الضرائب بمستغانم بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها هذا الملف من أجل التأكد من مدى إلتزام هذه الشركة لواجباتها الجبائية فيما يخص التصريحات المقدمة.

2_2_ إعداد كشف المقارنة للميزانيات :

بناء على الميزانيات الأربعة للسنوات قيد التحقيق ،2018،2018،2017،2016،قامت الإدارة الجبائية بإعداد وثيقة كشف المقارنة للميزانيات تحتوي أصول وخصوم الشركة ،بهدف توضيح ممتلكات وديون الشركة .

2_3_ إعداد كشف المحاسبة :

وفقا للجدول المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والمتعلقة بحساب النتيجة الخاصة بالسنوات الأربعة التي يتم التحقيق فيها ،تم إعداد كشف المحاسبة من قبل الإدارة الجبائية، الذي هو عبارة عن ملخص للنتيجة المالية لهذه الشركة لمدة اربع سنوات .

3_ التدخل الأولي :

يكون هذا التدخل بعد انتهاء المدة القانونية (10أيام منذ إرسال الإشعار بالتحقيق)حيث يكون التدخل بعين المكان ومعاينة الشركة للاستفسار عن كيفية تسيير وتنظيم العمل داخل الشركة والصعوبات التي تواجهها، وكذلك معاينة مكاتب الشركة والمخازن التي تم فيها تخزين البضائع المستوردة والمصدرة ،وفي نهاية التدخل يتم أخذ الملف المحاسبي من أجل فحصه .

المطلب الثاني : أعمال التحقيق والتبليغ الأولي.

بعد الانتهاء من الاجراءات التمهيديّة والتحقق من السجل المحاسبي ننتقل للعمل الميداني لعملية التحقق وتتمثل في فحص كل الدفاتر والمستندات الخاصة بالشركة ، وتكون كالتالي :

1_ فحص المحاسبة من حيث الشكل :

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

دفتر اليومية: يصادق ويوقع عليه من طرف رئيس المحكمة ويحتوي على 96 ورقة .

دفتر الجرد : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس المحكمة ويحتوي على 48 ورقة .

الجبائية في مركز الضرائب

دفتر المساعدة : هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وتتمثل في : دفتر ابنك، دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة، وحسب المادتين 09 و10 من القانون التجاري وأحكام النظام المالي المحاسبي الجديد فإن محاسبة الشركة مقبولة .

2_ فحص المحاسبة من حيث المضمون :

وهو مراقبة كل ما هو موجود بالوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل البحث ،وفحص الوثائق والاعلانات المحاسبية (الميزانية العمومية ،فواتير الشراء ،،G50, حالة العمل وغيرها)كشف السدود التالية:

1. إن التحكم في التصريحات الميزانية G 50 جعل من الممكن ملاحظة ما قامت به المجموعات من قبل ما لم يتم الإعلان عنها، وفقا للمادة 76_01، من قانون الضرائب على رقم الأعمال،

2. لوحظ تباين بين رقم الأعمال المحسوب في الفاتورة والدوران المعلن.

الجدول رقم (1): تباين بين رقم الاعمال المحسوب في الفاتورة و الدوران المعلن

السنة	2017	2018	2019
رقم الأعمال المستخرج	98741300	12760723	140470580
رقم الاعمال المصرح به	98117708	112047816	140011329
الفرق	623592	712907	459251

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب مستغانم.

3. لوحظ أن رقم الأعمال المعلن أقل من التحصيلات التي تم إجراؤها خلال عامي 2016 و2019 وهي بالتحديد:

الجدول رقم (2): الفرق بين رقم الأعمال المعلن و المصرح به

السنة	2016	2019
رقم الأعمال المستخرج	61152396	140597461
رقم الأعمال المصرح به	57409615	140011330
الفرق	3742781	586131

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

4. جعلت الشيكات والسندات (فواتير الشراء) من الممكن ملاحظة أن ضريبة الشراء المستردة أكبر من فواتير الشراء المسجلة خلال عام 2016.

الجدول رقم (3): ضريبة الشراء المستردة أكبر من فواتير شراء المسجلة.

السنة	2016
المشتريات	8783672
المشتريات المصرح بها	7377998
الفرق	1405674

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب .

5. رصيد العميل للسنوات: 2019، 2018، 2017 غير صحيح .

جدول رقم 4: رصيد العميل غير صحيح

السنة	2017	2018	2019
رصيد العميل المحتفظ به	271654	1375757	418013
رصيد العميل المعلن	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب.

6. لوحظ أن قاعدة IRG للأجور المعلنة في جدول الرواتب أكبر من ما أعلن في G50 سنة 2017 .

جدول رقم 05 : قاعدة IRG

السنة	2017
القاعدة المحتفظ بها	2041130
القاعدة المعلنة	1981070
الفرق	60060

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب.

7. لم يتم تصفية القاعدة المعلنة في IRG/BIS لعام 2019 ونتيجة لذلك، تم تسوية الوضع الضريبي من حيث رقم الأعمال والفوائد .

يتم تحديد رقم الأعمال من الإيصالات المصرفية المقترحة وكالة BDL Agence et

NATIXIS Mostaganem

حالة ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA حسب المادة 21 و193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول رقم 6: حالة T.V.A

السنة	رقم الأعمال المحتفظ به	رقم الأعمال المعلن	التعزيز	المعد ل	الحقوق	الضريبة الجزئية	المجموع
2016	61152396	57409615	374278	17%	63627	15906	79534
			1		1	8	0
2017	98117708	98117708	لا شيء				
2018	11204781	11204781	لا شيء				
	6	6					
2019	14059746	14001133	586131	19%	11136	16704	12807
	1	0			4		0

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

حالة ضرائب الشراء :

جدول رقم 7: حالة ضرائب الشراء

السنة	2016
إعادة الضريبة على القيمة المضافة	1405674
عقوبة 25%	351418
المجموع	1757092

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

النسب المفروضة على المبالغ المتملص منها :

حسب المادة 193_ الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ".....عندما يقوم المكلف بالضريبة بتقديم دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة معينة والتي تتلخص فيما يلي :

- ❖ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه .
- ❖ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه .
- ❖ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

وضع الرسم على النشاط المهني TAP (المادة 222 والمادة 193 من قانون الضرائب والمباشرة والرسوم المماثلة .

السنة	رقم الأعمال المحتفظ	رقم الأعمال المصرح	التعزيز	المعدل	الحقوق	الضريبة الجزئية	المجموع
2016	61152396	57409615	3742781	%02	74855	11228	68083
2017	98117708	98117708	لا شيء				
2018	112047816	112047816	لا شيء				
2019	140597461	140011330	586131	%02	8791	879	9671

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب.

فرض الضرائب على الرواتب: حسب المادة 130 و 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدل رقم 09: فرض الضرائب على الرواتب

السنة	2017
القاعدة المحتفظ بها	2041130
القاعدة المصرح بها	1981070
التعزيز	60060
المعدل	%20
حقوق بسيطة	12012
الضريبة الجزئية	3003
المجموع	15015

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب.

تم تحديد الأرباح المحتجزة من تصحيح TCR

جدول رقم 10: تحديد الأرباح المحتجزة

السنة	2017	2018	2019
الربح المعلن	4905885	4481913	4200340
الفرق المرجع المسبق	623592	712907	459251
الأرباح المحتجزة	5529477	5194820	4792591

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب..

بموجب الإشعار رقم 264 بتاريخ/2018/05/27 DIWMCDI/SCF/018/ تم إخطارك

بالمراجعة المحاسبية والضريبة لنشاط ETBH/ETF الخاص بك للسنوات الغير

منصوص عليها وحي 2019، 2018، 2017، 2016 كما تم منحك ميثاق دافع الضرائب الذي تم

التحقق منه وإعطائه الحق في أن يساعدك مستشار من اختيارك طلب جميع التفاصيل المتعلقة

بتقدم هذا التحقيق :

وبالتالي فإن القواعد التي تم الاحتفاظ بها في مسألة IRG/BIC هي كما يلي :

الجدول رقم(11): القواعد المحتفظ بها في مسألة IRG/BIC

الصياغة	2017	2018	2019
الأرباح المحتجزة	5529477	5194820	4792591
الربح المعلن	4905885	4481913	
الضريبة	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الحقوق البسيطة	218257	249517	1545406
الضريبة الجزئية	54564	62379	386351
المجموع	272821	311896	1931758

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

المطلب الثالث: التبليغ النهائي لنتائج التحقيق.

بعد التدقيق الضريبي الذي كان موضوعنا خلال الفترة 2016/01/01 إلى 2019/12/31

واستجابة للملاحظات التي قدمت في 2019/23/12 كجزء من إشعار الخدمة بتاريخ

2019/11/13، يسعدنا إبلاغك بالنتائج النهائية :

1. 1_ تمثل ضريبة المشتريات المقدرة ب 1405674 ضريبة القيمة المضافة على الأصول الثابتة (المركبات).

2. الربح الناتج يؤدي إلى واقع حسب الظرف وعدم استقرار المؤسسة في السوق الوطنية .

الإجابة :

1_ بعد تحليل المستندات الداعمة المرفقة بالرد على الإخطار قررت الخدمة التخلي عن إعادة ضريبة القيمة المضافة للمشتريات بمبلغ 1350628

2_ الحفاظ على الأسس المحتفظ بها من حيث الربح .

تحديد رقم الأعمال :

تم تحديد رقم الأعمال من المتحصلات ،كشوف الحسابات المصرفية من بنك BDL Agence 425 et Natixis Mostaganem

حالة ضريبة القيمة المضافة حسب المادة 116 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (12): حالة ضريبة القيمة المضافة

السنة	رقم الأعمال المعلن	رقم الأعمال المصرح	التعزيز	المعدل	الحقوق	الضريبة الجزئية	المجموع
2016	61152396	57409615	3742781	%17	636272	159068	795340
2017	98117708	98117708	لا شيء				
2018	112047816	112047816	لا شيء				
2019	140597461	140011330	586131	%19	111364	16704	128070

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب .

حالة الأجرور / الشراء :

الجدول رقم (13): حالة الأجرور / الشراء

السنة	2016
القيمة المضافة المسترجعة	55046
العقوبة 25%	12762
المجموع	68808

المصدر: وثائق خاصة بمركز الضرائب

وضع الرسم على النشاط المهني : حسب المادة 222 و193 من قانون الضرائب المباشرة
والرسوم المماثلة :

الجدول رقم (14): وضع الرسم على النشاط المهني

السنة	رقم الأعمال المحتفظ به	رقم الأعمال المصرح	التعزيز	المعدل	الحقوق	الضريبة الجزئية	المجموع
2016	62152396	57409615	3742781	%02	74855	11228	86083
2017	98117708	98117708	لا شيء	/	/	/	/
2018	112047816	112047816	لا شيء	/	/	/	/
2019	140597461	140011330	586131	%02	8791	879	9671

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب

حالة الضرائب على الرواتب : حسب المادة 130 و 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم
المماثلة :

الجدول رقم (15): حالة الضرائب على الرواتب

السنة	2017
القاعدة المحتفظ بها	2041130
القاعدة المعلنة	1981070
التعزيز	60060
المعدل	%20
الحقوق البسيطة	12012
الضريبة الجزئية	3003
المجموع	15015

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

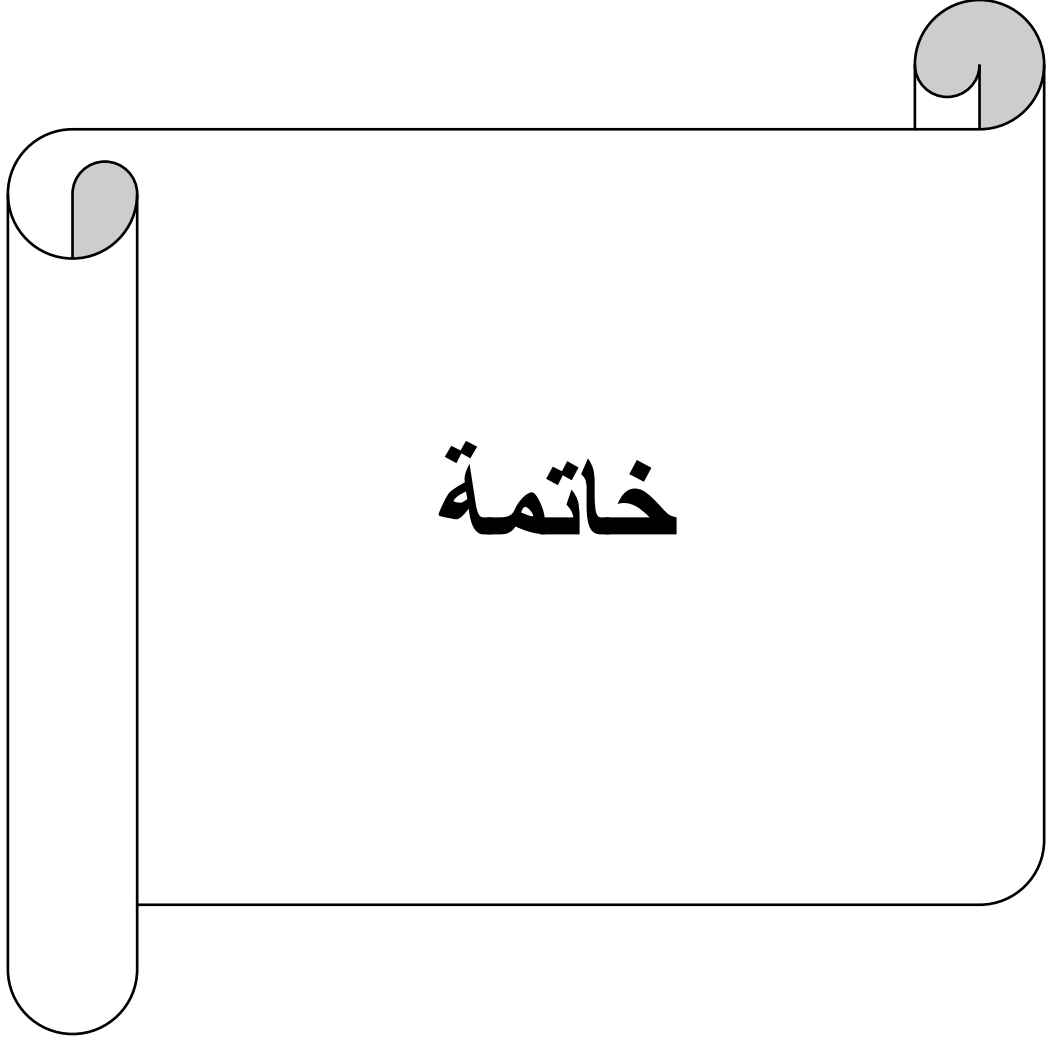
الصياغة	2017	2018	2019
الربح المعطن	4905885	4481913	4200340
فرق رقم الأعمال	623592	712907	259251
الربح المحتفظ به	5529477	5194820	4792591
الربح المعطن	4905885	4481913	/
المعدل	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الحقوق البسيطة	218257	249517	1545406
الضريبة الجزئية	54564	62379	386351
المجموع	272821	311896	1931758

المصدر : وثائق خاصة بمركز الضرائب.

بعد الموافقة من طرف رئيس المصلحة الرئيسية ورئيس مركز الضرائب لولاية مستغانم تم تسليم نسخة من التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف بالضريبة .

تطرقنا في هذا الفصل المتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمكتب مصلحة المراقبة التابعة لمركز الضرائب لولاية مستغانم، حيث تم في بداية هذا الفصل تقديم مركز الضرائب من حيث مكانته هيكله التنظيم ومهامه من خلال الدراسة الميدانية الإحدى أساليب الرقابة الجبائية المتمثلة في التدقيق المحاسبي من أجل إعطاء صورة على دور التدقيق المحاسبي وعن الإجراءات الميدانية المتبعة من طرف الأعوان المدققين لكشف الأخطاء والمناورات وتقويمها يتم تأسيس رقم الأعمال والريح الخاضع واسترجاع الضرائب والرسوم.

توصلنا إلى أن أدوات التدقيق وفحص محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل والمضمون تعتبر أهم مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية، عند التحكم فيها بشكل سليم فهي قادرة على دعم الرقابة الجبائية.



يعتبر موضوع التدقيق المحاسبي من المواضيع التي نالت اهتمام من الباحثين و المهنيين في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات حيث شهد تطور سريع على مستوى الوظائف خول له مكانة هامة .

ومن خلال دراستنا هذه تبين لنا في جانبها النظريو التطبيقي أن عملية التدقيق المحاسبي تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية من خلال الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي حيث يعتبر الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات للتحقق من صحة البيانات و المعلومات المالية و المحاسبية ، حيث نجد أن التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية أحد أهم وسائل الرقابة الجبائية

أكدت هذه الدراسة على أن التدقيق المحاسبي له دور في زيادة موثوقية مصداقية القوائم المالية وهذا ما توفره مختلف أعمال التدقيق سواء الداخلي أو الخارجي و عامل مساهم بدرجة كبيرة في عملية الرقابة الجبائية من خلال معاينة الأخطاء و النقائص و الإغفالات و أن التدقيق المحاسبي أداة خارجية تعمل على فحص و التأكد من مدى مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، و قدرته على معرفة الثغرات و الخلل الذي يمس مصداقية و فعالية المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة الذين يسعون دائما بكل ما اتيح لهم من قدرات على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا .

إضافة الى دور الرقابة الجبائية في الحد من تفاقم ظاهرة الغش و التهرب الضريبي، من جهة فهي تمنح ضمان من أجل مصلحة الخزينة العمومية، انطلاقا من التدقيق الذي تحتاجه المؤسسة و الإجراءات و المعايير المطبقة خلال عملية التحقيق .

و هذا ما يدعم الفرضيات التي تمحورت حول أن التدقيق المحاسبي اساس لتفعيل الرقابة لدى الإدارة الجبائية لتسهيل ادائها، كما أظهرت نتائج هذه الدراسة وجود علاقة ايجابية طردية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية في مركز الضرائب.

اذ يعتبر التدقيق المحاسبي أهم و أنجح طرق الرقابة لمحاربة الغش الجبائي لتصحيح النقائص و ضمان صحة التصريحات و المحافظة على حقوق الدولة .

الإقتراحات و التوصيات :

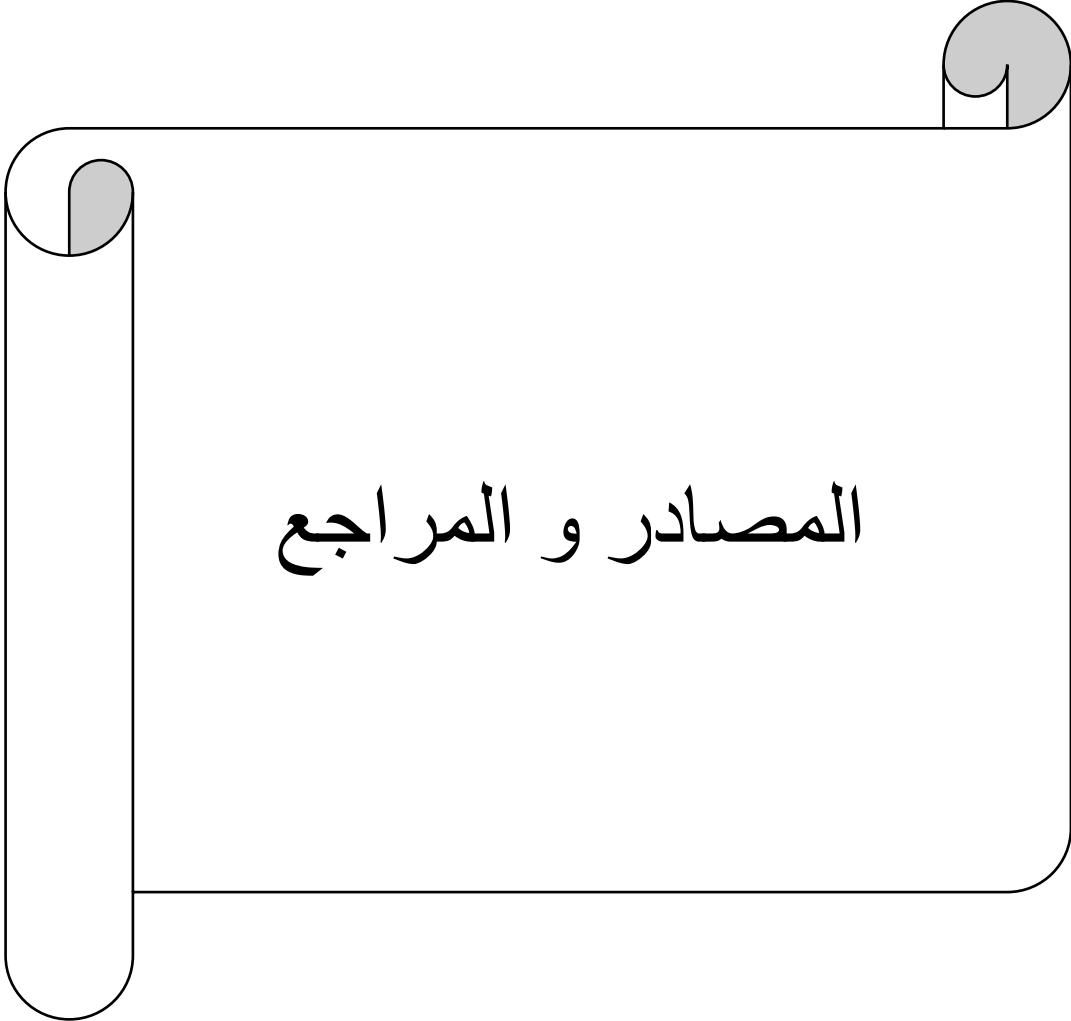
بعد هذا التحليل لمتغيرات البحث ارتأينا تقديم التوصيات التالية :

لمن يهمهم و يعينهم موضوع هذه الدراسة

- تشجيع المكلفين الذين تثبت قراءه حصتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية من خلال منحهم امتيازات ضريبية مثلا .
- بناء علاقة نقيه بين المصالح الجبائية و المكلفين .
- الحرص على تطبيق حق الإطلاع و المعاينة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء .
- اختيار الأعوان المدققين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم و قدرتهم في مجال الضرائب والمحاسبة .
- ضرورة الاهتمام المتزايد بنشر الوعي و الحس الضريبي لدى المكلفين.

آفاق البحث :

- فبضوء الدراسة تتجلى لنا أصناف جديدة للبحث مما جد نقترح بعض النقاط في البحوث المستقبلية.
- ❖ إجراء نفس الدراسة و التركيز على تبليغ نتائج التحاليل النهائية للتدقيق.
- ❖ ترقية الإدارة الجبائية في ظل التغيرات الإقتصادية .
- ❖ المبادئ التي يتجلى بها الشخص المدقق أثناء ممارسته لنشاطه .
- ❖ مساهمة الرقابة الجبائية في الوقاية من التهرب الضريبي.



المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً : المراجع باللغة العربية :

• الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة ، مدخل الى التدقيق للحديث، دار الصفاء و النشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2005.
2. خالد امين ، التدقيق و الرقابة في البنوك ، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى، 2012.
3. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى، سنة 1996.
4. الخطيب خالد راغب، رافعي خليل محمود، الأصول العلمية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الأردن 1998
5. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق
6. عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري.
7. غسان فلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية ، دار المسيرة، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، سنة 2009.
8. محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004

• المواد و المراسيم والمواثيق والمحاضرات :

- 1_ المادة 01، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2005/06/07، الجريدة الرسمية العدد 22.
- 2_ المادة 18_ 01، قانون الإجراءات الجبائية.
- 3_ المادة 18_ 02، قنون الإجراءات الجبائية.
- 4_ المادة 19 ، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب ،وزارة المالية 2016.
- 5_ المادة 20_ المرسوم التنفيذي 327/06 المؤرخ في 2005/06/07 ،المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها
- 6_ المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية .
- 7_ المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية.

- 8_ المادة 35 ،من قانون الإجراءات الجبائية.
- 9_ المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 10_ المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 11_ محاضرات في القانون الإداري .
- 12_ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،المديرية العامة للضرائب،الجزائر .

● **المذكرات والرسائل و الدراسات المتقدمة و المجالات:**

1. بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2005.
2. حمداوي آمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة ماجستير أكاديمي، تخصص اداره مالية،كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي 2018.
3. ربيع ناقة،تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر،دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية أم البواقي خلال فترة 2008/11/20.
4. سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة ،2009/2008.
5. العثماني مصطفى، نظام المعلومات و دوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، المركز الجامعي، د/حي. فارس، المدية، الجزائر، 2008.
6. كمال الدين الهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، الدار الجامعية للنشر ، مصر
7. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية ام البواقي مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2010.
8. محمد السيد الناغي، الإتجاهات السلوكية و دورها في تطوير عملية الرقابة على الحسابات، رسالة دكتوراه، كلية التجارة،جامعة المنصورة، 1978.

9. مراد كواشي، جمعة شرقي، مسار التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مجلة

الآفاق للدراسات الإقتصادية، جامعة ام البواقي، العدد الثاني

10. هاجرة محادي ، أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية،

دراسة حالة بمديرية الضرائب ولاية المسيلة ، ماستر ، جامعة بوضياف .2015.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

Les Ouvrage :

1- Ahmed hamini, L'audit comptable et financier, edition ,
berti, algerie, 2001

2- Cloud laurent, control, fiscale à la vérification
personnelle, bayeusaine, France, 1995.

Les Guides :

- **Guide du contrôle sur pièces direction général des
impôts, alger, 2004.**

Les réseaux électroniques

- www.Mfdgi.gov.dz
- Khitasabdlkarim.wordpress.com

الملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا الى واقع هذا النظام من طرف عدة معوقات ، و أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي و ما تفرزه من مخاطر على مستوى الإقتصاد الوطني بشكل عام و امتيازات الخزينة العمومية بشكل خاص ، لكون الموارد المالية الي تعتمد عليها الدولة في رسم و تنفيذ سياستها التنموية يوجد ما يصب منها في قنوات مجهولة.

و بهدف ارساء مقاربة علمية و عملية حادة حول اشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة هي محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها اسلوب وقائي و عقابي في آن واحد لمكافحة هذه الظاهرة التي تتزايد حداثها و هذا بالإعتماد على التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية كوسيلة للرقابة الجبائية بهدف كشف الأخطاء و التجاوزات التي قد تستعمل من طرف

المكلفين بالضريبة، و هذا سواء بقصد او بدون قصد بهدف حماية الإقتصاد الوطني من جهة
و استرجاع حقوق المال العام من جهة أخرى.

كلمات مفتاحية : التدقيق المحاسبي، المكلف بالضريبة، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، مركز
الضرائب.

Summary :

The thesis consists in treating the participation of the audit of the accounts in the support of the fiscal control, by referring to the Algerian Fiscal system and to the obstacles towards within the latter, and the most important it is the tax evasion which destroys the national in general and the interests of public treasuries in particular, the financial resources that aid the state in economic development strategies are poured into unspecified channels.

This with the aim of defending a scientific and practical approach to the problematic of the thesis., Which leads us to tax control mechanisms which protect and suddenly penalize tax fraud, therefore we have created a system of the fight against tax fraud.

In the end, this mechanism helps us to recover state property and protect the national economy.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

CENTRE DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

Référence N° DIWM/CDI/SPCFR/020

Lettre avec
A.R
N°

MOSTAGANEM

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016 , 2017 , 2018 , 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP , TVA,IRG/BIC ,IRG/SALAIRE et AUTRES.

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

CENTRE DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

Référence N°: /DIWM/CDI/SPCFR/020

Monsieur

A

X

Lettre avec
A.R.

N°

MOSTAGANEM

Le

**Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016 , 2017 , 2018 , 2019 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA, , IRG/ BIC, et IRG/ SALAIRE.

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

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

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

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

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

La présente notification comporte 03 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE MOSTAGANEM
CENTRE DES IMPOTS DE MOSTAGANEM

المديرية العامة للضرائب

Référence N°: DIWM/CDI/SPCFR/020

Monsieur:

A

X

Lettre avec
A.R.

N°

MOSTAGANEM

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [REDACTED] et du [REDACTED] en réponse à la notification de redressement N° [REDACTED] du [REDACTED] et la notification complémentaire / rectificative N° [REDACTED] du [REDACTED]

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 03 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

مدينة الضرائب لولاية

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

M.
(nom et prénom - Raison sociale)
السيد (ة)
(اللقب، الاسم، اسم الشركة)
النشاط أو Profession :
العنوان

Adresse :

Article d'Imposition :

Numéro d'Identification Statistique :

Numéro d'Identification Fiscale :

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rapelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base Imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
Majorations et Amendes (VF+IRG) I.B.S.	à											
Versement Forfaitaire												
axe sur l'Activité Professionnelle												
axe sur la Valeur Ajoutée	à											
intégration TVA/Achats												